

# PORADNIK GAZETY PRAWNEJ

UKAZUJE SIĘ OD 1995 ROKU

POLECA

# PKPiR 2016

- Korekta kosztów i przychodów w pkpir po zmianach
- Zasady prowadzenia księgi
- Zamknięcie pkpir
- Ewidencja nietypowych zdarzeń na przykładach



PODATKI NR 2

## PKPiR 2016

- › PRZEPISY PRAWNE 2016
- › PORADY, INTERPRETACJE ORZECZENIA
- › FORMULARZE
- › KALKULATORY
- › WSKAŹNIKI I STAWKI



ISBN 978-83-7440-608-6



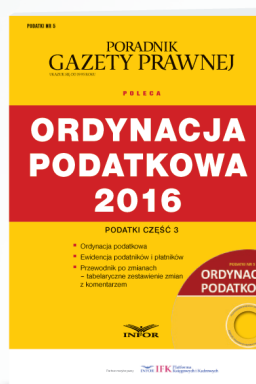
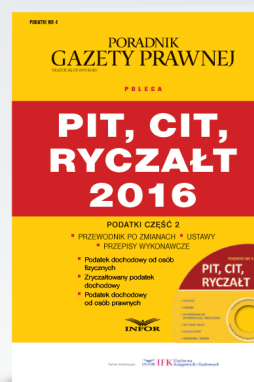
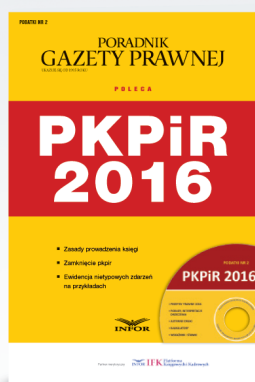
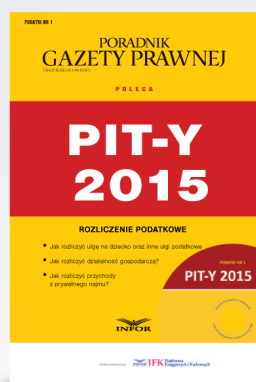
9 788374 406086

Partner merytoryczny

INFOR | IFK Platforma Księgowych i Kadrowych

# PODATKI 2016

## KOMPLET ŻÓŁTYCH KSIĄŻEK



~~199,30 zł~~  
**179 zł**



# PKPiR 2016

PODATKI NR 2

## PKPiR 2016

- › PRZEPISY PRAWNE 2016
- › PORADY, INTERPRETACJE  
ORZECZENIA
- › FORMULARZE
- › KALKULATORY
- › WSKAŹNIKI I STAWKI

Przetestowano programem antywirusowym

Wszystkie dane i informacje zostały sprawdzone i są aktualne



INFOR PL Spółka Akcyjna  
ul. Okopowa 58/72  
01-042 Warszawa  
Copyright © 2015  
INFOR PL Spółka Akcyjna

Na płycie  
wykorzystano materiały:

INFOR **IFK** Platforma  
Księgowych i Kadrowych



www.infororganizer.pl

## Najszybsze odpowiedzi!

Mobilny INFORorganizer to najszybszy dostęp do aktualności dla księgowych. Aplikacja błyskawicznie dostarczy informacje z zakresu prawa i podatków na twoją komórkę.

Bezpłatna aplikacja



Grupa INFOR PL

**Prezes Zarządu**  
Ryszard Pieńkowski

**INFOR PL Spółka Akcyjna**  
01-042 Warszawa  
ul. Okopowa 58/72  
www.infor.pl

# PKPiR 2016

**Dyrektor Centrum Rynku Firm**  
Marzena Nikiel

**Redaktor merytoryczny**  
Katarzyna Wojciechowska

**Sekretarz redakcji**  
Adam Kachlicki

**Redaktor graficzno-techniczny**  
Edyta Wojtecka

**Korekta**  
Barbara Redzyńska

**Adres redakcji**  
01-042 Warszawa,  
ul. Okopowa 58/72  
www.pgpi.infor.pl

### **Biuro Reklamy**

Aneta Dmowska  
e-mail: [aneta.dmowska@infor.pl](mailto:aneta.dmowska@infor.pl)  
Monika Jukiewicz  
e-mail: [monika.jukiewicz@infor.pl](mailto:monika.jukiewicz@infor.pl)  
tel. 22 530 40 27

### **Biuro Obsługi Klienta**

01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72  
tel. 22 761 30 30, 801 626 666  
faks: 22 761 30 31  
e-mail: [bok@infor.pl](mailto:bok@infor.pl)

Copyright by INFOR PL Spółka Akcyjna. Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii lub powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

**Druk:** COLOR GRAF

Materiałów niezamówionych nie zwracamy, zachowując sobie prawo do skrótów i zmian tytułu. Nie ponosimy odpowiedzialności za treść reklam zamieszczonych na łamach.

**SPIS TREŚCI**

<b>1. Kto prowadzi księgę przychodów i rozchodów</b> .....	5
1.1. Pkpir przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej .....	7
1.2. Pkpir rolników. ....	10
1.3. Wyłączenia z prowadzenia pkpir .....	13
1.3.1. Osoby zagraniczne .....	15
1.3.2. Sprzedaż majątku likwidacyjnego .....	15
1.4. Zwolnienie z obowiązku prowadzenia księgi .....	16
1.5. Pkpir w okresie zawieszenia działalności gospodarczej .....	16
<b>2. Przychody rozliczane w pkpir</b> .....	19
2.1. Kolumna 7 – „Wartość sprzedanych towarów i usług” .....	19
2.1.1. Rozliczenie otrzymanej zaliczki .....	22
2.1.2. Rozliczenie sprzedaży udokumentowanej fakturą oraz raportem dobowym. ....	23
2.1.3. Rozliczenie korekty przychodów. ....	23
2.2. Kolumna 8 – „Pozostałe przychody” .....	25
2.2.1. Rozliczenie dofinansowań .....	30
2.3. Dowody księgowe rozliczające przychody. ....	35
<b>3. Koszty rozliczane w pkpir</b> .....	38
3.1. Kolumna 10 – „Zakup towarów handlowych i materiałów wg cen zakupu” .....	38
3.1.1. Przesunięcie towaru .....	41
3.1.2. Rozliczenie zmiany przeznaczenia towaru handlowego .....	43
3.1.3. Straty w towarach handlowych .....	46
3.2. Kolumna 11 – „Koszty uboczne zakupu” .....	48
3.3. Kolumna 12 – „Wynagrodzenia” .....	48
3.3.1. Wynagrodzenia pracownicze .....	49
3.3.2. Wynagrodzenia z umów o dzieło, zlecenia .....	51
3.3.3. Nie każde wynagrodzenie w kolumnie 12 pkpir. ....	52
3.4. Kolumna 13 – „Pozostałe wydatki”. ....	53
3.4.1. Podróże służbowe pracowników .....	53
3.4.2. Podróż służbowa właściciela firmy .....	55
3.4.3. Samochód rozliczany według ewidencji przebiegu pojazdu. ....	57
3.4.4. Nieodliczony VAT jako koszt .....	62
3.4.5. Ubezpieczenie AC samochodu w podwójnym limicie .....	63
3.4.6. Odpisy amortyzacyjne .....	64
3.4.7. Ważna wartość środka trwałego .....	65
3.4.8. Odpisy amortyzacyjne przy samochodach osobowych. ....	67
3.4.9. Ulepszenie środka trwałego .....	67
3.4.10. Wydatki na naprawy reklamacyjne .....	68
3.5. Koszty na przełomie roku .....	69

3.6. Korekta kosztów .....	73
3.6.1. Koniec korekty kosztów z tytułu nieterminowych płatności zobowiązań.....	75
3.7. Dowody księgowe rozliczające koszty .....	78
3.7.1. Dowody wewnętrzne .....	79
3.7.2. Zakup towarów rolnych od producenta .....	80
<b>4. Zamknięcie księgi przychodów i rozchodów .....</b>	<b>82</b>
4.1. Podsumowanie roczne zapisów .....	82
4.2. Spis z natury .....	83
4.2.1. Jak wycenić spis z natury .....	86
4.2.2. Różnice inwentaryzacyjne .....	89
4.3. Ustalanie dochodu różnicą remanentów .....	93
4.4. Rozliczenie dochodu wspólników spółek osobowych .....	94
 <b>ROZPORZĄDZENIE MINISTRA FINANSÓW z dnia 26 sierpnia 2003 r.</b> <b>w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów</b> <b>(j.t. Dz.U. z 2014 r., poz. 1037) .....</b>	 <b>95</b>

---

Opracowanie zostało przygotowane na podstawie przepisów prawnych obowiązujących w dniu 15 grudnia 2015 r.

## 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 działalności gospodarczej 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 2016 r. księgi rachunkowe, jeżeli ich przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy (tj. 2015 r.) wyniosły co najmniej 5 092 440 zł (równowartość 1 200 000 euro). Przeliczenia kwoty 1 200 000 euro dokonuje się po średnim kursie ogłoszonym przez NBP na 1. dzień roboczy października roku poprzedzającego rok obrotowy. Średni kurs euro 1 października 2015 r. wynosił 4,2437 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 darowizn 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 to, że nie można skorzystać 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 fizycznej (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. Spółka ta musi prowadzić księgi rachunkowe.*

### 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 2015 r. 120 000 zł. Przychody spółki wyniosły w 2015 r. 5 500 000 zł. W takim przypadku spółka jawna jest zobowiązana prowadzić w 2016 r. księgi rachunkowe. Dla indywidualnej działalności gospodarczej osoba fizyczna może w 2016 r. prowadzić pkpir.*

**Z praktyki organów podatkowych:**

- **Prowadzenie pkpir przy wspólnym przedsięwzięciu:** *Wnioskodawca wspólnie 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 księgą 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 począwszy 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 gospodarczą w formie spółki cywilnej, na podstawie wpisu do ewidencji działalności gospodarczej oraz wpisu do ewidencji szkół i placówek niepublicznych prowadzi niepubliczne przedszkole oraz niepubliczną szkołę podstawową o uprawnieniach szkoły publicznej. We wrześniu 2014 r. Wnioskodawczyni wystąpiła z wnioskiem do Urzędu Miasta o udzielenie dotacji z budżetu miasta na rzecz niepublicznych oraz publicznych szkół i innych placówek oświatowych prowadzonych przez osoby fizyczne i prawne, zgodnie z art. 90 ustawy o systemie oświaty. Zdarzenia gospodarcze związane z prowadzoną przez Wnioskodawczynię działalnością gospodarczą ewidencjonowane są w podatkowej księdze przychodów i rozchodów. Ponadto z wniosku wynika, że nie przekroczyła progu przychodów, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości. Nie dot. jej również art. 2 ust. 1 pkt 7 tej ustawy, bowiem nie ma ani nie będzie miała podpisanej umowy z Urzędem Miasta, w której Urząd zlecałby Wnioskodawczyni wykonanie określonych czynności, uzależniających przyznanie przedmiotowej dotacji od ich wykonania. Z powyższego wynika, że Wnioskodawczyni nie wypełni hipotezy cyt. art. 2 ust. 1 pkt 2 i pkt 7 ustawy o rachunkowości. W konsekwencji, w świetle tak opisanego zdarzenia przyszłego, stwierdzić należy, że Wnioskodawczyni nie jest zobowiązana do prowadzenia ewidencji księgowej w postaci ksiąg rachunkowych. Tym samym zdarzenia gospodarcze związane z działalnością gospodarczą prowadzoną w formie niepublicznego przedszkola oraz niepublicznej szkoły podstawowej, Wnioskodawczyni może ewidencjonować w prowadzonej podatkowej księdze przychodów i rozchodów (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 20 stycznia 2015 r., nr IBPBI/1/415-1276/14/ESZ).*



Obowiązek prowadzenia księgi dotyczy nie tylko wymienionych wcześniej przedsiębiorców. Dotyczy on również osób:

- wykonujących działalność na podstawie umów agencyjnych i umów na warunkach zlecenia, zawartych na podstawie odrębnych przepisów;
- prowadzących działy specjalne produkcji rolnej, jeżeli osoby te zgłosiły zamiar prowadzenia tych ksiąg, a limit przychodów zaeszły rok nie zobowiązuje ich do zaprowadzenia ksiąg rachunkowych;
- duchownych, które zrzekły się opłacania zryczałtowanego podatku dochodowego (art. 24a ust. 2 ustawy o PIT).

Wymienione podmioty prowadzą pkipr według podstawowego wzoru określonego w załączniku nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (j.t. Dz.U. z 2014 r., poz. 1037) – dalej: rozporządzenie w sprawie pkipr.

Prowadzonej księgi przychodów i rozchodów nie można co do zasady zmieniać na księgi rachunkowe w trakcie roku, chyba że następuje zmiana, z którą związany jest obowiązek zaprowadzenia ksiąg rachunkowych.

### PRZYKŁAD

*Spółka jawna osób fizycznych prowadzi w 2016 r. księgę przychodów i rozchodów. 1 września 2016 r. do spółki tej przystępuje jako wspólnik spółka z o.o. Od 1 września 2016 r. spółka jawna ma obowiązek zaprowadzić księgi rachunkowe. Spółka jawna musi więc na dzień 31 sierpnia 2016 r. zamknąć księgę przychodów i rozchodów.*

## 1.1. Pkipr przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej

Przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej podatnicy mają do wyboru dwa sposoby ustalania dochodu:

- na podstawie prowadzonych ksiąg (pkipr albo ksiąg rachunkowych),
- według norm szacunkowych.

**Działami specjalnymi produkcji rolnej** są uprawy w szklarniach i ogrzewanych tunelach foliowych, uprawy grzybów i ich grzybni, uprawy roślin „in vitro”, fermowa hodowla i chów drobiu rzeźnego i nieśnego, wylęgarnie drobiu, hodowla i chów zwierząt futerkowych i laboratoryjnych, hodowla dżdżownic, hodowla entomofagów, hodowla jedwabników, prowadzenie pasiek oraz hodowla i chów innych zwierząt poza gospodarstwem rolnym. Nie stanowią działów specjalnych produkcji rolnej uprawy, hodowla i chów zwierząt w rozmiarach nieprzekraczających wielkości określonych w załączniku nr 2 do ustawy o PIT (art. 2 ust. 3 i 3a ustawy o PIT).

### UWAGA!

**Od 1 stycznia 2016 r. obowiązują zmiany w zakresie zasad opodatkowania dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej.**

Podatnicy, którzy dochody z działów specjalnych produkcji rolnej chcą ustalić z zastosowaniem norm szacunkowych, są obowiązani złożyć w terminie do 20 stycznia roku podatkowego urzędowi skarbowemu deklarację według ustalonego wzoru o rodzajach i rozmiarach zamierzonej produkcji w roku podatkowym (art. 43 ust. 1 ustawy o PIT). Nie składają już deklaracji PIT-6 w terminie do 30 listopada roku poprzedzającego rok podatkowy. Na mocy przepisów przejściowych nowy termin składania PIT-6 ma zastosowanie już do PIT-6 składanego na 2016 r. (art. 6 ustawy z 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2015 r., poz. 699). Oznacza to, że PIT-6 (wersja 12) na 2016 r. podatnicy mają obowiązek złożyć do 20 stycznia 2016 r. Nie należało tego robić do 30 listopada 2015 r.

Nowością jest również to, że PIT-6 na 2016 r. złożą tylko podatnicy, którzy dochód z działów specjalnych produkcji rolnej będą w 2016 r. ustalać na podstawie norm szacunkowych. Deklaracji PIT-6 na 2016 r. nie będą składali podatnicy, którzy dochód z działów specjalnych produkcji rolnej w 2016 r. będą ustalać na podstawie pkipr lub ksiąg rachunkowych. Potwierdziło to Ministerstwo Finansów w wydanym 5 października 2015 r. komunikacie „Nowy termin do złożenia deklaracji PIT-6”, opubl. na [www.mofnet.gov.pl](http://www.mofnet.gov.pl). Czytamy w nim, że:



(...) od 1 stycznia 2016 r. zmianie ulega termin do złożenia deklaracji do wymiaru zaliczek podatku dochodowego od dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej (PIT-6), z 30 listopada roku poprzedzającego rok podatkowy na 20 stycznia roku podatkowego.

W terminie do dnia 20 stycznia 2016 r. deklarację PIT-6 składają wyłącznie podatnicy, którzy dochód z działów specjalnych produkcji rolnej w 2016 r. będą ustalać na podstawie norm szacunkowych dochodu z określonej powierzchni upraw lub jednostki produkcji zwierzęcej.

Deklaracji PIT-6 na 2016 r. nie składają podatnicy, którzy zdecydowali, że dochód z działów specjalnych produkcji rolnej w 2016 r. będą ustalać na podstawie prowadzonej podatkowej księgi przychodów i rozchodów lub ksiąg rachunkowych rezygnując tym samym z ustalania dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej na podstawie norm szacunkowych dochodu.

Deklaracji PIT-6 na 2016 r. nie składają również podatnicy obowiązani do ustalania dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej w 2016 r. na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych.

Od dnia 1 stycznia 2016 r. dochód z działów specjalnych produkcji rolnej na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych będą ustalać podatnicy, którzy zgodnie z przepisami o rachunkowości są obowiązani do prowadzenia tych ksiąg.

Podatnicy, którzy w 2016 r. będą ustalać dochód z działów specjalnych produkcji rolnej na podstawie prowadzonej podatkowej księgi przychodów i rozchodów lub ksiąg rachunkowych, będą wpłacać zaliczki na podatek dochodowy od dochodu wynikającego z podatkowej księgi przychodów i rozchodów lub ksiąg rachunkowych. Zaliczki te nie będą ustalane decyzją naczelnika urzędu skarbowego.

Od 1 stycznia 2016 r. podatnik, który jest zobowiązany prowadzić księgi rachunkowe według przepisów ustawy o rachunkowości, nie ma możliwości wyboru opodatkowania dochodu na podstawie norm szacunkowych. Musi opłacać podatek na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych. W takim przypadku nie ma obowiązku zawiadamiania właściwego naczelnika urzędu skarbowego o założeniu ksiąg rachunkowych (art. 15 ust. 2 ustawy o PIT). W 2016 r. do prowadzenia ksiąg rachunkowych są zobowiązani podatnicy, których przychody z działów specjalnych produkcji rolnej za 2015 r. wyniosły co najmniej 5 092 440 zł (równowartość 1 200 000 euro). Przeliczenia kwoty 1 200 000 euro dokonuje się po średnim kursie ogłoszonym przez NBP na 1. dzień roboczy października roku poprzedzającego rok obrotowy. Średni kurs euro 1 października 2015 r. wynosił 4,2437 zł.

### PRZYKŁAD

Podatnik w 2015 r. uzyskał z działów specjalnych produkcji rolnej przychód w wysokości 5 500 000 zł. W 2016 r. jest on zobowiązany do prowadzenia ksiąg rachunkowych. Podatnik ten nie musi zawiadamiać naczelnika urzędu skarbowego o prowadzeniu ksiąg rachunkowych.

Podatnik, którego przepisy nie zobowiązują do prowadzenia w 2016 r. ksiąg rachunkowych, może na ten rok wybrać opodatkowanie na podstawie pkipr. Może również dobrowolnie zdecydować się na księgi rachunkowe. W obu przypadkach musi zawiadomić o tym urząd skarbowy (art. 15 ust. 1 ustawy o PIT).

W przypadku prowadzenia ksiąg dochodem rocznym jest różnica między przychodami z tytułu prowadzenia działu a poniesionymi kosztami ich uzyskania:

- powiększona o wartość przyrostu stada zwierząt na koniec roku w porównaniu ze stanem na początek roku podatkowego oraz
- pomniejszona o wartość ubytków w tym stadzie w ciągu roku podatkowego.

Przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej remanent sporządzany przez podatnika prowadzącego pkipr powinien obejmować niezużyte w toku produkcji materiały i surowce oraz liczbę zwierząt według gatunków, z podziałem na grupy, np. drób rzeźny oddzielnie od nieśnego czy bydło rzeźne oddzielnie od mlecznego. Zauważmy, że w remanencie podatnik ujmuje surowce i materiały niezużyte w toku produkcji, choć nie służą one do wyliczenia dochodu rocznego. Artykuł 24 ust. 4 ustawy o PIT wyraźnie bowiem stanowi, że dochód ten ustala się na podstawie przyrostu w stadzie zwierząt i wartości ubytków, a nie na podstawie różnicy remanentowej, którą stosuje się przy ustalaniu dochodu z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Przy prowadzeniu ksiąg przychody rozlicza się według zasad przewidzianych dla działalności gospodarczej. Oznacza to, że przychody ze sprzedaży towarów z hodowli czy uprawy należy rozliczać jako przychody należne. Kosztem są wszelkie wydatki poniesione w celu osiągnięcia przychodu lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodu, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23 ustawy o PIT. Księgę przychodów i rozchodów prowadzi się, jeżeli limit osiągniętych przychodów nie obliguje do zaprowadzenia ksiąg rachunkowych.

Ustalony na podstawie ksiąg dochód z działów specjalnych może być opodatkowany według skali podatkowej albo podatkiem liniowym. Wybór podatku liniowego wymaga złożenia do urzędu skarbowego dodatkowego oświadczenia o wyborze tej formy opodatkowania do 20 stycznia danego roku, a jeżeli podatnik rozpoczyna prowadzenie działalności – w terminie 7 dni od dnia rozpoczęcia. Dochód ustalony na podstawie prowadzonych ksiąg podlega rozliczeniu w zeznaniu PIT-36 albo PIT-36L, jeżeli podatnik wybierze podatek liniowy.

Zaliczki na podatek podatnik prowadzący działy specjalne produkcji rolnej na podstawie pkipr wpłaca w 2016 r. tak jak prowadzący działalność gospodarczą. Podstawą wyliczenia zaliczki będzie dochód ustalony na podstawie pkipr.

Przy opodatkowaniu według norm szacunkowych podatnik płaci zaliczki na podatek na podstawie decyzji naczelnika urzędu skarbowego w terminie do 20. dnia następnego miesiąca. Dochodem przy zastosowaniu norm szacunkowych jest iloczyn jednostek określających wielkość działu specjalnego produkcji rolnej, np. ilość sztuk, oraz współczynnika dochodowości wynikającego z załącznika nr 2 do ustawy o PIT (aktualizowanego rokrocznie mocą rozporządzenia Ministra Finansów; na 2016 r. kwestię tę reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z 9 października 2015 r. w sprawie norm szacunkowych dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej – Dz.U. z 2015 r., poz. 1717).

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

- **Wielkość hodowli decyduje o uznaniu za dział specjalny produkcji rolnej:** *W załączniku nr 2 do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, obowiązującym zarówno w 2011 r., jak i 2012 r., w poz. 5 wymieniono drób rzeźny – powyżej 100 sztuk, w tym w lit. b) – gęsi. Zatem, w świetle powyższych przepisów, tylko chów drobiu rzeźnego – gęsi, w ilości przekraczającej 100 sztuk, stanowi działy specjalne produkcji rolnej. Jeśli natomiast rozmiar tej hodowli jest mniejszy, hodowlę należy uznać za działalność niepodlegającą opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 17 maja 2012 r., nr IPTPB1/415-131/12-2/AG);*
- **Hodowla ślimaka jadalnego nie jest działem specjalnym produkcji rolnej:** *Załącznik nr 2 „Tabela rodzajów i rozmiarów działów specjalnych produkcji rolnej oraz norm szacunkowych dochodu rocznego” określa jakie uprawy, hodowla i chów zwierząt z uwagi na ich rozmiary nie stanowią działów specjalnych produkcji rolnej. Jednocześnie informacje zawarte w tym załączniku mają znaczenie dla oceny, czy danego rodzaju działalność w ogóle ma charakter działów specjalnych produkcji rolnej. Jeżeli bowiem danego rodzaju uprawa czy też chów lub hodowla określonego gatunku zwierzęcia nie są wymienione w treści załącznika, to należy uznać, że ta uprawa, hodowla czy też chów są działalnością rolniczą, niebędącą działem specjalnej produkcji rolnej. W konsekwencji – do przychodów z tej działalności nie znajdują zastosowania przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. (...) Do działów specjalnych produkcji rolnej nie zalicza się ho-*

dowli ślimaka jadalnego, bowiem w Tabeli, o której mowa powyżej, w specyfice rodzajowej tego typu hodowla nie została wymieniona. Oznacza to, że hodowla ślimaka jadalnego jest działalnością rolniczą, a dochody z niej uzyskiwane nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 19 kwietnia 2012 r., nr ITPB1/415-185/12/HD);

- **Hodowla królików mięsnych nie jest działem specjalnym produkcji rolnej:** Jako przychody z działalności rolniczej w ramach działów specjalnych produkcji rolnej wymienia się króliki w ramach zwierząt futerkowych. Wnioskodawca zamierza natomiast powiększyć gospodarstwo rolne i prowadzić hodowlę królików ras mięsnych w liczbie około 500 samic stada podstawowego. Wnioskodawca nie będzie hodował królików futerkowych. Stwierdzić więc należy, iż prowadzona przez Pana w gospodarstwie rolnym hodowla królików ras mięsnych i sprzedaż tychże królików do zakładów uboju z przeznaczeniem na mięso, nie stanowi działów specjalnych produkcji rolnej, lecz jest działalnością rolniczą, z której przychody nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 29 lutego 2012 r., nr IPPB1/415-1089/11-4/KS).

## 1.2. Pkpir rolników

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, prowadzą pkpir według uproszczonego wzoru (załącznik nr 2 do rozporządzenia w sprawie pkpir), jeżeli łączny przychód z tej działalności gospodarczej nie przekracza 10 000 zł w roku podatkowym (§ 2 ust. 2 rozporządzenia w sprawie pkpir).

### Wzór uproszczonej księgi rolników prowadzących działalność gospodarczą

Lp.	Data zdarzenia gospodarczego	Numer dowodu księgowego	Przychód		Wydatki (koszty)		Uwagi
			zł	gr	zł	gr	
- 1 -	- 2 -	- 3 -	- 4 -		- 5 -		- 6 -
		Suma strony					
		Przeniesienie z poprzedniej strony					
		Razem od początku roku					


Ten uproszczony wzór pkpir dotyczy tych rolników, którzy dla prowadzonego gospodarstwa rolnego zarejestrują pozarolniczą działalność gospodarczą, a ich przychód roczny nie przekroczy 10 000 zł. Przy uproszczonej formule księgi rolnik nie musi sporządzać spisu z natury. Dochód roczny ustala się jako różnicę między osiągniętymi przychodami a poniesionymi kosztami uzyskania przychodu. Dochodu rolnik nie ustala różnicą remanentów.

Księgę przychodów i rozchodów według podstawowego wzoru będą natomiast stosować ci rolnicy, którzy dla prowadzonego gospodarstwa rolnego zarejestrują pozarolniczą działalność gospodarczą, a ich przychody w roku przekroczą 10 000 zł.

## UWAGA!

**Rolnicy nie mają obowiązku prowadzenia księgi przychodów i rozchodów, jeżeli nie rejestrują w tym zakresie pozarolniczej działalności gospodarczej.**

Działalność rolnicza nie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym, tylko podatkiem rolnym. Przy działalności rolniczej rolnicy nie prowadzą księgi przychodów i rozchodów czy ksiąg rachunkowych. Przychody z działalności rolniczej nie wpływają również na limit zobowiązujący do prowadzenia ksiąg rachunkowych przy równoczesnym prowadzeniu działalności gospodarczej w innym zakresie, np. prowadzeniu przez osobę fizyczną gospodarstwa rolnego na podatku rolnym i firmy budowlanej opodatkowanej według skali podatkowej. Precyzyjnie wyjaśnił to Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji z 15 listopada 2011 r., nr ITPB1/415-905/11/HD, w której stwierdził, że:

 (...) przychody z działalności rolniczej zostały wyłączone z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Natomiast obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych, o którym mowa w art. 24a ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, dotyczy m.in. osób fizycznych, których przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej za poprzedni rok podatkowy wyniosły w walucie polskiej co najmniej równowartość kwoty 1 200 000 euro. Oznacza to w niniejszej sprawie, iż wnioskodawca nie będzie zobowiązany zaprowadzić ksiąg rachunkowych w 2012 r. dla prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej (transport ciężarowy) w sytuacji, gdy przychody netto uzyskane przez wnioskodawcę w 2011 r. z tytułu prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej nie przekroczą równowartości w walucie polskiej 1 200 000 euro, tj. kwoty 5 293 440 zł. Na powyższe nie ma wpływu wysokość przychodów uzyskanych z działalności rolniczej.

**Działalnością rolniczą** jest działalność polegająca na wytwarzaniu produktów roślinnych lub zwierzęcych w stanie nieprzetworzonym (naturalnym) z własnych upraw albo hodowli lub chowu, w tym również produkcja materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcja warzywnicza gruntowa, szklarniowa i pod folią, produkcja roślin ozdobnych, grzybów uprawnych i sadownicza, hodowla i produkcja materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcja zwierzęca typu przemysłowo-fermowego oraz hodowla ryb, a także działalność, w której minimalne okresy przetrzymywania zakupionych zwierząt i roślin, w trakcie których następuje ich biologiczny wzrost, wynoszą co najmniej:

- miesiąc – w przypadku roślin,
  - 16 dni – w przypadku wysokointensywnego tuczu specjalizowanego gęsi lub kaczek,
  - 6 tygodni – w przypadku pozostałego drobiu rzeźnego,
  - 2 miesiące – w przypadku pozostałych zwierząt
- licząc od dnia nabycia (art. 2 ust. 2 ustawy o PIT).

Od 1 stycznia 2016 r. przychody ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu, z wyjątkiem przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych uzyskanych w ramach prowadzonych działów specjalnych produkcji rolnej oraz produktów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, uważa się za przychody z innych źródeł (art. 20 ust. 1c ustawy o PIT). Za produkt roślinny pochodzący z własnej uprawy uważa się również mąkę wytworzoną ze zboża pochodzącego z własnej uprawy (art. 20 ust. 1d ustawy o PIT). Przychody te są opodatkowane w ramach tego źródła przychodu, jeżeli:

- 1) sprzedaż nie jest wykonywana na rzecz osób prawnych, jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej lub na rzecz osób fizycznych na potrzeby prowadzonej przez nie pozarolniczej działalności gospodarczej;
- 2) przetwarzanie produktów roślinnych i zwierzęcych oraz ich sprzedaż nie odbywają się przy zatrudnieniu osób na podstawie umów o pracę, umów zlecenia, umów o dzieło oraz innych umów o podobnym charakterze;

3) sprzedaż następuje wyłącznie:

- w miejscach, w których produkty te zostały wytworzone,
- na targowiskach, przez które rozumie się wszelkie miejsca przeznaczone do prowadzenia handlu, z wyjątkiem sprzedaży dokonywanej w budynkach lub w ich częściach;

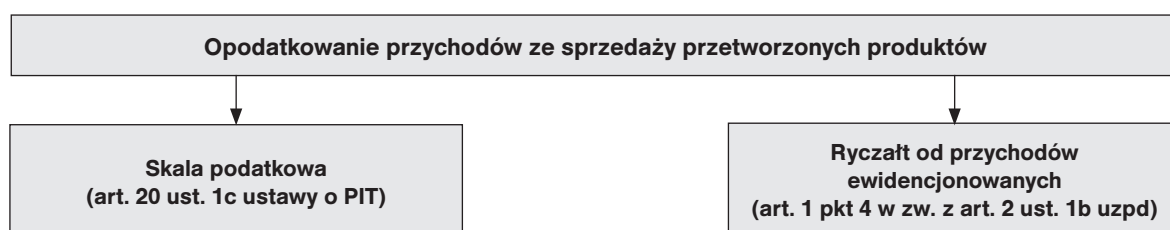
4) prowadzona jest ewidencja sprzedaży;

5) podatnik nie uzyskał innych przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 20 ust. 1c ustawy o PIT).

Przedstawione regulacje dotyczą w praktyce rolników sprzedających konsumentom przetwory własne, np. pikle, wędliny.

Podstawową formą opodatkowania tych przychodów jest skala podatkowa. Podatnicy mogą ewentualnie wybrać ich opodatkowanie w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych (art. 2 ust. 1b uzpd). Ryczałt wynosi 2% uzyskanych przychodów (art. 12 ust. 1 pkt 6 uzpd). Warunkiem opodatkowania w formie ryczału jest złożenie do urzędu skarbowego oświadczenia o wyborze ryczału na dany rok podatkowy nie później niż do 20 stycznia danego roku. Jeżeli podatnik rozpocznie tę działalność w trakcie roku podatkowego, pisemne oświadczenie powinien złożyć nie później niż w dniu uzyskania pierwszego przychodu. Opodatkowanie ryczałtem będzie możliwe, jeżeli przychody w roku poprzednim nie przekroczyły równowartości 150 000 euro. W 2016 r. z opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych mogą skorzystać podatnicy, których przychody w 2015 r. nie przekroczyły kwoty 636 555 zł.

#### Schemat opodatkowania przychodów ze sprzedaży przetworzonych produktów



Podatnicy osiągający wymienione przychody są obowiązani prowadzić odrębnie za każdy rok podatkowy ewidencję sprzedaży produktów roślinnych i zwierzęcych zawierającą co najmniej:

- numer kolejnego wpisu,
- datę uzyskania przychodu,
- kwotę przychodu,
- przychód narastająco od początku roku.

#### Przykładowy wzór ewidencji przychodów prowadzonej przez rolników sprzedających produkty przetworzone z własnych upraw, hodowli lub chowu

Numer kolejnego wpisu	Data uzyskania przychodu	Kwota przychodu	Przychód narastająco od początku roku

Dzienne przychody są ewidencjonowane w dniu sprzedaży (art. 20 ust. 1e ustawy o PIT). Ewidencję sprzedaży należy posiadać w miejscu sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych, np. na targowisku (art. 20 ust. 1f ustawy o PIT).

### 1.3. Wyłączenia z prowadzenia pkpir

Obowiązek prowadzenia pkpir nie dotyczy osób, które:

- opłacają podatek dochodowy w formach zryczałtowanych (karta podatkowa, ryczałt od przychodów ewidencjonowanych);
- wykonują wyłącznie usługi przewozu osób i towarów taborem konnym;
- wykonują zawód adwokata wyłącznie w zespole adwokackim;
- dokonują odpłatnego zbycia składników majątku:
  - po likwidacji działalności gospodarczej prowadzonej indywidualnie,
  - otrzymanych w związku z likwidacją spółki niebędącej osobą prawną lub wystąpieniem z takiej spółki (art. 24a ust. 3 ustawy o PIT).

W pkpir nie należy również rozliczać przychodów zaliczanych do innych niż pozarolnicza działalność gospodarcza czy działy specjalne produkcji rolnej źródeł przychodów, np. przychodów z działalności wykonywanej osobiście.

Przykładowo w interpretacji ogólnej z 21 listopada 2013 r., nr DD3/033/181/CRS/13/RD-90955/13, Minister Finansów uznał, że wynagrodzenie pełnomocnika ustanowionego z urzędu, zależnie od formy prawnej, w której wykonuje on swój zawód, należy kwalifikować do:

- pozarolniczej działalności gospodarczej, jeżeli pomoc prawną z urzędu pełnomocnik świadczy w ramach prowadzonej firmy, albo
- działalności wykonywanej osobiście, jeżeli czyni to w ramach innych form wykonywania swojego zawodu, np. stosunku pracy.

#### Z praktyki organów podatkowych:

- **Przychody tłumaczy przysięgłych w działalności wykonywanej osobiście:** *Przy dokonywaniu kwalifikacji uzyskiwanych przychodów na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie przesądza okoliczność, czy podatnik posiada status przedsiębiorcy w rozumieniu odrębnych przepisów, np. ustawy o swobodzie działalności gospodarczej oraz czy dokonał rejestracji jako osoba prowadząca działalność gospodarczą.(...) Zauważyć należy, iż odrębnym od działalności gospodarczej źródłem przychodów jest działalność wykonywana osobiście. Przychody uzyskane z tego źródła nie będą zatem stanowić przychodów z działalności gospodarczej, lecz kwalifikowane będą jako samodzielne źródło, o którym mowa w art. 10 ust. 2 ustawy. Skoro bowiem ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych zalicza określony przychód do innego źródła niż pozarolnicza działalność gospodarcza, przychód ten stanowi przychód z tego właśnie źródła, a nie przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej, niezależnie od tego, czy zdarzenie, które powoduje powstanie tego przychodu ma związek z działalnością gospodarczą.(...) Mając na uwadze przedstawiony stan faktyczny oraz powołane wyżej przepisy prawa, należy zatem stwierdzić, iż przychody Wnioskodawcy uzyskane z tytułu sporządzania tłumaczeń na zlecenie sądów i policji są przychodami z działalności wykonywanej osobiście, o których mowa w art. 13 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, bez względu na fakt, czy i w jakim zakresie Wnioskodawca prowadzi pozarolniczą działalność gospodarczą. Skoro bowiem ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych zalicza przychód z działalności wykonywanej osobiście do innego źródła niż pozarolnicza działalność gospodarcza, przychód ten stanowi przychód z tego właśnie źródła a nie przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej, niezależnie od tego, czy zdarzenie, które powoduje powstanie tego przychodu, ma związek z działalnością gospodarczą (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 15 października 2013 r., nr IBPBII/1/415-714/13/BJ).*

Przychodem z działalności gospodarczej są również przychody ze sprzedaży środków trwałych (art. 14 ust. 2 pkt 1 ustawy o PIT). Jednak nie zalicza się do nich m.in. przychodów z odpłatnego zbycia lokali mieszkalnych, które są wykorzystywane na potrzeby prowadzonej działalności gospodar-

czej (art. 14 ust. 2c ustawy o PIT). Przychody z odpłatnego zbycia lokali mieszkalnych, również tych wykorzystywanych na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, podlegają opodatkowaniu w ramach źródła przychodu, którym jest sprzedaż rzeczy poza działalnością gospodarczą. Stanowisko to potwierdzają organy podatkowe, m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z 13 sierpnia 2010 r., nr IBPBI/1/415-623/10/KB, w której stwierdził, że:



*Dla celów prowadzonej działalności spółka w 1996 roku zakupiła nieruchomością gruntową zabudowaną trzykondygnacyjnym budynkiem mieszkalnym. Nieruchomość ta została wprowadzona do ewidencji środków trwałych. Budynek był amortyzowany przez spółkę, a wydatki ponoszone na ww. nieruchomości stanowiły koszty uzyskania przychodów prowadzonej przez spółkę działalności. (...) Obecnie spółka zamierza sprzedać osobie trzeciej jeden z wyodrębnionych lokali mieszkalnych wraz z udziałem w prawie własności części wspólnych budynku oraz udziałem w prawie wieczystego użytkowania gruntu, na którym posadowiony jest ww. budynek. (...) Mając na względzie cyt. wyżej przepisy, stwierdzić należy, iż przychód ze sprzedaży ww. lokalu mieszkalnego stanowić będzie co do zasady przychód ze źródła określonego w cyt. art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.*

W przypadku źródła przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o PIT, obowiązek podatkowy powstaje, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości nastąpi przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie danej nieruchomości.

Przychodem z działalności gospodarczej jest natomiast sprzedaż lokali mieszkalnych, które są traktowane w prowadzonej działalności gospodarczej jako towary handlowe czy wyroby gotowe, czyli środki obrotowe. Stanowisko to potwierdza m.in. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 27 lutego 2012 r., nr IBPBI/1/415-1165/11/BK, w której czytamy, że:



*(...) po zakończeniu niezbędnych prac budowlanych oraz wyodrębnieniu poszczególnych lokali mieszkalnych mających być przedmiotem zbycia, lokale te stanowić będą wyroby gotowe w rozumieniu § 3 pkt 1 lit. d) ww. rozporządzenia w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Z tego też względu przychody uzyskane ze zbycia ww. lokali mieszkalnych, stanowiących jak wskazano przed ich zbyciem wyroby gotowe w prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej, stanowić będą przychody z tej działalności, a więc źródła przychodów określonego w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.*

Przychodem z działalności gospodarczej jest również sprzedaż budynków użytkowych, które są wykorzystywane do celów prowadzonej działalności gospodarczej.

#### PRZYKŁAD

*Spółka jawna nabyła zabudowaną działkę o wartości rynkowej 40 000 zł, w tym budynek – 30 000 zł, działka – 10 000 zł. Budynek ma charakter użytkowy. Do ewidencji środków trwałych zostały przyjęte:*

- *budynek – wartość początkowa: 30 000 zł,*
- *działka – wartość początkowa: 10 000 zł.*

*Od budynku użytkowego dokonywano w spółce odpisów amortyzacyjnych według stawki 2,5%. W marcu 2016 r. budynek wraz z działką został sprzedany za kwotę 180 000 zł. Odpisy amortyzacyjne dokonane od budynku wyniosły do momentu sprzedaży 7500 zł.*

*Dochodem ze zbycia środków trwałych jest różnica między uzyskanym przychodem a wartością początkową wykazaną w ewidencji środków trwałych, powiększona o sumę dokonanych odpisów amortyzacyjnych (art. 24 ust. 2 ustawy o PIT). Od gruntów nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. Dochód podatkowy ze sprzedaży tego budynku i działki wynosi więc: 147 500 zł = (180 000 zł – 40 000 zł) + 7500 zł. Dochód ten powinien być wpisany do kolumny 8 podatkowej księgi przychodów i rozchodów prowadzonej w spółce jawnej (pkt 8 objaśnień do pkpir). Podstawą wpisu może być akt notarialny sporządzony przy sprzedaży nieruchomości i działki. Do aktu warto dołączyć dowód rozliczeniowy, w którym należy wyliczyć dochód podatkowy ze sprzedaży. W ewidencji środków trwałych*