

Książka przychodów i rozchodów do gruntownej modernizacji

Wprowadzone z początkiem 2013 r. zasady dotyczące ujmowania kosztów są niespójne z zasadami prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Należy to potraktować jako okazję do przeprowadzenia zasadniczych zmian tej formy ewidencji podatkowej.

PIT 2013

Co do zasady, ujęcie kosztów nie jest zależne od faktycznej zapłaty zobowiązania z nimi związanego, a wydatki można księgować na podstawie otrzymanej faktury. Zmiany w zakresie ustaw podatkowych obowiązujące od początku 2013 r. wprowadzają jednak wyjątek od tej zasady, zgodnie z którym jeżeli zobowiązanie związane z określonym kosztem nie zostało uregulowane w odpowiednim terminie, nie można uwzględniać go przy obliczaniu podstawy opodatkowania. Jeżeli jednak zobowiązanie to zostanie uregulowane w terminie późniejszym, koszt, z którym było związane, może ponownie być brany pod uwagę przy ustalaniu wysokości zobowiązania podatkowego. Problem jedynie w tym, że obowiązujące przepisy regulujące prowadzenie podatkowej księgi przychodów i rozchodów (dalej: pkip) w żaden sposób nie przewidują takich operacji i nie dają najmniejszej wskazówki jak postępować w takich sytuacjach (pisano o tym w „Rz” 19 i 27 grudnia 2012 r.).

W komentarzach wskazuje się, że rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26.08.2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz. U. z 2003 r. nr 152, poz. 1475; z późn. zm.) nie daje podstaw do dokonywania zapisów zmniejszających koszty oraz ich późniejszego zwiększania. Tak samo żaden z dowodów księgowych stanowiących zgodnie z przywołanym rozporządzeniem podstawę zapisów w księdze, nie nadają się do zastosowania w takiej sytuacji. Chcąc zatem prowadzić księgę zgodnie z przepisami, przedsiębiorca będzie musiał prowadzić odrębną ewidencję, korygującą zapisy w księdze. Abstrahując od faktu, że takich rozwiązań również nie przewiduje żadna regulacja, ich stosowanie przeczyłoby istocie podatkowej księgi przychodów i rozchodów, która ma być jedyną i bezpośrednią podstawą ustalenia zobowiązania podatkowego dla podatników rozliczających się w tej właśnie formie. Jednocześnie wprowadzanie zapisów do pkip na podstawie instrumentów nieprzewidzianych rozporządzeniem naraża podatnika na odpowiedzialność karnoskarbową z tytułu wadliwego prowadzenia pkip.

Nie wdając się w tym miejscu w polemikę dotyczącą zasadności wprowadzonych zmian, widać wyraźnie, że wymagają one dokonania zmian w rozporządzeniu w sprawie prowadzenia pkip. Skoro trzeba je przeprowadzić może warto potraktować to jako

pretekst do gruntownych zmian tej regulacji, gdyż jej zasadnicza treść powstała w 1990 r. i od tego czasu ulegała jedynie nieznacznym modyfikacjom.

Ewidencja wyposażenia

Pierwszą z brzegu rzeczą nadającą się do usunięcia jest obowiązek prowadzenia ewidencji wyposażenia. Zgodnie z rozporządzeniem do tej ewidencji wprowadza się rzeczowe składniki majątku związane z wykonywaną działalnością, których wartość początkowa przekracza 1.500 zł i które nie zostały zaliczone do środków trwałych, a więc ich wartość jest niższa niż 3.500 zł.

Ewidencja wyposażenia jawi się zatem jako młodsze rodzeństwo ewidencji środków trwałych, jednak o ile cel prowadzenia tej drugiej jest jasny, cel prowadzenia tej pierwszej pozostaje ukryty. Rozporządzenie w sprawie pkipir zawiera taką jedynie wskazówkę, że w razie likwidacji działalności spisem z natury należy objąć również wyposażenie. Wydaje się jednak, że regulacja ta miała znaczenie kiedy istniał 10%-owy podatek od remanentu likwidacyjnego, natomiast od momentu jego likwidacji, zarówno cel prowadzenia ewidencji wyposażenia jak również limit graniczny o wartości 1.500 zł są więcej niż dyskusyjne. Jeśli informacje na temat składników majątkowych o wartości poniżej 3.500 zł są naprawdę istotne wystarczy nakazać ich wpis do ewidencji środków trwałych i to bez kryterium wartości a według kryterium okresu użytkowania (powyżej roku). Jeśli zaś te informacje nie są do niczego potrzebne to dalsze funkcjonowanie ewidencji wyposażenia jest po prostu zbędne.

Dokumentowanie zapisów

Kolejna pożądana zmiana to uproszczenie lub likwidacji katalogu dowodów księgowych będących podstawą zapisów w pkipir. Pomimo, iż jest on stosunkowo obszerny, nie obejmuje jednak wszelkich możliwych dokumentów, a biorąc pod uwagę jego zamknięty charakter będzie on zawsze w tyle za codzienną praktyką gospodarczą, w której nowe rodzaje dokumentów będą powstawać. Jednocześnie, pkipir jest ewidencją stricte dla celów podatkowych może zatem warto byłoby pójść w kierunku uregulowań analogicznych do tych, które zawiera ordynacja podatkowa?

Stwierdza ona, że jako dowód w postępowaniu podatkowym należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Czy w ten sam sposób nie możnaby określić katalogu dowodów księgowych dla pkipir? Przecież w ewentualnym postępowaniu podatkowym dowód potwierdzający poniesienie wydatku stanowiącego koszt uzyskania przychodu musi zostać honorowany niezależnie od tego

czy spełnia wymogi dowodu księgowego dla pkipr, o ile oczywiście został poniesiony w celu osiągnięcia przychodów.

Taka regulacja rozwiązałaby przykładowo problem paragonów. Obecnie co do zasady nie są one honorowane jako dowód księgowy, w związku z czym przedsiębiorcy żądają na wszystko faktur lub rachunków tracąc czas i środki potrzebne na ich wystawienie. Głównym zaś argumentem organów podatkowych za takim stanem rzeczy jest fakt, że paragon nie zawiera danych nabywcy, co rzekomo ma budzić wątpliwości czy dany wydatek ma związek z działalnością gospodarczą podatnika. Trudno jednak uznawać taki argument w sytuacji, gdy inne przepisy zrównują z fakturami VAT dowody opłat za autostrady oraz bilety kolejowe. W nich przecież także nie zawarto danych nabywcy.

Tak samo sprzedawcy nie mogą zagwarantować, że wystawiając fakturę, udokumentowany nią wydatek został faktycznie poniesiony przez i dla celów nabywcy na tej fakturze wskazanego. Udowodnienie tego faktu będzie zawsze leżeć po stronie przedsiębiorcy, dlatego fakt, że jego danych nie ma na dokumencie nie ma najmniejszego znaczenia. Powinniśmy się zatem skupić aby dowód określał istotę i wartość transakcji albo zdarzenia gospodarczego. Jego celowość i związek z uzyskiwanymi przychodami to już sprawa podatnika.

Zakup towarów i materiałów

Zgodnie z rozporządzeniem w sprawie pkipr otrzymanie materiałów i towarów handlowych musi być potwierdzone na dowodzie zakupu datą i podpisem osoby, która je przyjęła. Jeżeli jednak taki materiał lub towar został dostarczony do zakładu lub dokonano nim obrotu przed otrzymaniem faktury, należy sporządzić ich szczegółowy opis, podając imię, nazwisko (firmę) i adres dostawcy, ilość i rodzaj oraz cenę jednostkową i wartość materiału (lub towaru handlowego) i dokonać zapisu w księdze na podstawie opisu. Sam opis jako dowód księgowy musi zostać potwierdzony na odwrocie podobnie jak normalny dowód zakupu.

Tutaj pojawia się pytanie czy wspomniane regulacje nie wkraczają zbyt daleko w zakres kontroli wewnętrznej, która powinna być indywidualną sprawą każdego przedsiębiorcy. Jeśli jest mu potrzebna wiedza kto przyjmuje towary lub materiały na magazyn to na pewno wprowadzi sobie odpowiednie procedury. Po co jednak ta wiedza organowi podatkowemu? Przecież w razie wątpliwości to podatnik będzie musiał uzasadnić w jakim celu nabył dany towar czy materiał w określonej ilości.

Podobnie kłopotliwa jest celowość sporządzania opisu w przypadku dostawy niefakturowanej. Ostatecznie przecież podatnik fakturę otrzyma i na jej podstawie zaksięguje co trzeba. Bez niej zaś z reguły nie zna ceny towarów lub materiałów, więc i

sporządzenie opisu w wersji wymaganej rozporządzeniem jest niemożliwe. Przypomnijmy również, że pkpir to ewidencja dla celów podatkowych, wskazane zaś regulacje dotyczą procedur kontroli nad posiadanymi aktywami, co powinno być zmartwieniem przedsiębiorcy a nie fiskusa.

Wpis remanentu do księgi

Kolejny kłopotliwy wymóg to wpis remanentu początkowego i końcowego do księgi. Wymóg ten nie jest tyle niepotrzebny co raczej powoduje niepotrzebne spory z organami podatkowymi. Wartość spisu musi bowiem zostać uwzględniona przy ustalaniu rocznej podstawy opodatkowania, a więc szczególnie w dobie systemów informatycznych musi zostać wprowadzona do programu komputerowego. Organy podatkowe przyjęły jednak, nie wiadomo na jakiej podstawie, że zarówno wartość spisu na początek jak i na koniec roku ma być wpisana do księgi pod pierwszą i ostatnią pozycją, mimo iż wzór pkpir w żaden sposób tego nie przewiduje.

Tak samo pomimo tego, że brak wpisów z reguły nie wpływa na wysokość podstawy opodatkowania, gdyż ta jest obliczona z uwzględnieniem remanentów w innej części programu komputerowego, organy podatkowe potrafią zarzucić podatnikowi wadliwe prowadzenie księgi, co wiąże się ze wspomnianą już odpowiedzialnością karnoskarbową.

Wskazane powyżej mankamenty obecnych regulacji to oczywiście jedynie te najbardziej rzucające się w oczy. W rozporządzeniu z pewnością jest ich więcej o czym najlepiej mogliby się wypowiedzieć podatnicy, u których wywołały one niepotrzebne komplikacje w bieżącej działalności. Aby jednak wysłuchać ich głosów i przeprowadzić sensowną nowelizację potrzebne byłyby działania czasochłonne i przemyślane. Patrząc wstecz można się jednak spodziewać jedynie bieżącego „załatania dziur”.

Autor jest doktorem nauk ekonomicznych, biegłym rewidentem, prezesem zarządu Biura Rachunkowego JURCZYGA sp. z o.o. w Pilchowicach