

## 1. Kto prowadzi księgę przychodów i rozchodów

Podatkową księgę przychodów i rozchodów (dalej: pkpir) zobowiązane są prowadzić osoby fizyczne prowadzące indywidualną działalność gospodarczą lub działalność gospodarczą w formie spółki cywilnej osób fizycznych, spółki jawnej osób fizycznych czy spółki partnerskiej, których dochody z tej działalności są opodatkowane:

- według zasad ogólnych albo
- podatkiem liniowym

– a osiągnięte w poprzednim roku przychody nie zobowiązują tych podmiotów do zaprowadzenia ksiąg rachunkowych.

### UWAGA!

**Osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie są zobowiązane prowadzić w 2018 r. księgi rachunkowe, jeżeli ich przychody – w myśl art. 14 ustawy o PIT – za poprzedni rok obrotowy (tj. 2017 r.) wyniosły co najmniej 8 627 400 zł (równowartość 2 000 000 euro). Przeliczenia kwoty 2 000 000 euro dokonuje się po średnim kursie ogłoszonym przez NBP na pierwszy dzień roboczy października roku poprzedzającego rok obrotowy. Średni kurs euro 2 października 2017 r. wynosił 4,3137 zł.**

**Zasady ogólne** polegają na opodatkowaniu dochodów z działalności gospodarczej według skali podatkowej. Zaletą opodatkowania dochodów według skali podatkowej jest możliwość:

- potrącania kosztów uzyskania przychodów,
- skorzystania z pełnego katalogu ulg podatkowych, m.in. z odliczenia od dochodu darowizny czy odliczenia od podatku ulgi rodzinnej,
- rozliczenia podatku wspólnie z małżonkiem lub jako osoba samotnie wychowująca dziecko.

Minusem opodatkowania dochodów według skali podatkowej jest opodatkowanie dochodów powyżej kwoty 85 528 zł wysoką stawką podatkową, tj. 32%.

**Istotą podatku liniowego** jest to, że bez względu na wysokość dochodu osiąganego z działalności gospodarczej podatnik opłaca podatek dochodowy według jednej stałej stawki, tj. 19% (art. 30c ust. 1 ustawy o PIT). Ta forma opodatkowania jest więc korzystna dla podatnika o wysokich dochodach z działalności gospodarczej, który przy opodatkowaniu dochodów według skali podatkowej wchodziłby w drugi próg podatkowy.

Wadą podatku liniowego jest brak możliwości skorzystania z preferencyjnych rozliczeń wspólnie z małżonkiem albo jako osoba samotnie wychowująca dzieci. Również katalog odliczeń jest węższy niż przy opodatkowaniu według skali podatkowej.

### PRZYKŁAD

*Osoba fizyczna prowadzi działalność gospodarczą w formie spółki jawnej, której wspólnikami są ta osoba fizyczna oraz spółka z o.o. Dochód z działalności gospodarczej tej osoby (podatnikami podatku dochodowego są wspólnicy spółki jawnej) jest opodatkowany według skali podatkowej. Taka spółka jawna nie może prowadzić pkpir, ponieważ jej wspólnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne. Musi więc prowadzić księgi rachunkowe.*

### Z praktyki organów podatkowych:

- **Limit przychodów przy prowadzeniu działalności indywidualnie i w spółce osobowej:** Skoro więc przychody, które podatnik (osoba fizyczna) uzyskuje w związku z udziałem w zysku spółki komandytowej (w takiej formie działa Spółka), nie są przychodami z działalności gospodarczej wykonywanej we własnym imieniu (działalność tę prowadzi we własnym imieniu spółka komandytowa), to przychodów tych nie należy uwzględniać przy obliczaniu limitu, o którym mowa w art. 24a ust. 4

*Ustawy o PIT. Powyższe znajduje potwierdzenie w brzmieniu art. 5b ust. 2 Ustawy o PIT. Zgodnie z tym przepisem, jeżeli pozarolniczą działalność gospodarczą prowadzi spółka niemająca osobowości prawnej, przychody wspólnika z udziału w takiej spółce, określone na podstawie art. 8 ust. 1, uznaje się za przychody ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 (tj. z działalności gospodarczej). Z przepisu tego bezsprzecznie wynika zatem, że to Spółka (a nie Wnioskodawca) jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą. W związku z powyższym, Wnioskodawca uważa, iż w przypadku, gdy przychody osiągnęte przez niego z Działalności Indywidualnej (bez uwzględnienia przychodów z udziału w zysku Spółki) nie osiągną wartości określonej w art. 24a ust. 4 Ustawy o PIT, Wnioskodawca nie ma obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych. (...) W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest prawidłowe (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 9 marca 2016 r., nr IPPB1/4511-71/16-3/ES).*

### **PRZYKŁAD**

*Osoba fizyczna prowadzi indywidualną działalność gospodarczą oraz działalność w formie spółki jawnej osób fizycznych. W obu przypadkach dochody tej osoby z działalności gospodarczej są opodatkowane podatkiem liniowym. Przychody z indywidualnej działalności gospodarczej wyniosły w 2017 r. 120 000 zł. Przychody spółki wyniosły w 2017 r. 10 500 000 zł. W takim przypadku spółka jawna jest zobowiązana prowadzić w 2018 r. księgi rachunkowe. Dla indywidualnej działalności gospodarczej osoba fizyczna może w 2018 r. prowadzić pkpir.*

### **Z praktyki organów podatkowych:**

- **Prowadzenie pkpir przy wspólnym przedsięwzięciu:** *Wnioskodawca wespół z inną osobą fizyczną zamierzają prowadzić szkołę podstawową oraz gimnazjum. Wnioskodawca wraz z inną osobą zostaną wpisani łącznie do stosownej ewidencji prowadzonej przez właściwą jednostkę samorządu terytorialnego jako organ prowadzący szkołę. Działalność będą prowadzić na zasadzie spółki cywilnej lub wspólnego przedsięwzięcia. (...) Co prawda, powyższe przepisy nie wskazują jako podmiotu obowiązującego do prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów – wspólnego przedsięwzięcia, jednakże jego podobieństwo, a w zasadzie tożsamość z instytucją spółki cywilnej, powinno prowadzić do konstatacji, że również i w przypadku wspólnego przedsięwzięcia osób fizycznych – jedyną właściwą ewidencją powinna być podatkowa księga przychodów i rozchodów. Taka wspólna księga razem ze wspólną ewidencją środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych umożliwiłaby dokładne obliczenie dochodu (straty), podstawy opodatkowania oraz wysokości należnego podatku. Każdy bowiem z uczestników przedsięwzięcia (w tym Wnioskodawca) rozliczałby je na podstawie umówionego w umowie/porozumieniu udziału w zyskach i stratach. Powyższy sposób rozliczeń wydaje się zresztą jedynym możliwym, gdyż – w przeciwnym stanowisku (odrębną księgę dla każdego uczestnika przedsięwzięcia) trudno sobie wyobrazić, by uczestnicy wspólnego przedsięwzięcia każdą fakturę zakupu i sprzedaży pozyskiwali/generowali w wielu egzemplarzach – tak, by każdy miał egzemplarz dla siebie (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 26 czerwca 2014 r., nr ILPB1/415-366/14-2/AA).*

Należy zastrzec, że jeżeli szkoła będzie realizować zadania zlecone i otrzyma na ten cel dotacje lub subwencje z budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego lub funduszy celowych, powinna prowadzić księgi rachunkowe od początku roku obrotowego, w którym dotacje lub subwencje zostały jej przyznane. Jeśli dotacja lub subwencja nie jest powiązana z zadaniem zleconym, to prowadzenie pkpir jest wystarczające.

### **Z praktyki organów podatkowych:**

- **Przedszkole może prowadzić pkpir:** *Z przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego wynika, że od września 2014 r. Wnioskodawczyni, jako osoba fizyczna prowadząca działalność*