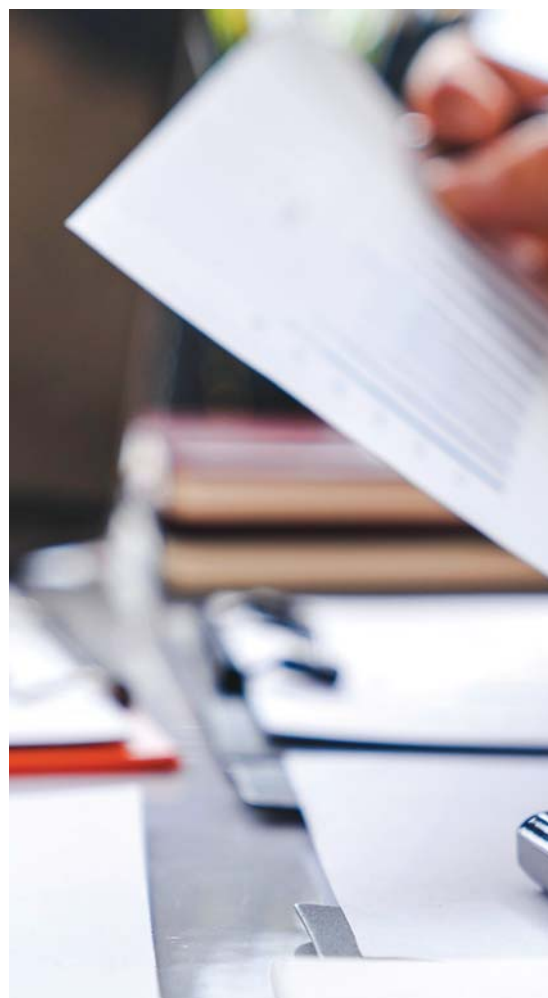


MOŻLIWOŚĆ WYBORU KASOWEGO PIT PRZEZ LEKARZA WETERYNARII OD 2025 ROKU



Marcin Szymankiewicz
doradca podatkowy

22

Z dniem 1 stycznia 2025 roku zaczną obowiązywać przepisy wprowadzające metodę kasową dla przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej. Z metody kasowej będą mogli skorzystać zarówno podatnicy opodatkowani podatkiem PIT na zasadach ogólnych, jak i tzw. podatkiem liniowym, ale także ci, którzy wybrali opodatkowanie w formie tzw. ryczałtu z ewidencjonowanego. Możliwość ta jest w pełni dobrowolna, to podatnik decyduje, czy wybierze kasową metodę rozliczeń podatku dochodowego (lub ryczałtu ewidencjonowanego), o ile spełnia ustawowe warunki, czy też przychód będzie ustalał na zasadach ogólnych. Z kolei należy mieć na uwadze, że wybierając kasowy PIT, trzeba będzie opłacić wszelkie wydatki, aby zaliczyć je w koszty podatkowe. Z tzw. kasowego PIT mogą skorzystać także lekarze weterynarii prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą. Zanim jednak lekarz weterynarii zdecyduje się, o ile spełni ustawowe warunki, na wybór metody kasowej, powinien zastanowić się, czy będzie ona dla niego korzystna.

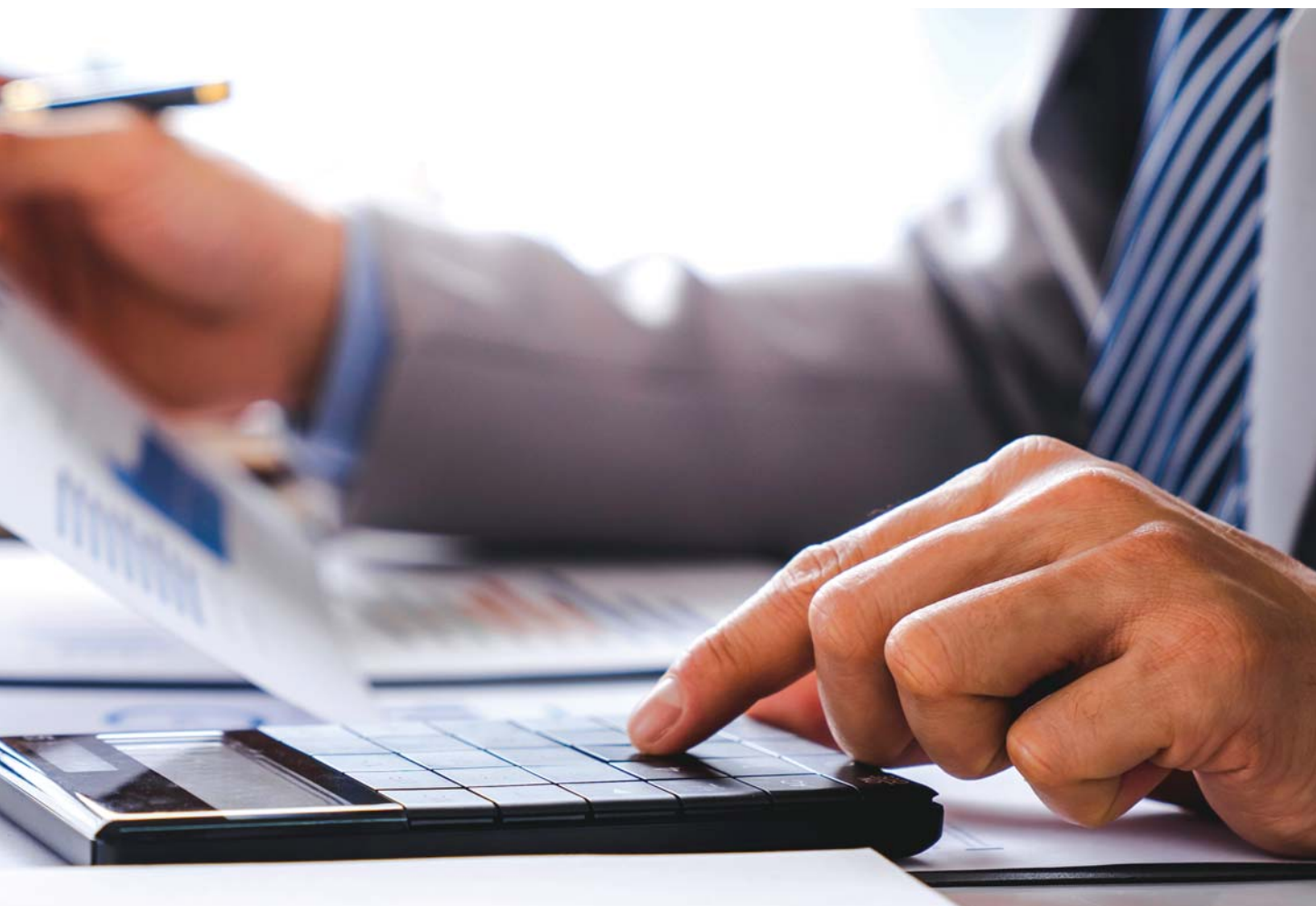
W praktyce, jeżeli klientami lekarza weterynarii są wyłącznie albo w większości osoby indywidualne albo rolnicy, to wybór kasowego PIT nie tylko może nie okazać się korzystny, a nawet, w niektórych przypadkach, niecelowy. Trzeba bowiem pamiętać, że kasowy PIT stosujemy wyłącznie do przychodów transakcji związanych z innymi przedsiębiorcami. Uogólniając można przyjąć, że rozwiązanie to nie będzie raczej opłacalne dla większości lekarzy weterynarii.

Ustawa z dnia 27 września 2024 roku o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2024 r., poz. 1593), dalej: nowelizacja, wprowadza rozwiązania polegające na wprowadzeniu możliwości wyboru przez przedsiębiorców kasowej metody rozliczania przychodów i kosztów uzyskania przychodów, czyli tzw. kasowego PIT. W związku z wprowadzeniem „kasowego PIT” nowelizacja wprowadza zmiany w:

- ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 226, ze zm.) – ustawa o PIT,

- ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2024 r. poz. 776, ze zm.) – ustawa o ryczałcie,
- ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 146, ze zm.) (zmiany te jedynie zasygnalizujemy).

Jak czytamy w uzasadnieniu projektu nowelizacji „(...) Kasowy PIT to adresowana do przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą w niewielkich rozmiarach metoda rozliczania dotycząca możliwości ustalania daty powstania przychodu z działalności gospodarczej i potrącania kosztów uzyskania przychodów, po uregulowaniu należności. Kasowy PIT będą mogli stosować podatnicy PIT prowadzący działalność gospodarczą, którzy będą opłacać podatek dochodowy według skali podatkowej (art. 27 ustawy PIT), IP BOX (art. 30ca ustawy PIT), podatek liniowy (art. 30c ustawy PIT) oraz ryczałt od przychodów ewidencjonowanych (rozdział 2 ustawy o ryczałcie). (...)”.



ADOBE STOCK

Nowelizacja, jak czytamy w uzasadnieniu jej projektu „(...) wdraża bowiem korzystne rozwiązania dla przedsiębiorców prowadzących działalność w niewielkich rozmiarach polegające na możliwości płacenia podatku dochodowego dopiero po faktycznym otrzymaniu zapłaty za wydany towar albo wykonaną usługę (maksymalnie do 2 lat od dnia wystawienia faktury). Możliwość ustalenia przychodu po otrzymaniu zapłaty, a nie np. już w dacie wystawienia faktury, pomimo nieotrzymania zapłaty za tę fakturę, skutkuje również późniejszym terminem zapłaty podatku, co korzystnie wpływa na płynność finansową przedsiębiorcy. (...)”.

PIT

Obecne rozwiązania prawne

W obecnym stanie prawnym w podatku PIT zasadą jest memoriałowy sposób ustalania przychodów z działalności gospodarczej. Oznacza to, że przychodem są kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych boni-

fikat i skont. Dla przedsiębiorcy przychód z działalności gospodarczej powstaje w dacie wystawienia faktury, wykonania usługi lub wydania towaru, niezależnie od tego, czy przedsiębiorca otrzymał należną mu zapłatę. Tylko niektóre rodzaje przychodów osiąganych przez przedsiębiorców w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą są ustalane kasowo, np. odsetki i odszkodowania (zob. art. 14 ust. 1 – ust. 1p ustawy o PIT).

Przykład nr 1: Lekarz weterynarii (rozliczający się na zasadach tzw. podatku liniowego) wykonał usługę 18 listopada 2024 r. (fakturę dokumentującą tę usługę wystawił 25 listopada 2024 r.). zapłatę za wykonaną usługę lekarz weterynarii otrzymał dopiero 16 stycznia 2025 r. Przychód z tytułu wykonania tej usługi lekarz weterynarii powinien rozpoznać 18 listopada 2024 r. w dacie wykonania usługi.

Z memoriałowym sposobem ustalania przychodów koresponduje memoriałowy sposób ustalania kosztów uzyskania przychodów. Po stronie kosztów uzyskania przychodów ich memoriałowe rozliczanie umożliwia podatnikom, przy ustalaniu dochodu do opodatkowania, uwzględ-

Possibility of choosing cash PIT by a veterinarian from 2025

As of 1 January 2025, the regulations introducing the cash method for income from non-agricultural business activity will come into force. The cash method will be available to both taxpayers taxed with PIT on general principles and the so-called flat tax, but also those who have chosen taxation in the form of the so-called recorded lump sum.

Keywords: PIT, business activity, veterinarian, new regulations.

nianie kosztów uzyskania przychodów, które, de facto, nie zostały jeszcze zapłacone. Wyjątkiem są niektóre wydatki, które muszą być opłacone, aby mogły być kosztem podatkowym, jak np. naliczone, lecz niezapłacone albo umorzone odsetki od zobowiązań, w tym również od pożyczek (kredytów) (zob. art. 22 – art. 23 ustawy o PIT).



ADOBE STOCK

Przykład nr 2: Lekarz weterynarii (rozliczający się na zasadach tzw. podatku liniowego) otrzymał 27 grudnia 2024 r. fakturę (wystawioną także 27 grudnia) dokumentującą usługę naprawy urządzenia aparatu USG. Zapłaty za wykonaną usługę lekarz weterynarii dokonał dopiero 16 stycznia 2025 r. (na rachunek bankowy kontrahenta figurujący na tzw. białej liście). Przedmiotowy wydatek, pomimo że został opłacony dopiero w 2025 r., powinien zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów roku 2024, niezależnie od tego, czy lekarz weterynarii prowadzi podatkową księgę przychodów i rozchodów (nie ma także znaczenia sposób prowadzenia tej księgi: kasowo czy memoriałowo), czy też prowadzi księgi rachunkowe (koszty naprawy aparatu USG to tzw. koszty pośrednie potrącane w dacie ich poniesienia).

Należy zaznaczyć, że powstawanie przychodu z działalności gospodarczej na zasadzie memoriału i konieczność zapłaty podatku, pomimo braku otrzymania zapłaty od kontrahenta, łagodzą przepisy o tzw. zatorach płatniczych (zob. art. 26i i art. 44 ust. 17 – ust. 24 ustawy o PIT). Najogólniej rzecz ujmując, zgodnie z tymi przepisami przedsiębiorca mo-

że pomniejszyć podstawę obliczenia podatku o wartość wierzytelności, która nie została uregulowana lub zbyta w terminie 90 dni od dnia upływu terminu zapłaty określonego na fakturze (rachunku) lub w umowie. Drugostronnie dłużnik ma obowiązek zwiększyć podstawę obliczenia podatku o wartość zobowiązania do zapłaty nieuregulowanego w tym samym terminie, tj. 90 dni od dnia upływu terminu zapłaty określonego na fakturze (rachunku) lub w umowie. Przepisy o tzw. zatorach płatniczych nie w każdym przypadku braku uregulowania należności znajdują jednak zastosowanie. Przykładowo nie znajdują zastosowania w sytuacji, gdy:

- dłużnik jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji,
- transakcja handlowa jest zawarta w ramach działalności wierzyciela oraz działalności dłużnika, z których dochody nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym na terytorium Polski,
- od daty wystawienia faktury (rachunku) lub zawarcia umowy dokumentującej wierzytelność upłynęły 2 lata, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym została wystawiona faktura (rachunek) lub została zawarta umowa.

Kasowy PIT od 1 stycznia 2025 r.

Od 1 stycznia 2025 roku lekarze weterynarii uzyskujący przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej, zarówno opodatkowane na zasadach ogólnych (tj. wg skali podatkowej), jak i tzw. podatku liniowego, będą mogli wybrać kasowy sposób rozpoznania przychodów. Podkreślić należy, że jest to jedynie prawo podatnika, a nie jego obowiązek. Zatem, nawet jeżeli lekarz weterynarii spełnia ustawowe wymogi, aby wybrać kasowy PIT (należy bowiem mieć na uwadze, że nie każdy podatnik może skorzystać z tej możliwości), to nie musi wybierać tego rozwiązania i w dalszym ciągu rozliczać przychody na zasadach memoriału, tj. wg zasad określonych w 14 ustawy o PIT. Należy jednak mieć na uwadze, że wybór kasowego PIT wpływa nie tylko na sposób rozliczania przychodów, ale także kosztów uzyskania przychodów oraz przepisów o tzw. zatorach płatniczych.

Przychody

Zasady ustalania przychodów z działalności gospodarczej metodą kasową zostały uregulowane w dodanym z dniem 1 stycznia 2025 r. przepisie art. 14c ustawy o PIT.

Zgodnie z art. 14c ust. 1 ustawy o PIT, podatnik, w tym podatnik rozpoczynający prowadzenie działalności gospodarczej, osiągający przychody z działalności gospodarczej prowadzonej samodzielnie, stosuje metodę kasową rozliczania przychodów, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:

1) przychody z prowadzonej samodzielnie działalności gospodarczej w roku bezpośrednio poprzedzającym rok podatkowy nie przekroczyły kwoty 1 000 000 zł, przy czym w przypadku przedsiębiorstwa w spadku w przychodach uwzględnia się również przychody z działalności gospodarczej prowadzonej samodzielnie przez zmarłego przedsiębiorcę;

2) w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą nie prowadzi ksiąg rachunkowych;

3) złoży właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego sporządzone na piśmie oświadczenie o wyborze metody kasowej rozliczania przychodów w terminie do dnia 20 lutego roku podatkowego, a w przypadku podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności gospodarczej w trakcie roku podatkowego – w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu rozpoczęcia działalności gospodarczej, a jeżeli rozpoczęcie działalności gospodarczej nastąpiło w grudniu roku podatkowego – w terminie do końca roku podatkowego.

Z kasowego PIT będą mogli skorzystać podatnicy (w tym lekarze weterynarii) zarówno już prowadzący działalność gospodarczą, jak i dopiero ją rozpoczynający. Musi to być jednak działalność gospodarcza prowadzona samodzielnie. Zatem jeżeli podatnik (np. lekarz weterynarii) prowadzi działalność w formie spółki niebędącej podatnikiem CIT (np. spółki cywilnej, niektórych spółek jawnych, spółki partnerskiej), to nie może wybrać kasowego PIT.

Jak wynika z uzasadnienia projektu nowelizacji „(...) Z projektowanego rozwiązania dotyczącego kasowego PIT będą mogły korzystać osoby fizyczne osiągające przychody z działalności gospodarczej prowadzonej samodzielnie. Podatkowe wsparcie w formie kasowego PIT będzie zatem skierowane wyłącznie do przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą w najprostszej formie prawnej, jaką jest prowadzenie działalności gospodarczej samodzielnie. Samodzielne prowadzenie działalności nie oznacza, że w tej działalności podatnik nie może zatrudniać pracowników. Samodzielne prowadzenie działalności oznacza, że prawa do kasowego PIT nie

będą miały osoby prowadzące działalność gospodarczą np. w formie spółki cywilnej czy spółki jawnej. Prowadzenie działalności gospodarczej w formie spółki wymaga większego profesjonalizmu, w stosunku do drobnej, jednoosobowej działalności. A to właśnie tych przedsiębiorców mają wspierać nowe rozwiązania. (...)”.

Uwaga: Z kasowego PIT nie mogą skorzystać lekarze weterynarii, którzy prowadzą księgi rachunkowe (nawet dobrowolnie). Możliwość ta dotyczy zatem wyłącznie podatników prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów. Należy wyjaśnić, że obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych (w przypadku osób fizycznych) występuje dopiero po osiągnięciu limitu przychodów w kwocie 2 mln euro. Księgi rachunkowe mogą prowadzić również podatnicy, którzy zdecydowali się na prowadzenie tych ksiąg pomimo braku takiego obowiązku. Księgi rachunkowe mogą zatem prowadzić również podatnicy, których przychody były niższe niż limit 2 mln euro (zob. art. 2 ust. 1 pkt 2, ust. 2 ustawy o rachunkowości, art. 24a ust. 1, ust. 5 i ust. 5 ustawy o PIT). Jak czytamy w uzasadnieniu projektu nowelizacji „(...) Dla celów kasowego PIT przyjęto jednak, że prowadzenie ksiąg rachunkowych będzie wykluczać możliwość korzystania z kasowego PIT, niezależnie od wysokości przychodów osiągniętych w poprzednim roku, a tym samym niezależnie od tego, czy podatnik prowadzi księgi rachunkowe, ponieważ jest do tego obowiązany, czy prowadzi te księgi, ponieważ dokonał takiego wyboru. Oznacza to również, że podatnik, który spełnia pozostałe warunki do stosowania kasowego PIT, będzie mógł wybrać kasową metodę rozliczania przychodów i kosztów uzyskania przychodów, rezygnując z prowadzenia ksiąg rachunkowych na rzecz podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Prowadzenie ksiąg rachunkowych wymaga dużego profesjonalizmu, w porównaniu do podatkowej księgi przychodów i rozchodów, czyli uproszczonego urządzenia księgowego. Księgi rachunkowe służą nie tylko prawidłowemu rozliczeniu zobowiązań podatkowych, ale też dają obraz działalności i finansów danej jednostki, przedsiębiorcy. W księgach rejestrowanych są bowiem wszystkie zdarzenia finansowe. (...)”.

Stosownie do art. 14c ust. 2 ustawy o PIT, w przypadku metody kasowej rozliczania przychodów za datę powstania

przychodu uważa się dzień uregulowania należności, nie późniejszy niż dzień:

1) upływu 2 lat, licząc od dnia wystawienia faktury, albo

2) likwidacji działalności gospodarczej.

Jak czytamy w uzasadnieniu projektu nowelizacji „(...) Przychód powstanie nie później niż w terminie 2 lat, licząc od daty wystawienia faktury. Oznacza to, że z upływem 2 lat, licząc od daty wystawienia faktury, podatnik będzie obowiązany rozpoznać przychód z działalności gospodarczej, nawet jeżeli w tym czasie nie otrzyma od kontrahenta zapłaty wynikającej z wystawionej faktury. Rozwiązanie to ma na celu zapobieganie świadomemu, długotrwałemu odwlekananiu zapłaty w celu unikania płacenia podatku dochodowego. Okres 2 lat to też wystarczający czas na dochodzenie roszczeń (zapłaty) od kontrahenta. W metodzie kasowej przychód będzie powstawał również nie później niż w dacie likwidacji działalności gospodarczej. W przypadku gdy podatnik nie otrzyma należności wynikającej z wystawionej faktury przed dniem likwidacji działalności gospodarczej, będzie obowiązany do rozpoznania przychodu wynikającego z wystawionej faktury najpóźniej w dacie jej likwidacji, nawet jeżeli od daty wystawienia faktury nie upłynęły jeszcze 2 lata. (...)”.

Przykład nr 3: Lekarz weterynarii od 2025 roku wybrał metodę kasową. 23 stycznia 2025 r. wykonał usługę weterynaryjną na rzecz fermy drobiu (spółka z o.o. – przedsiębiorca – podatnik VAT czynny). Fakturę dokumentującą tę usługę wystawił 4 lutego 2025 r., zapłatę za tę usługę lekarz weterynarii otrzymał:

Wariant I: 21 lutego 2025 r. – przychód powstaje w dacie otrzymania, tj. 21 lutego 2025 r.

Wariant II: 20 marca 2026 r. – przychód powstaje w dacie otrzymania, tj. 20 marca 2026 r.

Wariant III: 2 lutego 2027 r. – przychód powstaje w dacie otrzymania, tj. 2 lutego 2027 r. (termin 2 lat, o którym mowa w art. 14c ust. 2 pkt 1 ustawy PIT, liczymy bowiem nie od wykonania usługi, a wystawienia faktury)

Wariant IV: 18 marca 2027 r. – przychód powstaje 4 lutego 2027 r. (tj. z chwilą upływu terminu 2 lat od wystawienia faktury).

Uwaga: W sytuacji, gdy lekarz weterynarii zlikwidował działalność przed 4 lutego 2026 r., to przychód z tytułu wykonania tej usługi należałoby rozliczyć w dacie likwidacji działalności (np. założmy, że było to 31 grudnia 2025 r.)

Ważne: Dla porównania, w sytuacji, gdyby lekarz weterynarii nie wybrał kasowego PIT, to we wszystkich tych wariantach przychód powstałby w dacie wykonania usługi, tj. 23 stycznia 2025 r.

Uwaga: W myśl art. 14c ust. 3 ustawy o PIT, na potrzeby metody kasowej rozliczania przychodów przez uregulowanie należności rozumie się również:

- 1) częściowe uregulowanie należności;
 - 2) wpłaty na poczet dostaw towarów i usług, które zostaną wykonane w następnych okresach sprawozdawczych.
- Zatem w metodzie kasowej przychód powstaje w dacie uregulowania należności. Przez uregulowanie należności będzie rozumiane również częściowe uregulowanie należności, a także wpłaty na poczet dostaw towarów i usług, które zostaną wykonane w następnych okresach sprawozdawczych. Przychodem będzie zatem również, np. zapłacona zaliczka, przedpłata czy zapłacona rata.

Przykład nr 4: Załóżmy, że w poprzednim przykładzie – wariant II – w dniu 20 marca 2026 r. lekarz weterynarii otrzymał pozostałe 50% wynagrodzenia, natomiast pierwsze 50% wynagrodzenia otrzymał już 30 stycznia 2025 r. W takim przypadku 30 stycznia 2025 r. powinien rozpoznać połowę przychodu, a w dniu 20 marca 2026 r. drugą połowę przychodu.

Stosownie do art. 14c ust. 4 ustawy o PIT, metoda kasowa rozliczania przychodów ma zastosowanie wyłącznie do przychodów, które:

- 1) wynikają z transakcji między podatnikiem a przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców oraz
- 2) są udokumentowane fakturami wystawionymi w terminach określonych zgodnie z odrębnymi przepisami.

Jak czytamy w uzasadnieniu projektu nowelizacji „(...) Kasowy PIT będzie dotyczył wyłącznie transakcji udokumentowanych fakturami. Istotne znaczenie będzie miało również to, żeby faktura była wystawiona w terminach określonych zgodnie z odrębnymi przepisami. Wymóg udokumentowania transakcji fakturami ułatwi weryfikację zasadności stosowania przez przedsiębiorców metody kasowej. Będzie dotyczył również wyłącznie transakcji pomiędzy przedsiębiorcami (B2B), tj. podatnik będzie rozpoznawał przychód w sposób kasowy, gdy stroną transakcji będzie inny przedsiębiorca, o którym mowa w przepisach ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (...).”

Zatem np. przychody z tytułu usług weterynaryjnych wykonanych na rzecz

klientów indywidualnych oraz rolników (zarówno rolników ryczałtowych oraz rolników zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni) będą wyłączone z kasowego PIT. Również przychody z działalności uzyskiwane od administracji (np. służb weterynaryjnych). Jeżeli lekarz weterynarii wykonuje usługi wyłącznie lub głównie na rzecz takich odbiorców, wybór kasowego PIT nie wydaje się celowy.

Zasady i terminy wystawiania faktur regulują przede wszystkim przepisy ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tj. Dz. U. z 2024 r., poz. 361 ze zm.). W interesującym nas zakresie należy wskazać, że, co do zasady, fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę (lub otrzymano tzw. zaliczkę opodatkowaną VAT, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT (zob. art. 106i ust. 1 ustawy o VAT)). Zasada ta dotyczy m.in. usług weterynaryjnych świadczonych na rzecz przedsiębiorców (a tylko przychody uzyskane od tej grupy kontrahentów mogą być objęte kasowym PIT). W niektórych przypadkach termin na wystawienie faktury jest określony w sposób szczególny. Ograniczymy się tutaj do wskazania, że na podstawie art. 106i ust. 3 pkt 4 ustawy o VAT, fakturę wystawia się nie później niż z upływem terminu płatności – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT (tj. m.in. dostawy (refaktury) mediów oraz usług najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze).

Na tle zapisu art. 14c ust. 4 ustawy o PIT, że metoda kasowa rozliczania przychodów ma zastosowanie wyłącznie do przychodów, które są udokumentowane fakturami wystawionymi w terminach określonych zgodnie z odrębnymi przepisami, może powstać wątpliwość, co jeżeli lekarz weterynarii (podatnik) wystawi fakturę na rzecz przedsiębiorcy z opóźnieniem, np. fakturę za usługi badania mięsa rzeźnego na rzecz zakładów mięsnych (podatnik VAT czynny) za styczeń 2025 r. wystawi dopiero 20 lutego 2025 r., tj. po upływie ustawowego terminu na jej wystawienie (upłynął on 15 lutego 2025 r.).

Uwaga: Zgodnie z art. 14c ust. 5 ustawy o PIT, metoda kasowa rozliczania przychodów nie ma zastosowania do przychodów wynikających z transakcji między podatnikiem a:

- 1) podmiotem powiązaniem w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT z podatnikiem, przy czym wielkość udziałów i praw, o których mowa

w art. 23m ust. 2 pkt 1 lit. a-c, ustawy o PIT wynosi co najmniej 5 %;

- 2) podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosujących szkodliwą konkurencję podatkową, określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 23v ust. 2 ustawy o PIT, lub zagranicznym zakładem położonym na terytorium lub w kraju stosujących szkodliwą konkurencję podatkową, określonych w tych przepisach.

Uwaga: Metoda kasowa rozliczania przychodów nie ma zastosowania do przychodów z odpłatnego zbycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych ujętych w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (art. 14c ust. 6 ustawy o PIT).

Przykład nr 5: Lekarz weterynarii od 2025 roku wybrał kasowy PIT. 16 stycznia 2025 r. sprzedał samochód osobowy będący środkiem trwałym w jego firmie. Fakturę dokumentującą tę sprzedaż lekarz weterynarii wystawił 2 lutego 2025 roku z 14-dniowym terminem płatności. Przychody z tytułu sprzedaży tego środka trwałego lekarz weterynarii ustala wg zasad ogólnych tj. memoriałowo (tj. 16 stycznia 2025 r. z chwilą wydania rzeczy).

Jak czytamy w uzasadnieniu projektu nowelizacji „(...) Metoda kasowa nie znajdzie zastosowania w odniesieniu do przychodów z odpłatnego zbycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych ujętych w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Data powstania przychodu ze zbycia tych składników będzie ustalana zawsze metodą memoriałową. Rozwiązanie to koresponduje z określonym w projektowanym w art. 22 ust. 4a ustawy PIT, wyjątkiem od stosowania metody kasowej w odniesieniu do kosztów z tytułu odpisów amortyzacyjnych od tych składników majątku. (...)”

Należy przypomnieć, że przesłanką warunkującą stosowanie kasowego PIT jest złożenie właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego oświadczenia o jego wyborze. Kasowy PIT będzie zatem fakultatywną formą rozliczeń. Oświadczenie na piśmie podatnicy będą składać do 20 lutego roku podatkowego, a podatnicy rozpoczynający działalność w trakcie roku do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym rozpoczęli działalność, albo do końca roku podatkowego, jeżeli działalność rozpoczęli w grudniu roku podatkowego.

Ważne: Podatnicy (m.in. lekarze weterynarii), którzy otworzyli działalność gospodarczą przez 1 stycznia 2025 r., a chcieliby od 2025 r. stosować metodę kasową rozpoznawania przychodów, oświadczenie to powinni złożyć w terminie do dnia 20 lutego 2025 r.

Ważne: W przypadku wyboru metody kasowej rozliczania przychodów podatnik jest obowiązany stosować tę metodę przez cały rok podatkowy (art. 14c ust. 7 ustawy o PIT).

Jak czytamy z uzasadnieniu projektu nowelizacji „(...) W przypadku wyboru metody kasowej podatnik będzie stosował tę metodę przez cały rok podatkowy. Oznacza to, że podatnik wykonujący działalność gospodarczą nie będzie mógł w trakcie roku podatkowego zrezygnować z metody kasowej na rzecz metody memoriałowej. Obowiązek stosowania metody kasowej przez cały rok podatkowy nie oznacza jednak, że podatnik, który stosował metodę kasową i zlikwidował działalność gospodarczą, np. w kwietniu roku podatkowego, a następnie, np. w lipcu tego samego roku podatkowego rozpoczął prowadzenie innej działalności gospodarczej, będzie obowiązany stosować metodę kasową również w odniesieniu do nowo rozpoczętej działalności gospodarczej. Innymi słowy, w przypadku likwidacji działalności gospodarczej i rozpoczęcia nowej działalności w tym samym roku podatkowym podatnik, w nowej działalności gospodarczej, zachowuje prawo wyboru metody ustalania daty powstania przychodów i potrącania kosztów uzyskania przychodów. (...)”.

Jeżeli przedsiębiorca w roku podatkowym, w którym stosował metodę kasową rozliczania przychodów, zmarł, przedsiębiorstwo w spadku stosuje tę metodę do końca tego roku podatkowego (art. 14c ust. 10 ustawy o PIT).

Uwaga: Dokonany wybór metody kasowej rozliczania przychodów dotyczy również lat następnych, chyba że podatnik, w terminie do dnia 20 lutego roku podatkowego, zawiadomi na piśmie właściwego naczelnika urzędu skarbowego o rezygnacji z metody kasowej rozliczania przychodów (art. 14c ust. 11 ustawy o PIT). Zatem złożone oświadczenie o wyborze kasowego PIT będzie skutkowało również na lata następne, do czasu rezygnacji.

Oznacza to, że podatnicy nie będą obowiązani corocznie składać oświadczenia o wyborze kasowego PIT. Oczywiście oświadczenie to zachowa moc na lata następne przy założeniu, że w poszczególnych latach podatkowych będą spełnione przesłanki do stosowania przez podatnika metody kasowej. W celu rezygnacji z kasowego PIT podatnicy będą obowiązani złożyć oświadczenie do 20 lutego roku podatkowego.

Kasowy PIT jest fakultatywną formą rozliczeń, którą podatnik może (ale nie musi) wybrać. Może zatem wystąpić sytuacja, w której w jednym roku podatkowym podatnik stosuje kasowy PIT, a w kolejnym roku podatkowym będzie rozliczał przychody według zasady memoriałowej. Do takiej sytuacji odnoszą się art. 14c ust. 8 i ust. 9 ustawy o PIT.

Jeżeli faktura została wystawiona w roku podatkowym, w którym:

- podatnik stosował metodę kasową rozliczania przychodów, a uregulowanie należności nastąpiło w roku podatkowym, w którym podatnik nie stosuje tej metody, do ustalenia daty powstania przychodu wynikającego z tej faktury podatnik przyjmuje zasady ustalania tej daty stosowane w roku podatkowym, w którym faktura została wystawiona (zob. art. 14c ust. 8 ustawy o PIT)
- podatnik nie stosował metody kasowej rozliczania przychodów, a uregulowanie należności nastąpiło w roku podatkowym, w którym podatnik stosuje tę metodę, do ustalenia daty powstania przychodu wynikającego z tej faktury podatnik przyjmuje zasady ustalania tej daty stosowane w roku podatkowym, w którym faktura została wystawiona (zob. art. 14c ust. 9 ustawy o PIT).

Przykład nr 6: Lekarz weterynarii od 2025 roku wybrał metodę kasową (od 2026 roku zrezygnował ze stosowania metody kasowej). Lekarz weterynarii wykonał na rzecz firmy Y. usługę w dniu 28 grudnia 2025 r. (faktura wystawiona 28 grudnia 2025 r.) a zapłatę otrzymał 8 stycznia 2026 r. Pomimo że od 2026 r. lekarz weterynarii powrócił do memoriałowej zasady rozpoznawania przychodu, to odniesie tej faktury przychód należy rozpoznać kasowo stosownie do art. 14c ust. 8 ustawy o PIT.

Koszty uzyskania przychodów

Zgodnie z regułą zawartą w art. 22 ust. 4 ustawy o PIT, w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2024 r., koszty uzyskania przychodów są potrącane tylko w tym roku podatkowym, w którym zo-

stały poniesione, z zastrzeżeniem art. 22 ust. 5, 6 i 10 ustawy o PIT. Z dniem 1 stycznia 2025 r. przepis art. 22 ust. 4 ustawy o PIT otrzyma nowe brzmienie, zgodnie z którym, koszty uzyskania przychodów są potrącane tylko w tym roku podatkowym, w którym zostały poniesione, z zastrzeżeniem art. 22 ust. 4a – 5, 6 i 10 ustawy o PIT.

Ponadto z dniem 1 stycznia 2025 r. w art. 22 ustawy o PIT zostaną dodane przepisy ust. 4a i ust. 4b ustawy PIT, dotyczące podatników, którzy wybiorą kasowy PIT.

Stosownie do art. 22 ust. 4a ustawy o PIT, koszty uzyskania przychodów, z wyjątkiem kosztów, o których mowa w art. 22 ust. 8 ustawy o PIT (tj. kosztów z tytułu dokonywanych odpisów amortyzacyjnych), poniesione w roku podatkowym, w którym podatnik stosuje metodę kasową, o której mowa w art. 14c ustawy o PIT, wynikające z transakcji dokonanych między podatnikiem a przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, są potrącane w roku podatkowym, w którym zostało uregulowane zobowiązanie, nie wcześniej jednak niż w dacie poniesienia kosztu. Przepis art. 14c ust. 3 ustawy o PIT stosuje się odpowiednio.

Przepisy art. 22 ust. 4a i 4b ustawy o PIT, jak czytamy z uzasadnieniu projektu nowelizacji „(...) Są to szczególnie rozwiązania dotyczące zaliczania do kosztów uzyskania przychodów poniesionych wydatków, kierowane do podatników stosujących metodę kasową. Zasadą będzie potrącanie kosztów uzyskania przychodów w roku podatkowym uregulowania zobowiązania, w przypadku gdy koszty te będą wynikały z transakcji, w których stroną jest inny przedsiębiorca, i zostały poniesione w roku podatkowym, w którym podatnik stosuje metodę kasową. Zasada potrącania kosztów w roku podatkowym uregulowania zobowiązania będzie dotyczyła zarówno kosztów udokumentowanych fakturami, jak i w każdy inny, przewidziany przepisami, sposób. Jeżeli zobowiązanie zostanie uregulowane przed datą poniesienia kosztu uzyskania przychodu, np. przed datą wystawienia faktury, to koszt uzyskania przychodu będzie potrącany najwcześniej w dacie jego poniesienia, np. w dacie wystawienia faktury. Koszty będą potrącane w takiej wysokości, w jakiej zostało uregulowane zobowiązanie. Kosztem będą zatem również np. zapłacone zaliczki, przedpłaty, raty.

Jeżeli zobowiązanie zostanie uregulowane po rezygnacji z metody kasowej,

koszty uzyskania przychodów będą potrącane w roku uregulowania należności. Jeżeli zatem podatnik otrzyma np. fakturę kosztową wystawioną w roku podatkowym, w którym stosuje metodę kasową, a opłaci tę fakturę po rezygnacji z metody kasowej, np. w następnym roku podatkowym, to koszt wynikający z tej faktury potrąci w roku podatkowym, w którym opłaci fakturę. Wyjątek od zasady potrącania kosztów w roku uregulowania zobowiązania będzie dotyczył kosztów, o których mowa w art. 22 ust. 8 ustawy PIT, tj. odpisów z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (odpisy amortyzacyjne). Odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych będą zaliczane do kosztów uzyskania przychodów na dotychczasowych zasadach. Odpisy amortyzacyjne będą zatem mogły być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, nawet jeżeli jeszcze podatnik nie zapłacił, np. za środek trwały, od którego dokonuje tych odpisów. (...).

Przykład nr 7: Lekarz weterynarii od 2025 roku wybrał tzw. kasowy PIT. Kasowy PIT stosuje także w 2026 roku. 8 stycznia 2026 r. lekarz weterynarii opłacił faktury dokumentujące:

- zakup towarów lub usług (np. leków weterynaryjnych, materiałów biurowych, usług informatycznych) w dniu 18 grudnia 2025 r. (faktura z dnia 18 grudnia 2025 r.) – poniesiony wydatek lekarz weterynarii może zaliczyć w koszty podatkowe dopiero w 2026 r., tj. w roku w którym uregulował zobowiązania
- zakup urządzenia medycznego w dniu 27 listopada 2025 r. (zakup udokumentowanym fakturą z 27 listopada 2025 r. z 60-dniowym terminem płatności), urządzenie została ujęte w ewidencji środków trwałych w dniu 28 listopada 2025 r. – odpis amortyzacyjny za grudzień 2025 r. lekarz weterynarii zalicza do kosztów uzyskania przychodów 2025 r., pomimo że zapłata za tę fakturę nastąpiła dopiero w styczniu 2026 r.

Uwaga: Jeżeli zobowiązanie zostanie uregulowane przed datą poniesienia kosztu uzyskania przychodu, np. przed datą wystawienia faktury, to koszt uzyskania przychodu będzie potrącany najwcześniej w dacie jego poniesienia, np. w dacie wystawienia faktury. W przypadku podatników prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów, za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów

w przypadku podatników, stosownie do reguły zawartej w art. 22 ust. 6b ustawy o PIT, uważa się dzień wystawienia faktury (rachunku) lub innego dowodu stanowiącego podstawę do zaksięgowania (ujęcia) kosztu.”

Ważne: Regulacja art. 22 ust. 4a ustawy o PIT dotyczy także wydatków ponoszonych na rzecz podmiotów w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT oraz na rzecz podmiotów z krajów stosujących szkodliwą konkurencję.

Uwaga: Jeżeli uregulowanie zobowiązania następuje po likwidacji pozarolniczej działalności gospodarczej albo zmianie formy opodatkowania na zryczałtowaną formę opodatkowania określoną w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym lub w ustawie z dnia 24 sierpnia 2006 r. o podatku tożym, koszty uzyskania przychodów, o których mowa w art. 22 ust. 4a ustawy o PIT, są potrącane w ostatnim okresie rozliczeniowym przed likwidacją pozarolniczej działalności gospodarczej lub zmianą formy opodatkowania (art. 22 ust. 4b ustawy o PIT).

Koszty z faktur otrzymanych od podatnika który wybrał kasowy PIT

Jak czytamy w uzasadnieniu projektu nowelizacji „(...) Stosowanie przez przedsiębiorcę kasowego PIT pozostanie bez wpływu na rozliczenia podatku dochodowego kontrahenta tego przedsiębiorcy. Oznacza to, że np. przedsiębiorca stosujący kasowy PIT przychód z tytułu sprzedanego towaru rozpozna, co do zasady, po otrzymaniu zapłaty, a przedsiębiorca nabywający towar, który nie stosuje kasowego PIT, np. osoba prawna, koszt uzyskania przychodu rozliczy memoriałowo. (...)”. Zatem jeżeli lekarz weterynarii nie wybierze kasowego PIT, to fakt, że jego kontrahent wybrał kasowy PIT, nie ma wpływu na rozliczenie przez tego lekarza kosztów uzyskania przychodów, rozlicza także te koszty na zasadach ogólnych, tj. co do zasady, memoriałowo. Natomiast jeżeli lekarz weterynarii wybierze kasowy PIT, to jest zobligowany stosować regulacje art. 22 ust. 4a i ust. 4b ustawy o PIT.

Ewidencja faktur dokumentujących przychody rozliczane metodą kasową

Przypomnijmy, że z kasowego PIT mogą korzystać wyłącznie podatnicy (w tym lekarze weterynarii) prowadzący podatkową księgę przychodów i rozchodów.

W zakresie obowiązków ewidencyjnych podatnicy, którzy wybiorą kasowy PIT będą zobowiązani dodatkowo prowadzić ewidencję faktur dokumentującą przychody rozliczane metodą kasową.

Zgodnie z dodanym z dniem 1 stycznia 2024 r. przepisem art. 24a ust. 1da ustawy o PIT, podatnicy są obowiązani prowadzić ewidencję faktur dokumentujących przychody rozliczane metodą kasową, o której mowa w art. 14c. Ewidencja ta zawiera datę wystawienia faktury, numer faktury, kwotę należności wynikającą z faktury oraz datę uregulowania należności.

Ewidencja ta nie ma określonego wzoru, ale powinna zawierać datę wystawienia faktury, numer faktury, kwotę należności wynikającej z faktury oraz datę uregulowania należności

Uwaga: Przedsiębiorstwo w spadku kontynuuje po zmarłym przedsiębiorcy prowadzenie ewidencji faktur, o której mowa w art. 24a ust. 1da ustawy o PIT (art. 24a ust. 1db ustawy o PIT, dodany z dniem 1 stycznia 2024 r.).

Przepisy o tzw. zatorach płatniczych

W związku z wprowadzeniem od 2025 r. kasowego PIT ustawodawca wprowadził z dniem 1 stycznia 2025 r. także przepisy o tzw. zatorach płatniczych (zob. art. 26i oraz art. 44 ust. 17-24 ustawy o PIT), poprzez oddanie w art. 26i ust. 20 i 21, a w art. 44 ust. 25 i 26.

I tak, stosownie do art. 26i ust. 20 ustawy o PIT, przepisy art. 26i ust. 1-18 ustawy o PIT nie mają zastosowania do należności i zobowiązań podlegających zaliczeniu odpowiednio do:

- 1) przychodów w dacie uregulowania należności zgodnie z art. 14c ust. 2 ustawy o PIT, z wyjątkiem przypadku, gdy należności te podlegają zaliczeniu do przychodów w dacie określonej zgodnie z art. 14c ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy o PIT oraz
- 2) kosztów uzyskania przychodów zgodnie z art. 22 ust. 4a i 4b ustawy o PIT.

Natomiast w myśl art. 26i ust. 21 ustawy o PIT, w przypadku należności podlegających zaliczeniu do przychodów w dacie określonej zgodnie z art. 14c ust. 2 pkt 1 i 2 zmniejszenia podstawy obliczenia podatku lub zwiększenia straty



ADOBE STOCK

podatnik dokonuje w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym ustalił przychód w tej dacie. Przepisu art. 26i ust. 10 pkt 2 ustawy o PIT nie stosuje się.

Z kolei, w przypadku przepisów o tzw. zatorach płatniczych przy obliczaniu zaliczek na PIT, tj. art. 44 ust. 17 – ust. 23 należy mieć na uwadze dodane przepisy art. 44 ust. 26 i ust. 26 ustawy o PIT.

I tak, w myśl art. 44 ust. 25 ustawy o PIT, przepisy art. 44 ust. 17–24 ustawy o PIT nie mają zastosowania do należności i zobowiązań podlegających zaliczeniu odpowiednio do:

1) przychodów w dacie uregulowania należności zgodnie z art. 14c ust. 2 ustawy o PIT, z wyjątkiem przypadku, gdy należności te podlegają zaliczeniu do przychodów w dacie określonej zgodnie z art. 14c ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy o PIT oraz

2) kosztów uzyskania przychodów zgodnie z art. 22 ust. 4a i 4b ustawy o PIT.

Natomiast w myśl art. 44 ust. 26 ustawy o PIT, w przypadku należności podlegających zaliczeniu do przychodów w dacie określonej zgodnie z art. 14c ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy o PIT zmniejszenia dochodu stanowiącego podstawę obliczenia zaliczki podatnik dokonuje przy obliczaniu zaliczki za okres, w któ-

rym ustalił przychód w tej dacie. Przepisu art. 26i ust. 10 pkt 2 ustawy o PIT nie stosuje się.

Zatem, jak czytamy w uzasadnieniu projektu nowelizacji „(...) Co do zasady, przepisy o zatorach płatniczych nie będą miały zastosowania do należności wynikających z transakcji rozliczanych metodą kasową oraz do kosztów uzyskania przychodów rozliczanych metodą kasową, o których mowa w art. 22 ust. 4a ustawy PIT. Przepisy o zatorach znajdują w całości zastosowanie do należności wynikających z transakcji, które zostaną zaliczone do przychodów po upływie dwuletniego okresu liczonego m.in. od daty wystawienia faktury. Nie znajdzie jednak zastosowania ograniczenie w stosowaniu przepisów o zatorach płatniczych określone w art. 26i ust. 10 pkt 2 ustawy PIT, zgodnie z którym przepisów o zatorach nie stosuje się m.in. w sytuacji, gdy od daty wystawienia faktury (rachunku) lub zawarcia umowy dokumentującej wierzytelność upłynęły 2 lata, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym została wystawiona faktura (rachunek) lub została zawarta umowa. W takim przypadku zmniejszenia podstawy obliczenia podatku lub zwiększenia straty podatnik będzie dokonywał odpowiednio przy obliczeniu zaliczki

za okres, w którym ustalił przychód z uwagi na upływ dwuletniego okresu, lub w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym ustalił przychód z uwagi na upływ dwuletniego okresu. (...)”.

Przepisy przejściowe – PIT

Na podstawie przepisu przejściowego zawartego w art. 5 ust. 1 nowelizacji, przepisy art. 14c, art. 22 ust. 4–4b, art. 24a ust. 1da i 1db, art. 26i ust. 20 i 21 oraz art. 44 ust. 25 i 26 ustawy o PIT, mają zastosowanie do:

- 1) przychodów udokumentowanych fakturami wystawionymi, w terminach określonych zgodnie z odrębnymi przepisami, po dniu 31 grudnia 2024 r., jeżeli przychody te nie zostały zaliczone do przychodów przed dniem 1 stycznia 2025 r. zgodnie z art. 14 ustawy o PIT;
- 2) kosztów uzyskania przychodów poniesionych po dniu 31 grudnia 2024 r., jeżeli koszty te nie zostały potrącone przed dniem 1 stycznia 2025 r.

Przykład nr 8: Lekarz weterynarii od 2025 roku wybrał metodę kasową. 30 grudnia 2024 r. wykonał usługę weterynaryjną na rzecz firmy Y. Kontrahent



dokonał zapłaty za usługę 10 stycznia 2025 r. Faktura dokumentująca tę usługę została wystawiona:

Wariant I: 30 grudnia 2024 r. – przychód należy rozliczyć w 2024 r., kiedy to została wykonana usługa i wystawiona faktura.

Wariant II: 4 stycznia 2025 r. – przychód należy rozliczyć w 2024 r., kiedy to została wykonana usługa, skoro usługa została wykonana 30 grudnia 2024 r. to zgodnie z art. 14 ust. 1c ustawy o PIT w tej dacie powstał przychód, nie ma zatem znaczenia, że faktura ta została wystawiona dopiero w 2025 r.

Natomiast w myśl art. 5 ust. 3 nowelizacji, w przypadku wpłat lub należności na poczet dostaw towarów i usług, które zostaną wykonane w następnych okresach sprawozdawczych, pobranych lub zarachowanych przed dniem 1 stycznia 2025 r., udokumentowanych fakturami wystawionymi, w terminach określonych zgodnie z odrębnymi przepisami, po dniu 31 grudnia 2024 r., przychód powstaje w dniu wystawienia tych faktur, jeżeli:

1) w dniu ich wystawienia podatnik stosuje metodę kasową rozliczania przy-

chodów, o której mowa w art. 14c ustawy PIT oraz

2) pobrane wpłaty lub zarachowane należności nie zostały zaliczone do przychodów przed dniem 1 stycznia 2025 r. zgodnie z art. 14 ustawy o PIT.

Zatem jeżeli w 2024 r. podatnik otrzyma np. zaliczkę na poczet dostawy towarów lub wykonania usługi, ale wydanie towaru lub wykonanie usługi oraz wystawienie faktury nastąpi w 2025 r., kiedy podatnik będzie już korzystał z metody kasowej, to w takim przypadku pobraną zaliczkę zaliczy do przychodów z działalności gospodarczej w 2025 r., np. 15 stycznia 2025 r., przyjmując, że z tą datą zostanie wystawiona faktura.

Z kolei, stosownie do art. 5 ust. 4 nowelizacji, w przypadku gdy podatnik stosujący metodę kasową rozliczania przychodów, o której mowa w art. 14c ustawy o PIT, dokonał przed dniem 1 stycznia 2025 r. wpłat na poczet dostaw towarów i usług, które zostaną wykonane po dniu 31 grudnia 2024 r., koszty uzyskania przychodów z tytułu tych wpłat są potrącane najwcześniej w dniu, o którym mowa w art. 22 ust. 6b ustawy o PIT, przypadającym po dniu 31 grudnia 2024 r.

RYCZAŁT EWIDENCJONOWANY

W obecnym stanie prawnym również w ryczałcie ewidencjonowanym zasadą jest memoriałowy sposób ustalania przychodów z działalności gospodarczej. W tym zakresie stosuje się odpowiednio przepisy art. 7a ust. 4 lub art. 14 ustawy o PIT.

Z dniem 1 stycznia 2025 r. rozwiązania w zakresie kasowego PIT znajdą zastosowanie również do podatników osiagających przychody z działalności gospodarczej opodatkowane ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, na podstawie przepisów ustawy o ryczałcie. W ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych stosowanie metody kasowej będzie się odbywało na zasadach określonych w art. 14c ustawy PIT. Wynika to z dodanego art. 6 ust. 1g ustawy o ryczałcie oraz zmian dostosowujących w art. 6 ust. 1 ustawy o ryczałcie.

I tak zgodnie z art. 6 ust. 1g ustawy o ryczałcie, w przypadku opodatkowania na podstawie ust. 1 przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych podatnik może wybrać metodę



kasową rozliczania przychodów zgodnie z art. 14c ust. 1 ustawy o podatku dochodowym. „W przypadku wyboru metody kasowej rozliczania przychodów przepisy art. 14c ustawy o podatku dochodowym stosuje się odpowiednio.”

Podobnie jak w przypadku podatku PIT, również w ryczałcie ewidencjonowanym, w przepisach o tzw. zatorach płatniczych zostały wprowadzone analogiczne zmiany w odniesieniu do należności wynikających z transakcji rozliczanych metodą kasową. Proszę zobaczyć dodawane z dniem 1 stycznia 2025 r. ust. 20 i 21 w art. 11 ustawy o ryczałcie oraz zmianę dostosowawczą w art. 21 w ust. 3f ustawy o ryczałcie.

Przepisy art. 11 ust. 4-17 ustawy o ryczałcie nie mają zastosowania do należności podlegających zaliczeniu do przychodów w dacie uregulowania należności zgodnie z art. 14c ust. 2 ustawy o PIT, z wyjątkiem przypadku, gdy należności te podlegają zaliczeniu do przychodów w dacie określonej zgodnie z art. 14c ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy o PIT (art. 11 ust. 20 ustawy o ryczałcie).

W przypadku należności podlegających zaliczeniu do przychodów w dacie określonej zgodnie z art. 14c ust. 2 pkt 1

i 2 ustawy o PIT zmniejszenia przychodu podatnik dokonuje w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym ustalił przychód w tej dacie. Przepisu art. 11 ust. 10 pkt 2 ustawy o ryczałcie nie stosuje się (art. 11 ust. 21 ustawy o ryczałcie).

Ewidencja faktur dokumentujących przychody rozliczane metodą kasową

Podatnicy (lekarze weterynarii) opodatkowani ryczałtem ewidencjonowanym, którzy wybiorą metodę kasową będą obowiązani dodatkowo prowadzić ewidencję faktur dokumentujących przychody rozliczane metodą kasową. Będzie to ewidencja analogiczna jak w przypadku podatników korzystających z opodatkowania na zasadach określonych w ustawie o PIT.

Podatnicy są obowiązani prowadzić ewidencję faktur dokumentujących przychody rozliczane metodą kasową, o której mowa w art. 14c ustawy o PIT. Ewidencja ta zawiera datę wystawienia faktury, numer faktury, kwotę należności wynikającą z faktury oraz datę uregulowania należności (art. 15 ust. 11a ustawy o ryczałcie, dodany z dniem 1 stycznia 2025 r.). Przedsiębiorstwo w spadku kontynuuje po zmarłym przedsiębiorcy prowadzenie w/w ewidencji faktur (zob. art. 15 ust. 11b ustawy o ryczałcie, dodany z dniem 1 stycznia 2025 r.).

Uwaga: Podatek zryczałtowany (...) pobiera się bez pomniejszenia przychodu o koszty uzyskania (zob. art. 12 ust. 2 ustawy o ryczałcie). Zatem w tym zakresie zmiany nie wystąpią.

Zgodnie z przepisem przejściowym zawartym w art. 5 ust. 2 nowelizacji, przepisy art. 6 ust. 1 i 1g, art. 11 ust. 20 i 21, art. 15 ust. 11a i 11b oraz art. 21 ust. 3f ustawy o ryczałcie, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2025 r., mają zastosowanie do przychodów udokumentowanych fakturami wystawionymi, w terminach określonych zgodnie z odrębnymi przepisami, po dniu 31 grudnia 2024 r., jeżeli przychody te nie zostały zaliczone do przychodów przed dniem 1 stycznia 2025 r. zgodnie

z art. 6 ustawy o ryczałcie, w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2024 r.

WYBÓR KASOWEGO PIT A PODATEK VAT

Wybór kasowego PIT jest niezależny od tzw. metody kasowej w podatku VAT. Należy jednak zauważyć, że również na gruncie podatku VAT obowiązuje tzw. metoda kasowa. Metoda kasowa na gruncie podatku VAT jest obligatoryjna (w przypadkach określonych w art. 19a ust. 5 pkt 1 i ust. 6 ustawy o VAT) oraz fakultatywna (wg wyboru podatnika) na zasadach określonych w art. 21 ustawy o VAT, przy czym wyboru może dokonać jedynie podatnik spełniający status tzw. małego podatnika (zob. art. 2 pkt 25 ustawy o VAT). W przypadku stosowania metody kasowej w podatku VAT (w tym fakultatywnej, wystawiana faktura powinna dodatkowo zawierać wyrazy „metoda kasowa” stosownie do art. 106e ust. 1 pkt 16 ustawy o VAT). Należy jednak podkreślić, że wyrazy „metoda kasowa” na fakturze dotyczą tylko stosowania metody kasowej w podatku VAT. Jeżeli podatnik wybierze kasowy PIT, ale nie stosuje metody kasowej w podatku VAT (np. zgodnie z art. 21 ustawy o VAT), to wystawiane faktury nie mogą zawierać wyrazów „metoda kasowa”. ●

Podstawa prawna:

- Ustawa z dnia 27 września 2024 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2024 r., poz. 1593), dalej: nowelizacja.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 226, ze zm.) – ustawa o PIT.
- Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2024 r. poz. 776, ze zm.) – ustawa o zryczałtowanym PIT.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tj. Dz. U. z 2023 r., poz. 120 ze zm.).
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tj. Dz. U. z 2024 r., poz. 361 ze zm.).
- Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (tj. Dz. U. z 2024 r., poz. 236 ze zm.).

Marcin Szymankiewicz,
e-mail: marcinszymankiewicz@o2.pl