

Podatkowa księga przychodów i rozchodów + wzory do pobrania

Przejdź do produktu na ksiegarnia.beck.pl

Część I.

**Wszystko o podatkowej księdze
przychodów i rozchodów**

Rozdział I. Obowiązek prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów

1. Podmioty zobowiązane do prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Krąg podmiotów zobowiązanych do prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (dalej: PKPiR lub księga) określa art. 24a ust. 1 PDOFizU. Zgodnie z jego brzmieniem **obowiązek prowadzenia księgi mają, wykonujące działalność gospodarczą:**

- 1) osoby fizyczne,
- 2) przedsiębiorstwa w spadku,
- 3) spółki cywilne osób fizycznych,
- 4) spółki cywilne osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku,
- 5) spółki jawne osób fizycznych oraz
- 6) spółki partnerskie.

Przez przedsiębiorstwa w spadku należy rozumieć przedsiębiorstwa działające zgodnie z ZarządSukcU.

Obowiązek prowadzenia przez wyżej wymienione podmioty PKPiR oznacza, że osoby prawne nie mogą rozliczać się z podatku dochodowego, prowadząc PKPiR. Na osoby prawne określone w RachunkU przepisy nakładają bowiem obowiązek stosowania zawartych w tej ustawie zasad rachunkowości i prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Przykład

Wspólnikami spółki jawnej są osoba fizyczna oraz sp. z o.o. W związku z tym, że jednym ze wspólników spółki jest osoba prawna, spółka ta nie może prowadzić PKPiR.

Osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie prowadzą PKPiR, jeżeli ich przychody netto, osiągnięte z działalności gospo-

darczej za poprzedni rok podatkowy, były mniejsze niż 2 000 000 euro (zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 RachunkU) w przeliczeniu na złote według średniego kursu NBP, obowiązującego w pierwszym dniu roboczym października roku poprzedzającego dany rok podatkowy. O konsekwencjach osiągnięcia lub przekroczenia tego limitu będzie mowa w dalszej części rozdziału.

Przykład

Podatnik prowadzi indywidualną działalność gospodarczą oraz jest współnikiem spółki jawnej osób fizycznych. Zarówno podatnik, jak i spółka prowadzą PKPiR. W roku podatkowym podatnik osiągnął ze swojej działalności niewielki przychód, niepowodujący obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych w następnym roku. Natomiast spółka osiągnęła przychód przekraczający 2 000 000 euro. W rezultacie spółka jawna będzie musiała w następnym roku podatkowym prowadzić księgi rachunkowe, natomiast podatnik swoją działalność będzie mógł w dalszym ciągu rozliczać na podstawie PKPiR.

Trochę bardziej skomplikowana jest sytuacja przedsiębiorstwa w spadku oraz spółki cywilnej osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku. Ustawodawca stanowi o tym w art. 24a ust. 4a–4f PDOFizU. Otóż, jeżeli w roku podatkowym, w którym przedsiębiorca zmarł, prowadził on księgi rachunkowe, wówczas przedsiębiorstwo w spadku ma obowiązek prowadzenia tych ksiąg do końca tego roku podatkowego. Również i w następnym roku podatkowym przedsiębiorstwo to zobowiązane jest prowadzić księgi rachunkowe, jeżeli przychody z działalności gospodarczej zmarłego przedsiębiorcy oraz przychody przedsiębiorstwa w spadku za poprzedni rok podatkowy wyniosły łącznie w złotych co najmniej równowartość 2 000 000 euro. W kolejnych latach przedsiębiorstwo w spadku ma obowiązek prowadzić księgi rachunkowe, jeżeli jego przychody za poprzedni rok podatkowy wyniosły nie mniej niż równowartość 2 000 000 euro. Powyższe rozważania odnoszą się również do spółki cywilnej osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku.

Przykład

Przedsiębiorca prowadził PKPiR. Do września osiągnął przychód netto w wysokości równowartości w złotych 2 100 000 euro. We wrześniu zmarł. Powstałe w wyniku sukcesji przedsiębiorstwo w spadku może w dalszym ciągu prowadzić PKPiR, ponieważ nie jest wypełniony zapis art. 24a ust. 4a PDOFizU (przedsiębiorca nie prowadził ksiąg rachunkowych). Przedsiębiorstwo w spadku będzie miało obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych w następnym roku podatkowym, o ile sumaryczny przychód zmarłego przedsiębiorcy i przedsiębiorstwa w spadku osiągnie poziom równowartości 2 000 000 euro (przy tym należy pamiętać o tym, że do przeliczenia wartości przychodu zastosowanie ma średni kurs euro z pierwszego roboczego dnia października roku podatkowego, w którym przedsiębiorca zmarł).

W art. 24a ust. 2 PDOFizU dodatkowo wymienione są następujące **osoby, których również dotyczy obowiązek prowadzenia PKPiR:**

- 1) wykonujący działalność na podstawie umów agencyjnych (umów o świadczenie usług polegających na prowadzeniu placówki za wynagrodzeniem w formie prowizji od wykonanego obrotu) i umów na warunkach zlecenia (umów o świadczenie usług polegających na prowadzeniu placówki przez osobę fizyczną, która zatrzymuje część przychodów pozostałą po pokryciu kosztów działalności, uiszczeniu

zryczałtowanej odpłatności na rzecz zleceniodawcy i uregulowaniu zobowiązań wobec budżetu i banku), zawartych na podstawie odrębnych przepisów. Tymi odrębnymi przepisami są przepisy uchylonej z dniem 31.1.1991 r. uchwały Nr 17 Rady Ministrów z 17.2.1983 r. w sprawie ogólnych warunków umów agencyjnych i umów na warunkach zlecenia między jednostkami gospodarki uspołecznionej a osobami fizycznymi (M.P. z 1988 r. Nr 13, poz. 118 ze zm.). Zgodnie z tą uchwałą umowy zawierane były pomiędzy jednostkami gospodarki uspołecznionej a osobami fizycznymi na prowadzenie placówek przez te osoby fizyczne w imieniu zleceniodawcy. Mimo uchylenia do umów zawartych na podstawie tej uchwały stosuje się nadal przepisy w zakresie skutków prawnych zdarzeń powstałych przed dniem uchylenia. Źródłem przychodów, powstałych na podstawie tych umów, jest działalność gospodarcza wykonywana na ich podstawie (art. 57 PODOFizU);

- 2) prowadzący działalność specjalnej produkcji rolnej (jeżeli osoby te zgłosiły zamiar prowadzenia ksiąg, a limit przychodów za poprzedni rok podatkowy nie zobowiązuje ich do zaprowadzenia ksiąg rachunkowych), przy czym działaniami specjalnymi produkcji rolnej są uprawy i hodowle, o których mowa w art. 2 ust. 3 i 3a PODOFizU;
- 3) duchowni, którzy zrzekli się opłacania zryczałtowanego podatku dochodowego.

Dodatkowo, zgodnie z § 2 ust. 2 PodKsPiRR, do prowadzenia PKPiR zobowiązani są również rolnicy prowadzący gospodarstwo rolne bez zatrudnienia w nim pracowników, członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych oraz pracowników rolnych, wykonujący działalność gospodarczą osobiście lub z udziałem członków rodziny pozostających we wspólnym gospodarstwie domowym, jeżeli łączny przychód z tej działalności gospodarczej nie przekracza 10 000 zł w roku podatkowym. Mają oni jednak obowiązek prowadzenia innej księgi niż pozostali podatnicy. Wzór tej księgi (księga uproszczona) określony jest w zał. Nr 2 do PodKsPiRR.

W sposób szczególny swoją księgę powinni prowadzić podatnicy będący przedsiębiorcami żegludowymi (w rozumieniu PodTonażU), prowadzący działalność opodatkowaną podatkiem tonażowym, oraz podatnicy będący przedsiębiorcami okrętowymi (w rozumieniu AktywPrzemOkrU), prowadzący działalność opodatkowaną zryczałtowanym podatkiem od wartości sprzedanej produkcji oraz inną działalność opodatkowaną podatkiem dochodowym. Zobowiązani są oni, w myśl art. 24a ust. 1a PODOFizU, do wyodrębnienia przychodów i związanych z nimi kosztów na poszczególne rodzaje działalności, podlegającej opodatkowaniu odpowiednio podatkiem tonażowym lub zryczałtowanym podatkiem od wartości sprzedanej produkcji oraz podatkiem dochodowym.

Podobnie podatnicy prowadzący działalność badawczo-rozwojową, chcący skorzystać z odliczenia kosztów kwalifikowanych, są obowiązani w prowadzonej księdze wyodrębnić koszty tej działalności (art. 24a ust. 1b PODOFizU).

O sposobie, w jaki powinna być prowadzona księga przez przedsiębiorstwo w spadku, mówi art. 24a ust. 1c PODOFizU. W myśl tych przepisów przedsiębiorstwo w spadku jest obowiązane dokonywać w prowadzonej księdze zapisów dotyczących zdarzeń gospodarczych, jakie zaistnieją od momentu otwarcia spadku do dnia dokonania zgłoszenia naczelnikowi urzędu skarbowego o kontynuowaniu prowadzenia przedsiębiorstwa po zmarłym spadkodawcy. Jeżeli zgłoszenia nie dokonano, wówczas należy dokonywać za-

pisów zdarzeń gospodarczych, jakie zaistnieją od momentu otwarcia spadku do dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego.

Co do zasady PKPiR nie można zmieniać na księgi rachunkowe w trakcie roku podatkowego. Istnieją jednak przypadki, kiedy podmiot ma obowiązek przejść na księgi rachunkowe.

Przykład

Spółka cywilna, której wspólnikami są osoba fizyczna oraz przedsiębiorstwo w spadku, rozlicza się z osiągniętych dochodów, prowadząc PKPiR.

1 maja do spółki jako kolejny wspólnik przystąpiła sp. z o.o. W rezultacie od tego dnia spółka musi rozpocząć prowadzenie ksiąg rachunkowych, ponieważ jednym ze wspólników jest osoba prawna (sp. z o.o.). Oczywiście prowadzona wcześniej PKPiR musi zostać prawidłowo zamknięta – na dzień 30 kwietnia.

2. Podmioty, których nie dotyczy obowiązek prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Obowiązek prowadzenia PKPiR nie dotyczy osób, które (art. 24a ust. 3 PDOFizU):

- 1) opłacają podatek dochodowy w formach zryczałtowanych;
- 2) wykonują wyłącznie usługi przewozu osób i towarów taborem konnym;
- 3) wykonują zawód adwokata wyłącznie w zespole adwokackim;
- 4) dokonują odpłatnego zbycia składników majątku:
 - a) po likwidacji działalności gospodarczej prowadzonej samodzielnie,
 - b) otrzymanych w związku z likwidacją spółki niebędącej osobą prawną, wystąpieniem z takiej spółki lub zmniejszeniem udziału kapitałowego w takiej spółce.

Osoby opłacające podatek dochodowy w formach zryczałtowanych to osoby fizyczne (art. 1 i 2 RyczałtU):

- 1) prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą:
 - a) opodatkowane ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych – przekroczenie u tych osób kwoty przychodu w wysokości równoważności 2 000 000 euro powoduje utratę prawa do opodatkowania w formie ryczałtu, począwszy od początku następnego roku podatkowego, oraz związany z tym obowiązek prowadzenia PKPiR (art. 6 ust. 4 RyczałtU),
 - b) opodatkowane w formie karty podatkowej;
- 2) osiągające przychody, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 6 PDOFizU (czyli przychody z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, w tym również dzierżawy, poddzierżawy działów specjalnych produkcji rolnej oraz gospodarstwa rolnego lub jego składników na cele nierolnicze albo na prowadzenie działów specjalnych produkcji rolnej, z wyjątkiem składników majątku związanych z działalnością gospodarczą). Od 1.1.2022 r. podatnicy ci nie mają już prawa wyboru pomiędzy ryczałtem a PKPiR –

obowiązani są rozliczać swoje przychody tylko na zasadzie ryczału od przychodów ewidencjonowanych;

- 3) będące osobami duchownymi;
- 4) osiągające przychody ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych, z wyjątkiem przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych uzyskanych w ramach prowadzonych działań specjalnych produkcji rolnej oraz produktów opodatkowanych podatkiem akcyzowym. Jednak aby osoby takie mogły opodatkować swoje przychody zryczałtowanym podatkiem dochodowym, muszą być spełnione następujące warunki:
 - a) przetwarzanie produktów roślinnych i zwierzęcych i ich sprzedaż nie może odbywać się przy zatrudnianiu osób na podstawie umów o pracę, umów-zlecenia, umów o dzieło oraz innych umów o podobnym charakterze, z wyłączeniem uboju zwierząt rzeźnych i obróbki poubojowej tych zwierząt, w tym również rozbioru, podziału i klasyfikacji mięsa, przemiału zbóż, wyłoczeniu oleju lub soku oraz sprzedaży podczas wystaw, festynów, targów i kiermaszów,
 - b) muszą prowadzić ewidencję sprzedaży produktów roślinnych i zwierzęcych,
 - c) ilość produktów roślinnych lub zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu, użytych do produkcji danego produktu musi stanowić co najmniej 50% tego produktu, z wyłączeniem wody.

W myśl art. 2 ust. 1 w zw. z art. 1a RyczałtU zryczałtowany podatek dochodowy w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych mogą również opłacać przedsiębiorstwa w spadku.

Osoby wykonujące zawód adwokata nie mają obowiązku prowadzenia księgi, jeżeli swoją działalność prowadzą wyłącznie w zespole adwokackim. Jeżeli adwokat wykonuje zawód zarówno w zespole adwokackim, jak i w prowadzonej przez siebie kancelarii zobowiązany jest do prowadzenia PKPiR i ewidencjonowania w niej wszystkich zdarzeń gospodarczych (zaistniałych zarówno w zespole adwokackim, jak i prowadzonej kancelarii adwokackiej).

Podatnicy, którzy zlikwidowali działalność gospodarczą, nie mają obowiązku prowadzenia księgi, sprzedając pozostałe po działalności środki trwałe. Jeżeli majątek, który był zakwalifikowany (i amortyzowany) jako środki trwałe, sprzedadzą przed upływem 6 lat, licząc od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym składniki majątku zostały wycofane z działalności, będą zobowiązani otrzymany przychód zakwalifikować jako przychód z działalności gospodarczej i wykazać go w zeznaniu rocznym. Jeżeli natomiast sprzedaż nastąpi po upływie wspomnianego powyżej okresu 6 lat – przychód z takiej sprzedaży będzie przychodem zwolnionym od podatku dochodowego od osób fizycznych (więcej na ten temat w części II, rozdziale IV „Ewidencjonowanie przychodów”).

3. Dobrowolne prowadzenie ksiąg rachunkowych zamiast podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Wymienieni w art. 24a ust. 1 PDOFizU podatnicy (zob. podrozdział 1) nie podlegają obowiązkowi prowadzenia księgi, jeśli z wyboru prowadzą księgi rachunkowe, zgodnie z RachunkU.

Prowadzenie ksiąg rachunkowych z wyboru oznacza, że osoba fizyczna, przedsiębiorstwo w spadku, spółka cywilna osób fizycznych, spółka cywilna osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku, spółka jawna osób fizycznych lub spółka partnerska mogą prowadzić księgi rachunkowe od początku następnego roku obrotowego, nawet wtedy, kiedy przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych w poprzednim roku obrotowym są niższe niż równowartość w walucie polskiej kwoty 2 000 000 euro.

Podatnicy nie mają w takim przypadku obowiązku wcześniejszego zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o wyborze i rozpoczęciu prowadzenia ksiąg rachunkowych. Dopiero po zakończeniu roku podatkowego zrobią to w swoich zeznaniach podatkowych (art. 24a ust. 5 i 5a PDOFizU). Jeżeli księgi rachunkowe prowadziła spółka cywilna osób fizycznych, spółka cywilna osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku, spółka jawna osób fizycznych lub spółka partnerska – informację składają wszyscy wspólnicy.

Ważne

O zamiarze dobrowolnego prowadzenia ksiąg rachunkowych zamiast PKPiR podatnicy nie muszą informować naczelnika urzędu skarbowego. Zrobią to w zeznaniu podatkowym, składanym za rok, w którym prowadzili te księgi.

Podatnicy, którzy mimo możliwości prowadzenia PKPiR zdecydują się na prowadzenie ksiąg rachunkowych, muszą pamiętać o tym, że zobowiązani są prowadzić je do końca roku podatkowego. W trakcie roku podatkowego nie mają możliwości zrezygnowania z tych ksiąg i prowadzenia PKPiR.

4. Obligatoryjne prowadzenie ksiąg rachunkowych zamiast podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Przepisy PDOFizU zobowiązują niektórych podatników do prowadzenia przez nich ksiąg rachunkowych. W myśl art. 24a ust. 4 PDOFizU obowiązek zaprzestania prowadzenia PKPiR i rozpoczęcia prowadzenia ksiąg rachunkowych mają podatnicy, u których przychód netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych w poprzednim roku obrotowym osiągnął lub przekroczył kwotę 2 000 000 euro. Obowiązek ten powstaje od początku roku podatkowego następującego po roku, w którym ten limit został osiągnięty lub przekroczony. W celu ustalenia wysokości limitu (w zł) do obliczeń należy przyjąć wartość średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP, obowiązującego w pierwszym dniu roboczym października roku, w którym limit został osiągnięty lub przekroczony.

O rozpoczęciu prowadzenia ksiąg rachunkowych podatnicy nie mają obowiązku powiadamiać naczelnika urzędu skarbowego. Zrobią to dopiero w zeznaniu podatkowym, składanym za rok podatkowy, w którym prowadzili te księgi.

5. Zwolnienie z obowiązku prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Zgodnie z zapisem § 4 PodKsPiRR w przypadkach uzasadnionych szczególnymi okolicznościami, zwłaszcza takimi jak: rodzaj i rozmiar wykonywanej działalności, wiek oraz stan zdrowia, naczelnik urzędu skarbowego, na wniosek podatnika, może zwolnić go od obowiązku prowadzenia księgi, jak również od poszczególnych czynności z zakresu prowadzenia księgi.

Wniosek musi być złożony co najmniej na 30 dni przed rozpoczęciem miesiąca, od którego zwolnienie miałyby być zastosowane, a w razie rozpoczęcia wykonywania działalności lub powstania obowiązku prowadzenia księgi w ciągu roku podatkowego – w terminie 14 dni od dnia rozpoczęcia tej działalności lub powstania obowiązku prowadzenia księgi.

Przepisy nie określają wymogów, jakim powinien odpowiadać wniosek o zwolnienie z obowiązku prowadzenia księgi. Na pewno powinien on być złożony na piśmie i zawierać szczegółowo opisane okoliczności uniemożliwiające podatnikowi prowadzenie księgi.

Naczelnik urzędu skarbowego może, ale nie musi uwzględnić złożonego wniosku, a tym samym zwolnić podatnika od prowadzenia PKPiR. Podatnik, którego wniosek został uwzględniony, musi pamiętać, że uzyskanie pozytywnej decyzji w tym zakresie nie zwalnia go z obowiązku opłacania w ciągu roku podatkowego zaliczek na podatek dochodowy.

6. Zawiadomienie o rozpoczęciu prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Od 1.1.2018 r. zniesiony został obowiązek powiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o rozpoczęciu prowadzenia PKPiR. Uchylone zostały ust. 3a–3c w art. 24a PDOFizU dotyczące obowiązku zgłoszenia faktu prowadzenia PKPiR. Związane to było z ograniczeniem liczby procedur związanych z zakładaniem i prowadzeniem działalności gospodarczej.

Ważne

O rozpoczęciu prowadzenia PKPiR podatnik nie ma obowiązku powiadamiania naczelnika urzędu skarbowego.

Aktualnie obowiązujące PodKsPiRR w § 9 informuje tylko o obowiązku założenia księgi, nie wspominając o obowiązku zawiadamiania o tym fakcie organów podatkowych. Po-

dobnie art. 24a PODOFizU tylko nakłada na podatnika obowiązek prowadzenia księgi, bez konieczności zawiadamiania naczelnika urzędu skarbowego.

Podstawa prawna:

- art. 10, 14, 24a PODOFizU,
- § 2, § 4, § 9 PodKsPiRR,
- art. 2 RachunkU.

Rozdział II. Zasady prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów

1. Zdefiniowanie, do czego służy podatkowa księga przychodów i rozchodów

Podatkowa księga przychodów i rozchodów jest podstawowym urządzeniem księgowym służącym do ewidencjonowania, dla celów podatku dochodowego, przychodów i kosztów (wydatków) związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Księga jest uproszczonym odzwierciedleniem tego, co dzieje się w firmie. Uproszczonym, ponieważ na jej podstawie nie można dowiedzieć się wszystkiego o firmie bez przeprowadzenia szczegółowych analiz, aczkolwiek one również nie są w stanie dostarczyć pełnych danych. Przeprowadza się je bowiem, mając do dyspozycji tylko wpisy do księgi, które zazwyczaj są jedynie niedoskonałym odzwierciedleniem rzeczywistości. Przykładem może być zaewidencjonowanie wystawionej faktury z odroczonym terminem płatności; przychód w księdze jest – pieniędzy w kasie nie ma, a z samych zapisów w księdze nie wynika stan kasy.

W zamyśle ustawodawcy księga ma być dowodem pozwalającym na określenie zobowiązań podatkowych. Nie może więc mieć dowolnej formy. Dlatego Minister Finansów, wykonując upoważnienie nadane mu poprzez art. 24a ust. 7 PDOFizU, wydał PodKsPiRR.

W PodKsPiRR określone zostały: wzór księgi, sposób jej prowadzenia, szczegółowe warunki, jakim powinna ona odpowiadać, aby stanowiła wspomniany dowód, oraz szczegółowy zakres obowiązków związanych z jej prowadzeniem – w celu wykorzystania księgi jako dowodu pozwalającego na określenie zobowiązań podatkowych w prawidłowej wysokości.

Ważne

Podatkowa księga przychodów i rozchodów nie może mieć dowolnej formy. Jej wzór, sposób prowadzenia oraz szczegółowy zakres obowiązków związanych z jej prowadzeniem określa PodKsPiRR.

Podatkową księgę przychodów i rozchodów można prowadzić zarówno w formie papierowej (dokonując wpisów ręcznie), jak i za pomocą programów komputerowych. Jednak zgodnie z art. 13 pkt 2 ZmPDOFizU22(2) ręczne prowadzenie PKPiR będzie możliwe tylko do końca 2024 r. Od 1.1.2025 r. podatnicy będą mieli obowiązek prowadzić swoje księgi przy użyciu programów komputerowych i przysłać je do urzędu skarbowego w postaci elektronicznej (zob. rozdział XIV, podrozdział 7 „Jednolity Plik Kontrolny dla podatkowej księgi przychodów i rozchodów oraz ewidencji środków trwałych”).

2. Zasady dokonywania wpisów do poszczególnych kolumn podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Prawidłowość dokonanych przez podatnika wpisów do księgi poddawana jest zawsze szczegółowej analizie podczas ewentualnej kontroli przez organy podatkowe. Warto więc poświęcić trochę czasu na dokładne zapoznanie się z księgą.

Poniższe opracowanie to dokładne objaśnienia do księgi. Stanowią one przewodnik pomocny przy zaklasyfikowaniu dokumentów księgowych do odpowiednich kolumn księgi. Objasnienia te są doskonałą „ściągawką”, niezbędną przy podejmowaniu decyzji, jak zaklasyfikować zdarzenie oraz co można wpisać, a czego nie, w poszczególne kolumny księgi.

2.1. Struktura podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Księga (zob. wzór Nr 2 na stronie repozytorium.beck.pl) składa się z czterech zasadniczych części:

- 1) część opisowa (kol.: 1–6),
- 2) część dotycząca przychodów (kol.: 7–9),
- 3) część dotycząca kosztów (kol.: 10–15),
- 4) część dotycząca kosztów działalności badawczo-rozwojowej (kol. 16).

Po bliższym poznaniu księgi konieczny będzie wyraźny podział części dotyczącej kosztów na część, która zawiera informacje związane z zakupem towarów (kol. 10 i 11), oraz pozostałą część, zawierającą informacje dotyczące pozostałych wydatków (kol. 12–15).

Łatwo zauważyć, że księga zawiera jeszcze kol. 17 „Uwagi”.

2.2. Kolejność zapisów w podatkowej księdze przychodów i rozchodów (kolumna 1)

W kol. 1 „Lp.” wpisuje się kolejny numer zapisu w księdze. Wydawałoby się – prosta rzecz. A jednak mogą powstać wątpliwości, co należy wpisywać w każdym miesiącu roku podatkowego – czy kolejne numery narastająco w ciągu całego roku, czy od numeru 1 w poszczególnych miesiącach.

Trzeba przyznać, że i wśród fachowców zdania na ten temat są podzielone – większość z nich jest zdania, że należy postępować zgodnie z pierwszym wariantem, inni optują za drugim. Moim zdaniem zapisy w księdze należy numerować narastająco od początku do końca roku podatkowego. W pkt 2 Objaśnień, stanowiących załącznik do PodKsPiRR, napisane jest: „Kolumna 1 jest przeznaczona do wpisania kolejnego numeru zapisów do księgi”. Zatem numerujemy zapisy narastająco w ciągu roku podatkowego.

Ponadto w pkt 2 Objaśnień mowa jest również o oznaczaniu każdego dowodu księgowego, stanowiącego podstawę dokonania wpisu do księgi, tym samym numerem, którym oznaczony został wpis w księdze. Oznacza to, że numer zaewidencjonowanego zdarzenia gospodarczego (sprzedaż, zakup, wypłata wynagrodzeń, poniesienie jakiegoś kosztu itp.) musi być odzwierciedlony na dowodzie księgowym stanowiącym podstawę zapisu w księdze.

2.3. Data zdarzenia gospodarczego (kolumna 2)

W kol. 2 „Data zdarzenia gospodarczego” wpisuje się datę wynikającą z dokumentu stanowiącego podstawę dokonywania wpisu. Nie musi to być pełna data – zarówno w dostępnych w sprzedaży księgach do ręcznego wypełniania, jak i na wydrukach z programów komputerowych nazwa miesiąca umieszczona jest na górze strony. Wystarczy podać dzień.

Tak więc, co do zasady, przy ewidencjonowaniu wydatku wpisuje się datę, z jaką faktura została wystawiona; w przypadku zakupu towaru, gdy towar otrzymaliśmy wcześniej niż dokument – datę otrzymania towaru (zob. rozdział IX, podrozdział 2 „Moment ujęcia kosztów w podatkowej księdze przychodów i rozchodów”), natomiast po wystawieniu faktury ewidencjonuje się ją z datą wystawienia (zob. rozdział VI, podrozdział 1 „Przychody z działalności gospodarczej”).

Dowody wewnętrzne (zob. rozdział V, podrozdział 2.5.5. „Dowody wewnętrzne”) ewidencjonuje się z datą wystawienia, listy płac – w miesiącu, za który wynagrodzenia są należne (pod warunkiem, że zostały wypłacone lub postawione do dyspozycji pracownika w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony) albo z datą rzeczywistej wypłaty lub postawienia wynagrodzenia do dyspozycji pracownika (zob. rozdział VIII, podrozdział 2 „Moment ewidencjonowania wynagrodzeń”). Składki ZUS – w miesiącu, za który należności te są należne, pod warunkiem, że zostaną opłacone (o ile podatnik spełni dodatkowe warunki) lub z datą faktycznej ich wpłaty (zob. rozdział IX, podrozdział 6 „Ewidencjonowanie w podatkowej księdze przychodów i rozchodów składek wpłacanych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych”).

Przestrzegam przed popełnieniem poważnego błędu, jakim jest niezawidencjonowanie przychodu wynikającego z wystawionej faktury, na której sposób zapłaty oznaczony jest jako przelew z długim terminem płatności (wykraczającym poza dany miesiąc). Wielu podatników nie wpisuje tego przychodu, tłumacząc, że nie otrzymali jeszcze pieniędzy. Jest to bardzo poważny błąd zaniżenia przychodu i uszczuplenia zobowiązań podatkowych. Fiskusa bowiem nie interesuje, czy podatnik otrzymał należne mu pieniądze; skoro wystawił fakturę i wprowadził ją do obrotu prawnego, jest on zobowiązany do ujęcia tego przychodu w księdze.

2.4. Numer dowodu księgowego (kolumna 3)

Numer faktury, rachunku lub innego dowodu stanowiącego podstawę dokonania wpisu umieszcza się w kol. 3 „Nr dowodu księgowego”. Z wpisami do tej kolumny nie powinno być żadnych kłopotów.

Nie polecam stosowania skrótów: np. wpisania 15/2021 zamiast 000015/2021. Teoretycznie jest to ten sam numer dokumentu, ale nie wiadomo, jak ustosunkuje się do takiego zapisu kontrolujący firmę. Podatnik może spotkać się z zarzutem, że nie jest to ten sam numer. Ponadto warto pamiętać o tym, że nasi kontrahenci różnie numerują dokumenty i numer 000015/2021 może dla nich oznaczać całkiem inny numer niż 15/2021.

Poza tym pamiętajmy o tym, że niepodanie pełnego numeru faktury może być powodem uznania za błąd przez organ podatkowy na potrzeby JPK_V7M lub JPK_V7K.

Wielu podatników, dla przejrzystości zapisów w księdze, dodaje przed numerem dokumentu wewnętrznego jakiś symbol. Dodanie takiego symbolu (np. WB – wyciąg bankowy, DW – dowód wewnętrzny, Prot. – protokół, DK – dowód księgowy itp.) zdecydowanie pomaga podczas analizy zapisów w księdze i sprawdzania prawidłowości ich dokonania. Należy zaznaczyć jednak, że żaden przepis PodKsPiRR nie nakazuje oznaczania dokumentów w ten sposób, a co za tym idzie – wpisów w księdze.

2.5. Kontrahenci (kolumny 4 i 5)

Wydawać by się mogło – prosta rzecz, nie da się tu popełnić błędu. A jednak zdarzają się wpisy typu: „stacja paliw”, „własne”.

Zasady są tu proste: w przypadku konkretnych dostawców lub odbiorców wpisuje się ich pełne dane (kol. 4 „imię i nazwisko (firma)” oraz kol. 5 „adres”). Postępować tak należy wtedy, gdy transakcje z dostawcami czy odbiorcami udokumentowane zostały fakturami lub rachunkami.

Zdarza się, że kontrahent podaje na fakturze nie tylko dane dotyczące siedziby, lecz także dane dotyczące miejsca prowadzenia działalności. W takiej sytuacji w księdze wpisuje się dane siedziby kontrahenta.

Jeżeli zapisy dotyczą przychodu ze sprzedaży nieudokumentowanej lub innych zdarzeń gospodarczych popartych dowodami wewnętrznymi, kolumn dotyczących kontrahentów po prostu się nie wypełnia.

2.6. Opis zdarzenia gospodarczego (kolumna 6)

Dokładny, niepozostawiający żadnych wątpliwości opis ewidencjonowanego zdarzenia gospodarczego pozwoli w wielu sytuacjach uniknąć sporu z organami kontrolującymi księgę. Podane określenie zdarzenia musi zwięźle oddawać jego istotę. Słowem, wpis w kol. 6 „Opis zdarzenia gospodarczego” nie może wprowadzać w błąd lub być przyczyną udzielania organom podatkowym skomplikowanych wyjaśnień.

Oto kilka przykładów wpisów niebudzących żadnych wątpliwości co do charakteru zdarzenia gospodarczego: „sprzedaż towarów handlowych”, „sprzedaż środka trwałego”, „otrzymana kara umowna”, „zakup towarów handlowych”, „zapłata za rozładunek towarów”, „wypłata wynagrodzenia za maj 20 r.”, „zapłata za wykonanie matrycy”, „zakup fotela”, „zapłata czynszu za grudzień 20 r.”.

2.7. Sprzedaż towarów i usług (kolumny: 7, 8 i 9)

W kol.: 7, 8 i 9 (a właściwie tylko w kol. 7 „wartość sprzedanych towarów i usług” i kol. 8 „pozostałe przychody”, ponieważ wartości w kol. 9 „razem przychody” są sumą wartości z kol. 7 i 8) wpisuje się przychody uzyskane podczas prowadzenia działalności gospodarczej. Podatnicy wielokrotnie stoją przed dylematem: „W którą kolumnę wpisać uzyskany przychód – 7 czy 8?”. Szczegółową odpowiedź na to pytanie zawiera rozdział VI „Ewidencjonowanie i rozliczanie przychodów”.

Wszystkie przychody związane bezpośrednio z rodzajem wykonywanej działalności gospodarczej ewidencjonuje się w kol. 7 PKPiR. Oto przykłady wpisów dokonywanych w kol. 7: „sprzedaż towarów”, „usługa transportu”, „sporządzenie biznesplanu”, „wykonanie matrycy”, „wykonanie składu książki”, „usługa tłumaczenia tekstu” itp.

Przychody ewidencjonuje się również w kol. 8 księgi. Tam właśnie swoje miejsce znajdują przychody, które powstają niezależnie od rodzaju prowadzonej działalności, niektóre systematycznie (np. odsetki od stanu konta), inne sporadycznie (np. sprzedaż środków trwałych).

Przychody ewidencjonowane w kol. 8 mogą być przychodami należnymi, których ujęcie wymagane jest bez względu na to, czy otrzymaliśmy zapłatę, czy też nie (np. sprzedaż środków trwałych), lub mogą być przychodami, które wpisujemy dopiero po ich otrzymaniu (np. kara umowna).

Podział przychodów na „przychody ze sprzedanych towarów i usług” oraz „pozostałe przychody” ma duże znaczenie przy ustalaniu niektórych wskaźników związanych z prowadzoną działalnością (np. narzutu na sprzedawane towary). Dzięki takiemu podziałowi łatwo sprawdzić, czy np. w ferworze prowadzonej działalności nie „zgubiliśmy” jakiejś ilości towaru. Będzie o tym mowa podczas omawiania zamknięcia PKPiR oraz sposobów przeprowadzania analizy działalności firmy.

Odpowiedź na pytanie, jakie kwoty (netto czy brutto) ewidencjonuje się w księdze, zawiera podrozdział 3 „Podatkowa księga przychodów i rozchodów a VAT”.

[Przejdź do księgarni →](#)



ksiegarnia.beck.pl