

OD 1 STYCZNIA 2026 R. LEKARZE WETERYNARII PROWADZĄ PODATKOWĄ KSIĘGĘ PRZYCHODÓW I ROZCHODÓW WYŁĄCZNIE ELEKTRONICZNIE

58

OD 1 STYCZNIA 2026 R. ROZPORZĄDZENIE MINISTRA FINANSÓW Z DNIA 23 GRUDNIA 2019 R. W SPRAWIE PROWADZENIA PODATKOWEJ KSIĘGI PRZYCHODÓW I ROZCHODÓW (T.J. DZ. U. Z 2019 R., POZ. 2544 ZE ZM.), DALEJ: STARE ROZPORZĄDZENIE, ZOSTANIE ZASTĄPIONE ROZPORZĄDZENIEM MINISTRA FINANSÓW I GOSPODARKI Z DNIA 6 WRZEŚNIA 2025 R. W SPRAWIE PROWADZENIA PODATKOWEJ KSIĘGI PRZYCHODÓW I ROZCHODÓW (DZ. U. Z 2025 R., POZ. 1299), DALEJ: NOWE ROZPORZĄDZENIE. NOWE ROZPORZĄDZENIE WPROWADZA SZEREG ZMIAN W ZASADACH PROWADZENIA PODATKOWEJ KSIĘGI PRZYCHODÓW I ROZCHODÓW (DALEJ TAKŻE JAKO KSIĘGA). JEDNĄ Z NICH JEST OBOWIĄZEK PROWADZENIA PODATKOWEJ KSIĘGI PRZYCHODÓW I ROZCHODÓW. W NINIEJSZYM ARTYKULE PRZEDSTAWIONE ZOSTANĄ KLUCZOWE ZMIANY W ZAKRESIE ZASAD PROWADZENIA KSIĘGI PRZEZ LEKARZY WETERYNARII.

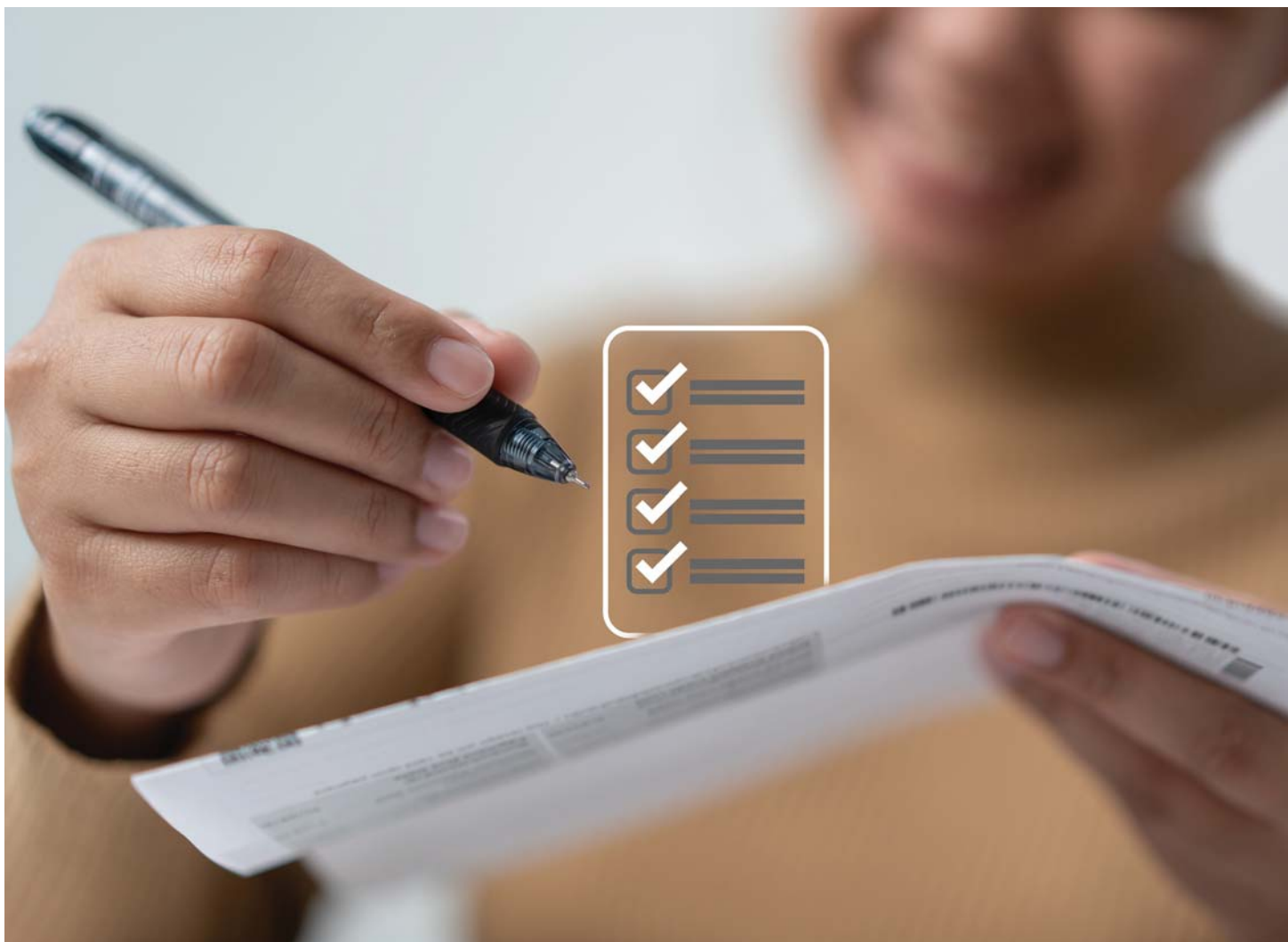
Marcin Szymankiewicz

Doradca podatkowy

Przypomnijmy, że podatkową księgę przychodów i rozchodów, w myśl art. 24a ustawy o PIT, powinny prowadzić przede wszystkim osoby fizyczne, przedsiębiorstwa w spadku, spół-

ki cywilne osób fizycznych, spółki cywilne osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, wykonujące działalność gospodarczą; za wyjątkiem prowadzących księgi rachunkowego.

Obowiązek prowadzenia księgi dotyczy również osób wymienionych w art. 24a ust. 2 ustawy o PIT, m.in. wykonujących działalność na podstawie umów agencyjnych i umów na warunkach zlecenia, zawartych na podstawie odrębnych przepisów.



Natomiast obowiązek prowadzenia księgi nie dotyczy osób, które m.in.:

- opłacają podatek dochodowy w formach zryczałtowanych (zob. art. 24a ust. 3 pkt 1 ustawy o PIT),
 - 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.
- (Zob. art. 24a ust. 3 pkt 4 ustawy o PIT).

W myśl § 3 nowego rozporządzenia osoby fizyczne, przedsiębiorstwa w spadku, spółki cywilne osób fizycznych, spółki cywilne osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, o których mowa w art. 24a ust. 1 i 2 ustawy o podatku dochodowym, zwane dalej „podatnikami”, prowadzą księgę, według wzoru ustalonego w załączniku do rozporządzenia.

Uwaga: Jedną z istotnych zmian od 1 stycznia 2026 r. jest brak możliwości zwolnienia przez naczelnika urzędu skarbowego (na wniosek podatnika) z obowiązku prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Taka możliwość istniała do 31 grudnia 2025 r. i była ona uwarunkowana uzasadnionymi szczególnymi okolicznościami, w tym związanymi z rodzajem i rozmiarem wykonywanej przez podatnika działalności oraz wiekiem i stanem jego zdrowia. Decyzję w tym zakresie na wniosek podatnika podejmował naczelnik urzędu skarbowego (zob. § 4 starego rozporządzenia). Natomiast od 1 stycznia 2026 r. np. starsi wiekiem lekarze weterynarii, prowadzący działalność w niewielkim zakresie, nie będą mogli ubiegać się o zwolnienie z obowiązku prowadzenia księgi. Należy tylko zaznaczyć, że na podstawie przepisów przejściowych: decyzje w sprawie zwolnienia z obowiązku prowadzenia księgi zachowują moc przez okres, na jaki zostały przyznane (zob. § 24 nowego rozporządzenia), a wnioski o zwolnienie z tego obowiązku złożone do 31 grudnia 2025 r.

zostaną rozpatrzone na dotychczasowych zasadach (zob. § 23 nowego rozporządzenia).

Forma prowadzenia księgi

Podstawową formą prowadzenia podatkowej księgi do 31 grudnia 2025 r. była forma papierowa, podatnik jest obowiązany zbroszować księgę i kolejno ponumerować jej karty (zob. § 8 ust. 1 starego rozporządzenia); przy czym podatnik mógł prowadzić księgę w systemie teleinformatycznym/programu komputerowego (zob. § 28 starego rozporządzenia).

Od 1 stycznia 2025 r. zasadą będzie prowadzenie podatkowej księgi przychodów i rozchodów przy użyciu programu komputerowego. Należy tutaj wskazać, że stosownie do obowiązującego od 1 stycznia 2026 r. art. 24a ust. 1e ustawy o PIT, podmioty, o których mowa w art. 24a ust. 1 i ust. 2 pkt 2 oraz art. 15 ust. 2 ustawy o PIT, prowadzące księgę, księgi rachunkowe lub ewidencję środków trwałych oraz wartości niematerialnych

i prawnych są obowiązane prowadzić te księgi i ewidencję przy użyciu programów komputerowych.

Uwaga: Należy tylko wskazać, że na podstawie art. 66 ust. 1 ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021, poz. 2105 ze zm.), księgi, ewidencje i wykazy, o których mowa m.in. w art. 24a ust. 1e ustawy o PIT, są prowadzone przy użyciu programów komputerowych i przesyłane po raz pierwszy za rok podatkowy rozpoczynający się po dniu:

- 1) 31 grudnia 2025 r. – w przypadku podmiotów, które są obowiązane przesyłać ewidencję, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, zgodnie z art. 109 ust. 3b tej ustawy (tj. JPK_V7M) (np. lekarze weterynarii, spółki cywilne lub jawne lekarzy weterynarii zarejestrowanych jako podatników VAT czynnych);
- 2) 31 grudnia 2026 r. – w przypadku podmiotów innych niż określone w pkt 1 (np. lekarze weterynarii korzystający ze zwolnienia podmiotowego albo podatnicy VAT czynni, ale rozliczający się kwartalnie, tj. JPK_V7K).

Zaznaczyć przy tym należy, że nowe rozporządzenie nie zawiera regulacji określających warunki, jakim odpowiadać powinna księga prowadzona w postaci elektronicznej, aby mogła być uznana za prawidłową. Takie regulacje obowiązywały do 31 grudnia 2025 r. (zob. § 28 starego rozporządzenia).

Uwaga: Obowiązek prowadzenie w formie elektronicznej dotyczy również ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Natomiast w myśl § 5 nowego rozporządzenia, w przypadku prowadzenia księgi bez użycia programów komputerowych podatnik jest obowiązany zbroszurować księgę i kolejno ponumerować jej karty. Jednak należy mieć na uwadze, że w formie papierowej podatkową księgę przychodów i rozchodów będą mogły prowadzić od 1 stycznia 2026 r. jedynie osoby wymienione w art. 24a ust. 2 ustawy o PIT, np. wykonujące działalność na podstawie umów agencyjnych i umów na warunkach zlecenia, zawartych na podstawie odrębnych przepisów.

Termin założenia księgi i ewidencji sprzedaży

Pozostaje bez zmian, że podatnik jest obowiązany założyć księgę, a w razie obowiązku prowadzenia zestawienia sprze-

daży (ewidencji sprzedaży) – również to zestawienie, na dzień 1 stycznia roku podatkowego lub na dzień rozpoczęcia działalności w trakcie roku podatkowego (por. § 19 nowego rozporządzenia oraz § 9 starego rozporządzenia).

Dowody księgowo

Zmiany obejmą m.in. dowody stanowiące podstawę do zapisu w księdze. Wskażemy kluczowe zmiany w tym zakresie.

Podstawą dokonywania zapisów w księdze pozostaną dowody księgowo, którymi pozostaną:

- faktury, faktury VAT RR, rachunki oraz dokumenty celne, zwane dalej „fakturami”,
- dowody określające zmniejszenie kosztów uzyskania przychodów lub zwiększenie przychodów na podstawie art. 22p ustawy o PIT,
- noty księgowo, dowody opłat pocztowych i bankowych, inne dowody opłat dowody wewnętrzne.

(Por. § 6 ust. 2 – ust. 7, § 7 i § 8 nowego rozporządzenia oraz § 11 ust. 2 – ust. 7, § 12 i § 13 starego rozporządzenia).

Natomiast od 1 stycznia 2026 r. dowodami księgowymi nie będą m.in. dzienne zestawienia dowodów (faktur dotyczących sprzedaży) sporządzone do zaksięgowania ich zbiorczym zapisem (zatem podatnik będzie dokonywał zapisów bezpośrednio w księdze na podstawie poszczególnych faktur) (por. § 7 nowego rozporządzenia oraz § 12 starego rozporządzenia).

Ponadto, od 1 stycznia 2026 r. podstawy zapisów w księdze nie będzie stanowiło również zestawienie sprzedaży sporządzane na podstawie ewidencji sprzedaży VAT, o której mowa w art. 109 ust. 1 lub 3 ustawy o VAT (zob. § 20 starego rozporządzenia).

Definicja dowodu wewnętrznego ulegnie przeredagowaniu, a z zakresu kosztów, które będą mogły być udokumentowane dowodem wewnętrznym usunięty zostanie zakup w jednostkach handlu detalicznego materiałów pomocniczych (udokumentowany paragonami zaopatrzonymi w datę i stempel (oznaczenie) jednostki wydającej paragon, tj. zakup udokumentowany paragonem bez NIP nabywcy) (por. § 7 nowego rozporządzenia oraz § 13 starego rozporządzenia).

Natomiast wydatki poniesione za granicą na zakup paliwa lub olejów mogą być dokumentowane paragonami fiskalnymi lub dowodami kasowymi (por. § 7 ust. 4 nowego rozporządzenia oraz § 13 ust. 5 starego rozporządzenia).

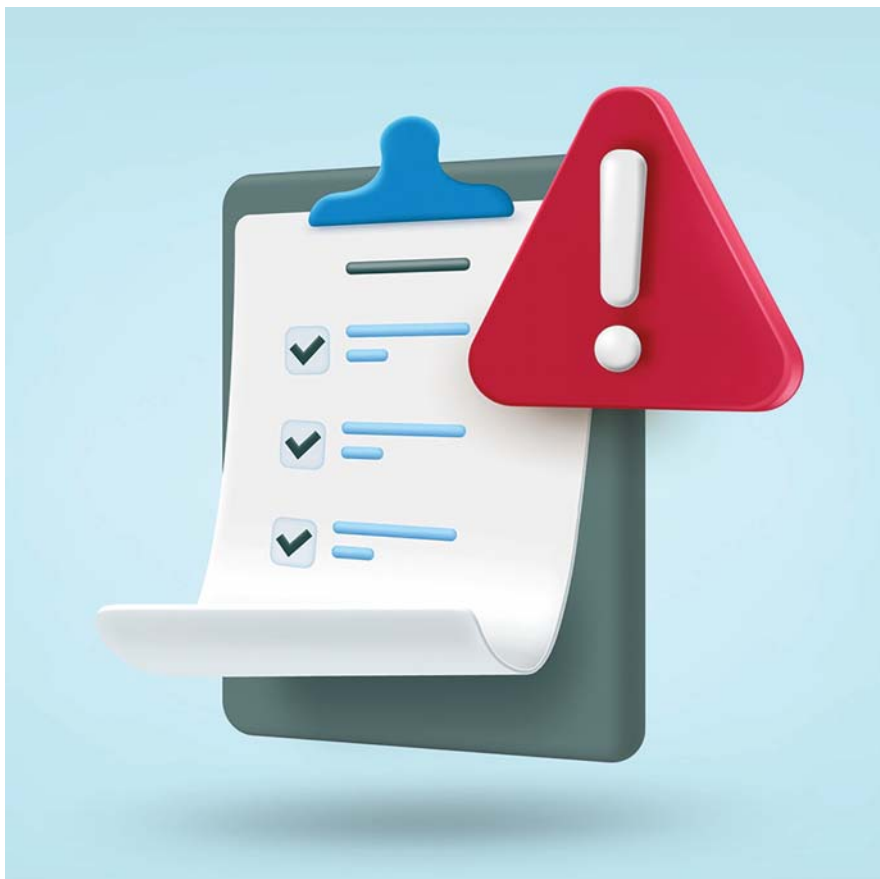
Prowadzenie ewidencji sprzedaży

Zarówno do 31 grudnia 2025 r. jak i od 1 stycznia 2026 r. podatnik był obowiązany prowadzić w miejscu wykonywania działalności ewidencję sprzedaży, jeżeli na zlecenie podatnika prowadzenie księgi zostało powierzone biuru rachunkowemu, przy czym obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży nie dotyczy podatników, którzy prowadzą ewidencję przy zastosowaniu kas rejestrujących (por. § 7 ust. 1 – ust. 3 starego rozporządzenia oraz § 17 i 18 nowego rozporządzenia). Zmiany w tym zakresie mają charakter redakcyjny i uszczegóławiający.

Uwaga: Nowe rozporządzenie nie zawiera regulacji dotyczących wykorzystywania ewidencji sprzedaży prowadzonej dla potrzeb księgi, przez podatników korzystających ze zwolnienia od podatku VAT, nieprowadzących ewidencji sprzedaży, o której mowa w art. 109 ust. 1 ustawy o VAT (zob. § 7 ust. 4 starego rozporządzenia). Nie zmienia to faktu, że dla potrzeb podatku VAT zgodnie z art. 109 ust. 1 ustawy o VAT, podatnicy, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 albo art. 113a ust. 1 ustawy o VAT, są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem sprzedaży w dniu następnym.

Spis z natury

Zasady sporządzania przez podatnika i wpisania do księgi spisu z natury towarów handlowych, materiałów (surowców) podstawowych i pomocniczych, półwyrobów, produkcji w toku, wyrobów gotowych, braków i odpadów na dzień 1 stycznia, na koniec każdego roku podatkowego, na dzień rozpoczęcia działalności w ciągu roku podatkowego, a także w razie utraty w ciągu roku podatkowego prawa do opłacania podatku na podstawie ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2025 r. poz. 843), zmiany wspólnika, zmiany proporcji udziałów wspólników lub likwidacji działalności, ulegną nieznacznej modyfikacji (por. § 20 – § 22 nowego rozporządzenia oraz § 24 – § 26 nowego rozporządzenia). Mianowicie nowe rozporządzenie nie przewiduje podpisów osób uczestniczących w spisie oraz właściciela zakładu (wspólników), a jedynie podpis właściciela zakładu (wspólników). Ponadto, nie ulegają zmianie zasady wy-



SHUTTERSTOCK

ceny spisu z natury; jednak na gruncie nowego rozporządzenia podatnik wpisuje do księgi wyłącznie wartość sporządzonego spisu z natury.

Pozostałe istotne zmiany

Z innych zmian warto jest wskazać:

- zmiany, w tym częściowo redakcyjne, w zakresie definicji legalnych (np. towarów handlowych, materiałów (surowców) podstawowych i pomocniczych, ceny zakupu, ceny nabycia, kosztu wytworzenia (por. § 3 starego rozporządzenia oraz § 2 pkt nowego rozporządzenia),
- zmiany we wzorze podatkowej księgi przychodów i rozchodów,
- brak obowiązku prowadzenia księgi w każdym zakładzie, a jednocześnie likwidacja definicji przedsiębiorstwa wielozakładowego oraz wyłączenie z zakresu dowód księgowych tzw. dowodów przesunięć (por. § 3 pkt 9, § 8 ust. 3 – ust. 5, § 12 pkt 3 starego rozporządzenia starego rozporządzenia oraz m.in. § 3 i § 7 nowego rozporządzenia),
- przepisy nowego rozporządzenia, w przeciwieństwie do przepisów starego rozporządzenia (zob. § 8 ust. 2 i ust. 6) nie regulują obowiązku przechowywania księgi przez podatnika; nie oznacza to jednak, że podatnik takiego obo-

wiązku nie ma – obowiązek ten wynika z art. 86 Ordynacji podatkowej,

- z uwagi na fakt, że podstawową formą prowadzenia księgi będzie jej prowadzenie przy użyciu programów komputerowych, nieznacznej modyfikacji ulegną zasady poprawiania błędów w księdze (por. § 6 ust. 2 nowego rozporządzenia oraz § 11 ust. 2 starego rozporządzenia),
- ujednoczenie terminów dokonywania wpisów do księgi (zarówno od strony kosztowej, jak i przychodowej); od 1 stycznia 2026 r. niezależnie, czy księga będzie prowadzona przez biuro rachunkowe, czy samodzielnie przez podatnika (np. lekarza weterynarii), wpisy będą dokonywane, co do zasady, najpóźniej do dnia 20. każdego miesiąca, następującego po miesiącu dokonania wydatków bądź uzyskania przychodu (por. § 11 oraz § 14 nowego rozporządzenia oraz § 16 – § 19 oraz § 27 starego rozporządzenia),
- modyfikacja zasad dotyczących faktur dokumentujących dokonanie sprzedaży uprzednio zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kas rejestrujących – zachowana zostanie zasada, że podatnicy nie wpisują do księgi kwot wynikających z faktur dokumentujących dokonanie sprzedaży, uprzednio ujętej w ewidencji prowadzonej przy zastoso-

waniu kas rejestrujących; podatnika nadal dokonuje zapisów w księdze na podstawie danych wynikających z raportów fiskalnych dobowych (okresowych/miesięcznych) skorygowanych o kwoty mające wpływ na wysokość przychodu. Nowe rozporządzenie nie przewiduje natomiast regulacji związanych z przechowywaniem paragonu i faktury w takiej sytuacji, gdyż są one ujęte w przepisach dotyczących VAT (por. § 12 ust. 1 – ust. 3 nowego rozporządzenia oraz § 19 ust. 1 – ust. 3 starego rozporządzenia),

- modyfikacja sposobu korygowania danych wynikających z raportów fiskalnych dobowych lub okresowych (miesięcznych), które nie podlegają ujęciu w odrębnych ewidencjach; wg nowych zasad korekty takiej podatek dokonana na podstawie dowodu wewnętrznego (por. § 12 ust. 4 i 5 nowego rozporządzenia oraz § 19 ust. 4 starego rozporządzenia).

Ważne: Od 1 stycznia 2026 r. obowiązuje nowy wzór podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Z kluczowych zmian należy wskazać:

- obowiązek wykazywania numeru NIP kontrahenta (tego nie przewidywał wzór księgi obowiązujący do 31 grudnia 2025 r.),
- obowiązek wykazywania numeru identyfikującego fakturę w Krajowym Systemie e-Faktur, jeżeli jest to faktura wystawiona przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (tego nie przewidywał wzór księgi obowiązujący do 31 grudnia 2025 r.).

Podstawa prawna:

- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2025 r., poz. 163 ze zm.).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2019 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 2544 ze zm.).
- Rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z dnia 6 września 2025 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz. U. z 2025 r., poz. 1299), dalej: nowe rozporządzenie.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2025 r., poz. 775 ze zm.). ●

Marcin Szymankiewicz,

e-mail: marcinszymankiewicz@o2.pl