

Pytania ogólne

Cel wprowadzenia JPK

1. Jaki jest cel wprowadzenia Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK)?

Odpowiedź:

Celem JPK jest umożliwienie podatnikom przekazywania informacji organom podatkowym w formie elektronicznej pozwalającej na skrócenie czasu wykonywanych czynności, zmniejszenie ich uciążliwości, a w efekcie ograniczenia ich kosztów. W niebudzących wątpliwości przypadkach ta forma udostępniania informacji pozwoli odstąpić od kontroli. JPK obejmuje nie tylko rozliczenie podatku od towarów i usług, ale również inne podatki oraz szeroko rozumianą weryfikację ksiąg rachunkowych i ewidencji podatkowych.

Przesunięcie daty wprowadzenia JPK

2. Z wstępnych analiz wynika, iż zakres prac niezbędnych do wdrożenia JPK jest bardzo duży, szczególnie, jeśli wymaga on zmian w wielu systemach. W przypadku dużych podatników, dostosowanie się do nowych wymogów sprawozdawczych, z pewnością zajmie o wiele więcej czasu niż byłoby to niezbędne w przypadku mniejszych podatników. Wynika to ze skali prowadzonych operacji. Dlatego wskazane byłoby przesunięcie daty wprowadzenia obowiązku raportowania w postaci JPK.

Zakres niezbędnych zmian jest duży, ale przewidziane zostało odpowiednio długie *vacatio legis*. Nie jest planowane przesunięcie daty wprowadzenia obowiązku raportowania w postaci JPK.

Wdrożenie JPK w ciągu roku obrotowego

3. Wdrożenie możliwości generowania danych w postaci JPK może wymagać zmian w zasadach prowadzenia ksiąg rachunkowych. Pragniemy zwrócić uwagę, że tego rodzaju zmiany nie powinny być wprowadzane w ciągu trwającego roku obrotowego.

Generowanie danych w postaci JPK nie wymaga zmian w zasadach prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Dane za okresy sprzed 1 lipca 2016 r.

4. Uwzględniając fakt, że niektóre dane min. dotyczące wartości podatku podlegającego odliczeniu są znane dopiero po zamknięciu i rozliczeniu danego okresu (za okres, dla którego złożono deklarację podatkową), prosimy o doprecyzowanie, że struktury JPK będą stosowane przez organy podatkowe dla okresów już rozliczonych.

Co do zasady, struktury JPK będą stosowane przez organy podatkowe dla okresów już rozliczonych. Możliwe będzie również żądanie dostarczenia danych dotyczących dowodów (faktur), co do których zaistniał już obowiązek ich wystawienia.

Duże zbiory danych

5. Za jaki maksymalny okres organ podatkowy może żądać od podatnika danych zgodnych ze strukturą JPK? Trzeba wziąć pod uwagę, że wygenerowanie danych za okres np. miesięczny dotyczący struktury JPK: Księgi Rachunkowe, będzie zajmowało bardzo dużo czasu z uwagi na samą ilość i objętość danych?

Zakres danych powinien odpowiadać zakresowi czynności sprawdzających lub kontroli. Pobierane powinny być dane wyłącznie niezbędne do realizacji celu kontroli. W toku postępowań kontrolnych wymagających przetwarzania największych zbiorów będą prowadzone uzgodnienia warunków technicznych przekazania i zabezpieczenia danych.

Podział przedsiębiorców na dużych, małych i średnich

6. Prosimy o instrukcje, co do sposobu zastosowania kryteriów podziału przedsiębiorców na dużych, małych i średnich.

Zgodnie z art. 29 ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r. poz. 1649) „Mali i średni przedsiębiorcy, w rozumieniu ustawy zmienianej w art. 12, w okresie od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 30 czerwca 2018 r. mogą przekazywać dane w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 ustawy zmienianej w art. 1”

Definicja małych i średnich przedsiębiorców została zawarta w art. od 105 i 106 Ustawy o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. 2013, poz. 672).

Dane usunięte lub zmodyfikowane

7. W niektórych systemach finansowo-księgowych pewne informacje, takie jak dane podstawowe kontrahentów (dostawców / odbiorców) przechowywane są bez zapisywania historii zmian. Przedstawiają one wyłącznie stan aktualny na bieżący moment (przykładowo: przy zmianie adresu siedziby kontrahenta, dane dotyczące starego adresu są usuwane i zastępowane nowym adresem). Jak należy postąpić w sytuacji, gdy organ zażąda danych za okres historyczny, sprzed takiej zmiany (w sytuacji, gdy zaktualizowane dane nadpisały wcześniejsze dane)?

Księgi podatkowe i dowody księgowe podlegają zasadom archiwizacji. Dowody w formie elektronicznej powinny być dostępne na żądanie organu podatkowego i odzwierciedlać oryginalne zapisy w księgach i dowodach.

Sprawdzanie poprawności danych

8. Czy i w jaki sposób/w jakiej formie organ podatkowy będzie informował podatnika o niewypełnieniu pól wskazanych w danej schemie jako obowiązkowe? Czy w informacji takiej zostaną wskazane konkretne pozycje, które są obowiązkowe lecz nie zostały wypełnione w pliku przygotowanym przez podatnika?

Przekazanie danych będzie poprzedzone testami prawidłowości struktury pliku i poprawności zawartych w nim danych. W przypadku błędnych danych zostaną wskazane konkretne pozycje, w tym również te, które były obowiązkowe, a nie zostały wypełnione.

Tworzenie plików z każdego systemu

9. Czy zgodnie z założeniami podatnicy będą musieli generować jeden plik JPK w formie zbiorczej, czy też dopuszczalna jest przez MF możliwość utworzenia z każdego systemu wykorzystywanego do ewidencji zdarzeń w ramach prowadzenia działalności gospodarczej pliku JPK i przekazywania wówczas żądanych danych w formie wielu plików?

Możliwe będzie utworzenie z każdego systemu wykorzystywanego do ewidencji zdarzeń w ramach prowadzenia działalności gospodarczej, pliku JPK i przekazanie żądanych danych w formie wielu plików.

Aplikacje źródłowe i hurtownie danych

10. Czy żądane dane na potrzeby JPK mają pochodzić z aplikacji źródłowych, czy mogą być generowane z Hurtowni Danych lub innym zewnętrznym narzędzi, które będą miały możliwość gromadzenia danych źródłowych z systemów źródłowych i generowania plików o strukturach zgodnych z JPK?

Żądane dane na potrzeby JPK mogą pochodzić z aplikacji źródłowych, jak i mogą być generowane z Hurtowni Danych.

Testy wykonywane z użyciem danych JPK

11. Prosimy o przedstawienie listy testów, jakie będą wykonywane na danych uwzględnionych w JPK.

Będą to testy weryfikujące spójność, dokładność i kompletność ksiąg i deklaracji podatkowych. Podstawowymi testami będą testy weryfikujące wymogi formalne dla ksiąg, takie jak kolejna numeracja, luki i duplikaty zapisów. Właściwą grupę testów będą stanowić testy rzeczywiste, np. weryfikacja związku przychodów z kosztami ich uzyskania, ciągłości stosowania zasad rachunkowości (np. zasad wyceny aktywów metodą FIFO, LIFO), prawidłowości stosowania stawek podatku od towarów i usług itp.

Bezpieczeństwo przekazywanych danych

12. Czy dane przekazywane do organów podatkowych będą odpowiednio chronione?

Wszystkie dane gromadzone w postępowaniach kontrolnych podlegają tajemnicy skarbowej oraz regułom wynikających z ochrony danych osobowych. Dla danych gromadzonych na podstawie art. 193a Ordynacji podatkowej zostaną zastosowane wszystkie rozwiązania techniczne i organizacyjne stosowane dotychczas dla dowodów i deklaracji składanych drogą elektroniczną.

Pytania dotyczące nagłówka

Dane dotyczące oprogramowania

14. Jaki jest cel gromadzenia informacji mówiącej o nazwie oprogramowania?

Projekty struktur przewidywały gromadzenie tych informacji w celach statystycznych. W związku z zgłoszonymi wątpliwościami co do celu gromadzenia, sposobu raportowania, jeśli podmiot wykorzystuje kilka systemów, w nowych wersjach usunięto te pola.

Data początkowa i data końcowa

15. Co należy rozumieć przez pozycje „DataPoczątkowa” oraz „DataKońcowa” w odniesieniu do każdej z siedmiu schem xml? Czy zostanie to sprecyzowane w sposób uniwersalny, czy osobno dla każdej schemy, czy też będzie to każdorazowo określane w sposób indywidualny przez organ podatkowy występujący do podatnika z żądaniem przygotowania konkretnego pliku?

W nowych wersjach schematów pola: „DataOd” i „DataDo” oznaczają początek i koniec okresu rozliczeniowego, którego dotyczą raportowane księgi lub dowody. Dla ksiąg i ewidencji podatkowych będą to z reguły miesiąc lub rok. Dla dowodów księgowych będą to okresy, w których dowody te zostały rozliczone (zaksięgowane pod datą). Dla dowodów księgowych możliwe będzie, ze względu na objętość zbiorów, dzielenie tych okresów na części (np. od 1 do 10, od 11 do 20 i od 21 do 31 dnia miesiąca).

Pytania dotyczące struktury dla ksiąg rachunkowych

Zespoły, kategorie i podkategorie kont

16. JPK zawiera wymóg podania takich danych jak kod zespołu, kategorii i podkategorii – konieczne jest doprecyzowanie, o jakie dane chodzi. Wskazane jest również aby pola te były polami opcjonalnymi, nie wszystkie plany kont są budowane w takiej hierarchii. Z pewnością będzie możliwe podanie kodu i opisu konta oraz typu konta i zespołu, jednak nie wszędzie będzie istniała tak rozbudowana hierarchia kont, jak zakłada to JPK. Rozumiemy, że w przypadku braku wskazanej hierarchii w planie kont danego systemu nie będzie konieczności budowania tej struktury w sposób sztuczny.

Jednostki są zobowiązane – zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 3 a) ustawy o rachunkowości – do posiadania zakładowego planu kont, jednak ustawa nie wskazuje na sposób jego tworzenia. Zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości księgi rachunkowe każdej jednostki tworzą m.in. konta księgi głównej (syntetyczne) i konta ksiąg pomocniczych (analityczne), które są uszczegółowieniem zapisów na kontach księgi głównej. Zarówno konta księgi głównej jak i konta ksiąg pomocniczych mają swoje symbole. Co do zasady symbole kont analitycznych to rozszerzenie symboli kont syntetycznych.

Księgowania dokumentów zbiorczych w dzienniku – księdze głównej

17. Rozumiemy, że w tabeli DziennikGłówna mają być ujęte księgowania wykonane w księdze głównej. Jeśli zatem będą to księgowania dokumentów zbiorczych lub księgowania wykonane na podstawie eksportu z dedykowanych modułów (np. księgowanie płac, księgowanie amortyzacji), to wykazaniu w dzienniku będzie podlegało właśnie to księgowanie danych zagregowanych i nie będzie wymagane dostarczenie danych w podziale na przykład na każdego pracownika, jeśli chodzi o płace lub na każdy środek trwały, jeśli chodzi o amortyzację. Oczywiście w przypadku gdy na poziomie księgi głównej wykonane będą księgowania detaliczne to dane te będą mogły być zaraportowane, jednak w przypadku

księgowania dokumentu zbiorczego nie będzie konieczności rozbijania zaksięgowanej kwoty na poszczególne elementy analityczne, których w księdze głównej nie ma.

Konta ksiąg pomocniczych uszczegóławiają zapisy na kontach księgi głównej. Dlatego w raportach JPK dla potrzeb kontroli konieczne będą zarówno informacje pochodzące z kont księgi głównej, jak i kont ksiąg pomocniczych. Nie oznacza to jednak konieczności wprowadzenia zmian w organizacji rachunkowości, czy integracji modułów działających odrębnie w jednostkach z dniem 1 lipca 2016 r. Jeśli realizacja celu kontroli będzie wymagała danych szczegółowych niedostępnych na poziomie księgi głównej, sprawdzenie to początkowo będzie odbywało się poza strukturą JPK. Zakłada się stopniowe dostosowanie organizacji rachunkowości w jednostkach do potrzeb raportowania wg struktur JPK zapewniającego realizację celu kontroli.

Dzielenie ksiąg rachunkowych za okresy krótsze niż miesiąc

18. W przypadku podatników, którzy ze względu na duży wolumen danych zdecydują się na podzielenie JPK za żądany okres na kilka plików za krótsze okresy dodatkowym problemem może być uzupełnienie pozycji „ObrotyWinienNarast” oraz „ObrotyMaNarast”. Warto zwrócić uwagę na fakt, iż pola te mają dotyczyć obrotów od otwarcia ksiąg, do końca okresu, którego JPK dotyczy, co może być problematyczne z perspektywy niektórych systemów ERP oraz F/K, jeśli plik przygotowywany za dany okres będzie musiał zostać podzielony na wspomniane pliki za krótsze okresy. Pragniemy zwrócić uwagę Ministerstwa, iż należy przede wszystkim doprecyzować, czy koniec okresu, którego JPK dotyczy należy rozumieć jako koniec okresu, za który przygotowano konkretny plik, czy może koniec całego okresu wynikającego z żądania organów podatkowych.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy o rachunkowości jednostki mają obowiązek sporządzać zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej na koniec każdego okresu sprawozdawczego, jednak nie rzadziej niż na koniec miesiąca. W tym zestawieniu znajdują się również obroty narastająco od początku roku obrotowego. Dzielenie ksiąg na okresy krótsze niż miesiąc powinno być poprzedzone analizą niezbędności takiego rozwiązania. Organy podatkowe nie będą żądać uzyskania takich zbiorów, jeśli nie będzie przewidywała tego standardowa funkcjonalność systemu wykorzystywanego przez podatnika.

Numer dowodu księgowego a numer systemowy

19. W sekcji „DziennikGlowna”, w polu „Nr Dowodu Księgowego” wymagany jest kod umożliwiający powiązanie zapisu w Dzienniku – Księdze Głównej z dowodem księgowym. W praktyce uzyskanie takiego kodu często będzie niemożliwe. W systemach nadawane są bowiem jedynie numery systemowe, zaś numery dowodów jako takie nadawane są częstokroć dopiero na późniejszym etapie opracowywania dowodów księgowych.

Rozwiązaniem przedstawionej powyżej kwestii może być umożliwienie uzupełniania w polu „Nr Dowodu Księgowego” numeru systemowego zarejestrowanego dokumentu. Podejście takie, przy założeniu unikalności numerów systemowych oraz ich jednoznacznego przypisania do dowodu księgowego, oznaczałoby możliwość prawidłowego zidentyfikowania dowodu

księgowego, zapisanego pod danym numerem w systemie, a tym samym osiągnięcie skutków tożsamy z zamierzonymi przez Ministerstwo.

Ustawa o rachunkowości w art. 14 ust. 2 wskazuje, iż sposób dokonywania zapisów w dzienniku powinien umożliwiać ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi. Nie wskazuje natomiast w jaki sposób nastąpi identyfikacja dowodu księgowego. Zatem może to być numer systemowy, który pozwoli zidentyfikować dowód źródłowy.

Międzynarodowe standardy rachunkowości a JPK

20. Czy dane przedstawiane mają dotyczyć Księgi głównej niezależnie od tego czy jest ona prowadzona zgodnie z US GAAP, IFRS, czy Ustawą o Rachunkowości?

Zgodnie z art. 2 ust. 3 ustawy o rachunkowości jednostki sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej, zwanymi dalej „MSR”, stosują przepisy ustawy oraz przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie, w zakresie nieuregulowanym przez MSR.

A zatem jednostki te stosują przepisy ustawy o rachunkowości dotyczące prowadzenia ksiąg rachunkowych, inwentaryzacji oraz ochrony danych, bowiem te zagadnienia nie są uregulowane w MSR.

Pytania dotyczące ewidencji zakupu i sprzedaży VAT

JPK Ewidencja zakupów i sprzedaży VAT a deklaracja VAT

21. Czy JPK Ewidencja zakupów i sprzedaży VAT powinien uzgadniać się do danych zawartych w deklaracji VAT?

Ewidencja zakupów i sprzedaży VAT powinna uzgadniać się z danymi z deklaracji VAT. w celu wyeliminowania ryzyka wystąpienia błędów i wątpliwości, zmodyfikowano wersję struktury JPK_VAT tak by odzwierciedlała w układzie tabelarycznym aktualnie obowiązującą deklarację dla podatku od towarów i usług.

Struktury dla paragonów

22. Czy w tym pliku należy ująć tylko obrót dokumentowany za pomocą faktur VAT, czy także obrót dokumentowany paragonami albo notami księgowymi? Czy dla paragonów i ewentualnie not przygotowane zostaną osobne struktury JPK?

Prawidłowo prowadzona ewidencja powinna zawierać paragony i noty księgowe (jeśli noty podatnik wystawia dla operacji, których nie dokumentuje fakturami lub paragonami).

Będą przygotowane oddzielne struktury dla paragonów.

Wykazywanie podatku VAT

23. W której z sekcji pliku (zakup czy sprzedaż) należy wykazywać podatek VAT należny od zakupów rozliczanych według mechanizmu tzw. odwrotnego obciążenia (dostawa dla której podatnikiem jest nabywca, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, import usług, import towarów w ramach procedury uproszczonej)?

W świetle regulacji VAT, w przypadku wymienionych transakcji obowiązek rozliczenia podatku spoczywa na nabywcy, w związku z nabyciem towarów. Podatek należny staje się tutaj z reguły podatkiem naliczonym do odliczenia. Dla potrzeb kontrolujących rozliczenie podatku należnego i naliczonego z tytułu zakupów objętych odwrotnym obciążeniem powinno być ewidencjonowane odrębnie, z zaznaczeniem w jakiej wysokości podatek należny staje się podatkiem naliczonym do odliczenia.

„DomyslnyKodWaluty”

24. Czy pole „DomyslnyKodWaluty” zawsze ma przyjmować wartość „PLN”? Czy przewiduje się dostarczanie danych w innej walucie niż PLN (np. w walucie dokumentu)?

W świetle regulacji VAT (art. 106e ust. 11 ustawy o podatku od towarów i usług) kwoty podatku w fakturze wykazuje się w złotych. Kwoty podatku wyrażone w walucie obcej wykazuje się w złotych przy zastosowaniu zasad przeliczania na złote przyjętych dla przeliczania kwot stosowanych do określenia podstawy opodatkowania.

Data wskazująca okres w rozliczeniach VAT

25. Czy gdziekolwiek w pliku „Ewidencja zakupu i sprzedaży VAT” należy podawać datę wskazującą okres, w rozliczeniach VAT za który została ujęta dana faktura? Jeśli tak, to w którym konkretnie polu? Jak należy zachować się w przypadku faktur zaliczkowych czy wielopozycyjnych, gdy część faktury została ujęta w rozliczeniach VAT za jeden okres a inna część w rozliczeniach VAT za inny okres?

Ewidencja powinna zapewniać prawidłowe sporządzenie deklaracji VAT, powinna być dostępna w niej informacja, czy dana faktura (ewentualnie w jakiej części) została uwzględniona w danym rozliczeniu.

Numeracja w pliku

26. W odniesieniu do pól „K_1” w sekcjach „Ewidencji zakupu VAT” oraz „Ewidencji sprzedaży VAT”, w których należy wskazać liczbę porządkową – czy numeracja ta powinna być dynamiczna, np. w sytuacji, gdy generujemy plik JPK za dany okres, a kilka tygodni później kolejny plik JPK za ten sam okres, ale ze zwiększoną ilością faktur – czy w tym przypadku faktury ujęte w pierwotnym zestawieniu muszą mieć w późniejszym zestawieniu te same numery w kolumnie „Lp”, co w zestawieniu pierwotnym?

Istotne jest, aby zawartość ewidencji odpowiadała deklaracji lub jej korekcie. Kwestia numeracji należy do decyzji podatnika.

Data sprzedaży

27. Czy datę sprzedaży uzupełnianą w polu „K_2” należy rozumieć jako datę wydania towarów / wykonania usługi, jako datę sprzedaży w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług (z uwzględnieniem reguł INCOTERMS), czy też należy ją utożsamiać z pojęciem daty obowiązku podatkowego w podatku należnym (czyli datę odpowiadającą okresowi, za który transakcja zostanie ujęta w deklaracji)?

Zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku od towarów i usług, faktura zawiera datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury.

Przez datę dokonania dostawy towarów należy rozumieć datę jej faktycznego dokonania (tj. przeniesienia prawa do rozporządzania towarem jak właściciel), za wyjątkiem przypadków w których przepisy ustawy o podatku od towarów i usług określają wprost ten moment (tzw. Dostawy o charakterze ciągłym – art. 19a ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług). W konsekwencji postanowienia umów cywilnoprawnych o uznaniu dostawy towarów

za dokonaną (zastrzeżenie prawa własności do czasu zaistnienia danego zdarzenia, w sytuacji gdy towar został już wydany) lub usługi za wykonaną (przyjęcie jej wykonania dopiero z chwilą podpisania protokołów zdawczo-odbiorczych) pozostają bez znaczenia dla ww. celów, mogą pełnić jedynie funkcję pomocniczą w przypadku zaistnienia wątpliwości

Również wykonanie usługi następuje z chwilą faktycznego jej wykonania. W niektórych przypadkach ustawa umownie określa wykonanie usługi (art. 19a ust. 2 i 3).

Usługę przyjmowaną częściowo (określoną część podzielnej w sensie gospodarczym usługi) uważa się za wykonaną w odniesieniu do tej części usługi, dla której to określono zapłatę.

Usługę, dla której w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi.

Usługę świadczoną w sposób ciągły przez okres dłuższy niż rok, dla której w związku z jej świadczeniem w danym roku nie upływają terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego roku podatkowego, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi. Przez rok należy rozumieć 12 kolejnych następujących po sobie miesięcy.

Ewidencja sprzedaży - Pole „K4”

28. Czy w polu „K_4”, opisanym jako „Nr dokumentu”, należy wskazać numer dokumentu księgowego z systemu źródłowego, czy też numer faktury uwidoczniony na fakturze jako „Faktura VAT nr (...)”

Dodatkowo – jeżeli w ramach tego pliku będzie raportowany obrót dokumentowany paragonami – to czy wystarczy tu podać nr zbiorczego dokumentu księgowego, którym dane z konkretnego dnia będą migrowane w sposób zagregowany z systemu billingowego do głównego systemu księgowego, czy też należałoby wykazywać każdy paragon osobno?

Raportowany będzie nr faktury uwidoczniony na fakturze. W przypadku obrotu paragonowego – numer dowodów zbiorczych.

Ewidencja sprzedaży – Pole „K_5b”

29. W polu „K_5b” ma być podawany „Adres nabywcy towarów lub usług”. W praktyce, informacja taka częstokroć nie jest rejestrowana na poziomie ewidencji VAT (przepisy ustawy o VAT nie nakładają bowiem na podatników obowiązku podawania w ewidencji VAT adresu nabywcy). Czy w związku z powyższym omawiane pole nie powinno zostać oznaczone jako opcjonalne, zamiast jako obowiązkowe (jak jest w obecnej schemie)?

Przepisy ustawy o VAT dotyczące ewidencji (art. 109) nie przewidują obowiązku podawania w ewidencji adresu nabywcy towarów i usług. W związku z tym, pole zostanie oznaczone jako opcjonalne. Należy jednak zaznaczyć, że jest to wymóg „fakturowy”, zatem dane adresowe mogłyby być pobierane z komponentu fakturowego.

Ewidencja sprzedaży - Pola „K_8”, „K_10” i „K_12”

30. Czy w polach „K_8”, „K_10” i „K_12” opisanych jako „Sprzedaż opodatkowana VAT (...)” wykazać należy również wartość podatku należnego VAT rozliczonego z tytułu niepotwierdzenia w terminie dla celów VAT transakcji eksportu towarów i wewnątrzspółnotowej dostawy towarów?

Czy należy wykazać też obrót i podatek dotyczący transakcji dokumentowanych paragonami?

W jaki sposób (w ramach których kategorii) wykazywany powinien być podatek należny VAT wynikający z nieodpłatnych przekazania towarów i nieodpłatnego świadczenia usług (zgodnie z art. 7 ust. 2 oraz art. 8 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług)?

Opodatkowaniu podatkiem VAT podlega m.in. eksport towarów (art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług). Zatem eksport towarów jest sprzedażą opodatkowaną.

Zgodnie z art. 41 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług, stawkę podatku 0% stosuje się w eksporcie towarów pod warunkiem, że podatnik przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy otrzymał dokument potwierdzający wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej.

Jeżeli warunek, o którym mowa powyżej, nie został spełniony, podatnik nie wykazuje tej dostawy w ewidencji za dany okres rozliczeniowy, lecz w okresie następnym, stosując stawkę podatku 0%, pod warunkiem otrzymania dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za ten następny okres. W przypadku nieotrzymania tego dokumentu w terminie zastosowanie mają stawki właściwe dla dostawy tego towaru na terytorium kraju (art. 41 ust. 7 ustawy o podatku od towarów i usług). Regulacja ta ma zastosowanie w przypadku gdy podatnik posiada dokument celny potwierdzający procedurę wywozu (art. 41 ust. 8 ustawy o podatku od towarów i usług).

Jednocześnie należy zauważyć, iż otrzymanie dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza terytorium UE w terminie późniejszym niż określony w ust. 6 i 7, upoważnia podatnika do dokonania korekty podatku należnego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik otrzymał ten dokument (art. 41 ust. 9 ustawy o podatku od towarów i usług).

Warunki zastosowania stawki 0% w stosunku do WDT przewiduje zasadniczo art. 42 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług. Zgodnie ze wskazaną regulacją WDT podlega opodatkowaniu według stawki podatku 0%, pod warunkiem że:

- 1) podatnik dokonał dostawy na rzecz nabywcy posiadającego właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla nabywcy, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej;
- 2) podatnik przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, posiada w swojej dokumentacji dowody, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy zostały wywiezione z terytorium kraju i dostarczone do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju;
- 3) podatnik składając deklarację podatkową, w której wykazuje tę dostawę towarów, jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE.

Natomiast zgodnie z art. 42 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług, jeżeli warunek, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, nie został spełniony przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za:

- 1) okres kwartalny – podatnik nie wykazuje tej dostawy w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za ten okres; podatnik wykazuje tę dostawę w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za następny okres rozliczeniowy ze stawką właściwą dla dostawy danego towaru na terytorium kraju, jeżeli przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za ten następny okres rozliczeniowy nie posiada dowodów, o których mowa w ust. 1 pkt 2;
- 2) okres miesięczny – podatnik nie wykazuje tej dostawy w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za ten okres; podatnik wykazuje tę dostawę w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za kolejny po następnym okresie rozliczeniowym okres rozliczeniowy ze stawką właściwą dla dostawy danego towaru na terytorium kraju, jeżeli przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za ten kolejny po następnym okresie rozliczeniowym okres rozliczeniowy nie posiada dowodów, o których mowa w ust. 1 pkt 2.

Mając na uwadze powyższe, zauważyć należy, iż w sytuacji, gdy podatnik nie spełni ww. warunków, transakcja opodatkowana jest stawką właściwą dla dostawy krajowej. Warto tu wskazać na uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 października 2013 r. (I FPS 5/13), zgodnie z którą: „W świetle obowiązujących do dnia 30 listopada 2008 r. przepisów art. 42 ust. 12 i ust. 13 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) podatnik podatku od towarów i usług, który dokona wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, lecz nie posiada jeszcze wszystkich wymaganych dowodów potwierdzających dostarczenie towarów do nabywcy, ma obowiązek wykazania dostawy towarów ze stawką krajową w ewidencji i wykazania kwoty podatku w deklaracji podatkowej.”

Dodatkowo, w świetle art. 13 ust. 1-2 ustawy o podatku od towarów i usług, przez wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 5, rozumie się wywóz towarów z terytorium kraju w wykonaniu czynności określonych w art. 7 na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, z zastrzeżeniem ust. 2-8.

Artykuł 13 ust. 2 stanowi, iż przepis ust. 1 stosuje się pod warunkiem, że nabywca towarów jest:

- 1) podatnikiem podatku od wartości dodanej zidentyfikowanym na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju;
- 2) osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od wartości dodanej, która jest zidentyfikowana na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju;
- 3) podatnikiem podatku od wartości dodanej lub osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od wartości dodanej, działającymi w takim charakterze na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, niewymienionymi w pkt 1 i 2, jeżeli przedmiotem dostawy są wyroby akcyzowe, które, zgodnie z przepisami o podatku akcyzowym, są objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy lub procedurą przemieszczania wyrobów akcyzowych z zapłaconą akcyzą;
- 4) podmiotem innym niż wymienione w pkt 1 i 2, działającym (zamieszkującym) w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim, jeżeli przedmiotem dostawy są nowe środki transportu.

Natomiast zgodnie z treścią art. 106b WDT winno być dokumentowane fakturą. Jak wskazuje bowiem przedmiotowa regulacja, podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą:

- 1) sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2, dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem;
- 2) sprzedaż wysyłkową z terytorium kraju i sprzedaż wysyłkową na terytorium kraju na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
- 3) wewnątrzwspólnotową dostawę towarów na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
- 4) otrzymanie przez niego całości lub części zapłaty przed dokonaniem czynności, o których mowa w pkt 1 i 2, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów lub czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 4.

Z powyższego wynika, że nie ma przesłanek, aby ww. sytuacje związane z opodatkowaniem WDT i WNT nie były wykazane w polach „sprzedaż opodatkowana VAT”.

Stosownie do art. 7 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług za dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług, rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:

- 1) przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia,
- 2) wszelkie inne darowizny

- jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych.

Natomiast stosownie do art. 8 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług za odpłatne świadczenie usług uznaje się również:

- 1) użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych;
- 2) nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.

Czynności wymienione w art. 7 ust. 2 i 8 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług są zatem sprzedają w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług.

Ewidencja zakupu - Pole „K_3”

31. W sekcji „Ewidencja zakupu VAT” w polu „K_3” należy wskazać NIP wystawcy faktury, analogicznego pola nie ma jednak w sekcji dla ewidencji sprzedaży (tj. nie ma tam pola dla NIP nabywcy). Czy jest to zabieg celowy?

Czy NIP polskich dostawców ma być w tym polu wskazywany z przedrostkiem PL? Czy dopuszczalne są znaki specjalne / separatory, czy oczekiwaniem po stronie Ministerstwa jest wskazanie tu ciągu znaków?

Czy w tym polu ma być raportowany nr rejestracji na VAT właściwy dla dostawcy z innego kraju UE (od którego podatnik dokonuje zakupu w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, importu usług, dostaw z montażem), wraz z prefiksem wskazującym na kraj dostawcy?

Na podstawie art. 97 ust. 10 ustawy o podatku od towarów i usług, podmioty, o których mowa w ust. 1-3, zarejestrowane jako podatnicy VAT UE, które uzyskały potwierdzenie zgodnie z ust. 9, podając numer, pod którym są zidentyfikowane na potrzeby podatku, przy:

- 1) dokonywaniu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- 2) dokonywaniu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów,

- 3) świadczeniu usług, do których stosuje się art. 100 ust. 1 pkt 4, dla podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej,
- 4) nabywaniu usług, do których stosuje się art. 28b, dla których są podatnikami z tytułu importu usług

- są obowiązane do posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej poprzedzonym kodem PL.

W przypadkach określonych w pkt 2 i 3 ww. art. 97 ust. 10 ustawy o podatku od towarów i usług faktura dokumentująca te transakcje powinna zawierać numer za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, poprzedzony kodem PL (art. 106e ust. 1 pkt 24 lit. a ustawy o podatku od towarów i usług). Tylko zatem w takich przypadkach istnieje obowiązek podawania na fakturach numeru NIP poprzedzonego kodem PL.

Ewidencja zakupu - Pole „K_5”

32. W polu „K_5” dla „Ewidencji zakupu VAT” ma być podawana data wpływu faktury VAT. Z naszego doświadczenia wynika, że częstokroć podatnicy nie rejestrują tej daty na poziomie swoich systemów źródłowych czy nawet w samej ewidencji VAT. Jaką datę w takim przypadku należy wskazać w JPK (np. czy może to być data wystawienia faktury przez sprzedawcę)?

Czy omawiane pole nie powinno zostać oznaczone jako opcjonalne, co najmniej w odniesieniu do transakcji zakupowych, dla których moment powstania prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego nie jest uzależniony od daty otrzymania faktury zakupowej?

Faktury zakupowe winny być ujmowane w ewidencji w okresie rozliczeniowym, w którym podatnik ma prawo do dokonania odliczenia i z takiego odliczenia chce skorzystać. Ewidencja zakupu i sprzedaży ma bowiem umożliwić podatnikowi prawidłowe sporządzenie deklaracji VAT. Wskazania jednak wymaga, że data otrzymania faktury nie zawsze będzie tożsama z datą powstania i zrealizowania prawa do dokonania odliczenia.

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego – zgodnie z art. 86 ust. 10 ustawy o podatku od towarów i usług – powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy. Przepis ten stosuje się także odpowiednio do całości lub części zapłaty uiszczanej przed dokonaniem dostawy lub wykonaniem usługi (ust. 10c ww. art. 86 ustawy o podatku od towarów i usług).

Poza tym, zgodnie z ust. 10b pkt 1 i 2 ww. art. 86 ustawy o podatku od towarów i usług, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w:

- 1) ust. 2 pkt 1 oraz pkt 2 lit. a – powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny;
- 2) ust. 2 pkt 4 lit. c – powstaje zgodnie z ust. 10, pod warunkiem że podatnik:
 - a) otrzyma fakturę dokumentującą dostawę towarów, stanowiącą u niego wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy,
 - b) uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek.

Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w określonym terminie (m.in. ww.) może dokonać takiego obniżenia w deklaracji podatkowej

za jeden z dwóch następných okresów rozliczeniowych (art. 86 ust. 11 ustawy o podatku od towarów i usług) lub jeśli te terminy minęły – obniżenia może dokonać poprzez dokonanie korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do takiego obniżenia (art. 86 ust. 13 ustawy o podatku od towarów i usług).

Ewidencja sprzedaży z kas fiskalnych

33. Czy w sytuacji, gdy podatnik rejestruje w jednej pozycji w ewidencji VAT utarg z kas fiskalnych z całego tygodnia (w rozbiciu na stawki VAT), to czy taki sposób agregacji danych jest akceptowalny z punktu widzenia logiki pliku kontrolnego dla ewidencji VAT? (przykładowo, dla takich pozycji nie będzie możliwe wskazanie konkretnego nabywcy towarów bądź usług)

W przypadku rejestrowania w ewidencji VAT sprzedaży z kas fiskalnych nie jest możliwe wskazanie danych konkretnych nabywców. Wskazany sposób agregacji danych jest akceptowalny z punktu widzenia logiki pliku kontrolnego dla ewidencji VAT.

Stawki podatkowe

34. Struktura zawiera pozycje dotyczące stawek 5%, 8% i 23% – brak pozycja dla stawek 3%, 7% i 22% do których mogą się zdarzyć jeszcze faktury korygujące.

Struktura pliku ewidencji, odpowiadająca układowi deklaracji, rozwiązuje również sytuację opisaną w pytaniu.

Procedura MOSS i stawki zagraniczne

35. Stawki VAT – obecnie przewidzianych jest pięć stawek VAT; co w przypadku stosowania przez podatnika procedury MOSS i stosowania „zagranicznych” stawek VAT?

W zakresie systemu Mini One Stop Shop (MOSS), iż zgodnie z art. 130d ust. 1 oraz art. 134 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług podatnicy oraz podmioty zidentyfikowane na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT są obowiązani prowadzić w postaci elektronicznej ewidencję transakcji objętych procedurą szczególną rozliczania VAT, zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 63c rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L z 23.3.2011, s. 1, z późn. zm.). Ewidencje taka powinna zawierać m.in. zastosowaną stawkę VAT (art. 63c ust. 1 pkt 4 rozporządzenia 282/2011). Przedmiotowa ewidencja w ramach tzw. procedury unijnej powinna być udostępniona przez podatnika za pomocą środków komunikacji elektronicznej na każde żądanie państwa członkowskiego identyfikacji oraz państwa członkowskiego konsumpcji (art. 130d ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług). Analogicznie w przypadku tzw. procedury nieunijnej ewidencja powinna być udostępniona przez podmiot zagraniczny drogą elektroniczną na każde żądanie państwa członkowskiego identyfikacji oraz państwa członkowskiego konsumpcji.

Biorąc pod uwagę powyższe, wprowadzanie „zagranicznych” stawek VAT stosowanych w procedurze MOSS do struktury jednolitego pliku kontrolnego jest nieuzasadnione.

NIP podmiotu zagranicznego

36. Czy w przypadku oddziałów podmiotów zagranicznych będą one mogły posługiwać się numerem NIP podmiotu zagranicznego?

Oddział podmiotu zagranicznego nie jest odrębnym podmiotem w stosunku do jednostki macierzystej, lecz jest jej częścią. Dlatego też podmiot zagraniczny prowadzący działalność na terytorium Polski w formie oddziału, zarejestrowany dla potrzeb podatku od towarów i usług, traktowany jest jako jeden podmiot. Stąd też oddział podmiotu zagranicznego dla celów

rozliczenia podatku od towarów i usług w Polsce powinien posługiwać się numerem identyfikacji podatkowej (NIP) podmiotu zagranicznego w Polsce.

Kwestia podmiotowości podatkowej oddziału podmiotu zagranicznego była już przedmiotem interpretacji ogólnej Ministra Finansów nr PT5-033-4/2006/IN/665, wydanej w związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości w sprawie C-210/04 FCE Bank. Minister Finansów stwierdził w ww. interpretacji, iż w przypadku gdy przedsiębiorca zagraniczny wykonuje na terytorium Polski czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, to w zakresie, w jakim te czynności wykonywane są na terytorium Polski (miejsce ich świadczenia jest na terytorium Polski) – staje się on podatnikiem podatku od towarów i usług w Polsce. Jeżeli zatem przedsiębiorca zagraniczny, np. spółka, utworzy oddział zgodnie z przepisami ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. 2015, poz. 584), za pośrednictwem którego będzie prowadzona na terytorium Polski działalność spółki, to będzie on w takim zakresie podatnikiem podatku od towarów i usług. Utworzenie na terytorium Polski przez przedsiębiorcę zagranicznego następnego oddziału lub rozpoczęcie wykonywania czynności bez pośrednictwa oddziału nie powoduje powstania na terytorium Polski nowego podatnika podatku od towarów i usług.

Biorąc pod uwagę powyższe, oddział co do zasady nie powinien zostać w ogóle zarejestrowany jako odrębny podatnik VAT i dla potrzeb VAT posługiwać się numerem NIP odrębnym od numeru nadanego dla danego podmiotu jako całości.

Korekty faktur VAT

37. Jak należy wykazywać korekty faktur VAT na minus, dla których nie ma potwierdzeń ich odbioru?

Stosownie do art. 29a ust. 13 ustawy o podatku od towarów i usług, w przypadkach, o których mowa w ust. 10 pkt 1-3, obniżenia podstawy opodatkowania (tj. obniżenia podstawy opodatkowania o: kwoty udzielonych po dokonaniu sprzedaży opustów i obniżek cen; wartość zwróconych towarów i opakowań; zwróconą nabywcy całość lub część zapłaty otrzymaną przed dokonaniem sprzedaży, jeżeli do niej nie doszło), w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazaniem podatkiem, dokonuje się pod warunkiem posiadania przez podatnika, uzyskanego przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, w którym nabywca towaru lub usługobiorca otrzymał fakturę korygującą, potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę, dla którego wystawiono fakturę. Uzyskanie potwierdzenia otrzymania przez nabywcę towaru lub usługobiorcę faktury korygującej po terminie złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy uprawnia podatnika do uwzględnienia faktury korygującej za okres rozliczeniowy, w którym potwierdzenie to uzyskano. Ww. przepis ust. 13 stosuje się także odpowiednio w przypadku stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze i wystawienia faktury korygującej do faktury, w której wykazano kwotę podatku wyższą niż należna (art. 29a ust. 14).

Przy czym, zgodnie z ust. 15 ww. art. 29a ustawy o podatku od towarów i usług, warunku posiadania przez podatnika potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę nie stosuje się w przypadku:

- 1) eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów;
- 2) dostawy towarów i świadczenia usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju;
- 3) sprzedaży: energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy;

- 4) gdy podatnik nie uzyskał potwierdzenia mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanej dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługobiorca wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi w fakturze korygującej.

Ponadto w przypadku, o którym mowa w ust. 15 pkt 4, obniżenie podstawy opodatkowania następuje nie wcześniej niż w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym zostały łącznie spełnione przesłanki określone w ust. 15 pkt 4 (art. 29a ust. 16 ustawy o podatku od towarów i usług).

Reasumując, w przypadku gdy podatnik nie uzyskał potwierdzenia mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanej dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługobiorca wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi w fakturze korygującej ma on prawo do obniżenia podstawy opodatkowania, nie wcześniej niż w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym zostały spełnione te przesłanki. W tym kontekście faktury korygujące na minus, dla których nie ma potwierdzeń odbioru, a zostały spełnione ww. przesłanki, powinny być wykazywane dopiero w ewidencji obejmującej okres rozliczeniowy, w którym zostały spełnione te przesłanki.

Podmioty niemające w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności

38. Czy JPK dotyczy także podmiotów zarejestrowanych na VAT w Polsce, które nie mają w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności?

Jednolity Plik Kontrolny dotyczy również podmiotów niemających w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności a zarejestrowanych w Polsce jako podatnicy VAT.

Ani przepisy art. 193a oraz 274c Ordynacji podatkowej według stanu prawnego od dnia 1 lipca 2016 r., jak również normy zawarte w ustawie o podatku od towarów i usług nie zawierają żadnych przesłanek do przyjęcia wniosku, aby JPK miał dotyczyć tylko podmiotów posiadających w kraju siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności. Należy zauważyć, iż z wykonywaniem na terytorium kraju czynności podlegających opodatkowaniu VAT, z tytułu których podatnik zobowiązany jest do rozliczenia podatku należnego, bezpośrednio wiąże się obowiązek prowadzenia ewidencji zgodnie z art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług.

Pytania dotyczące struktury dla faktur

Faktury zakupu

39. Czy plik „Faktury VAT” dotyczy wyłącznie sprzedażowych faktur VAT? Czy należy przyjąć, że w omawianym pliku nie będą raportowane następujące rodzaje dokumentów:

i) faktury zakupowe;

ii) paragony fiskalne;

iii) dokumenty księgowe sporządzane w celu zaksięgowania kwot podatku należnego VAT w sytuacjach określonych w art. 7 ust. 2 oraz w art. 8 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług (odpowiedniki tzw. faktur wewnętrznych)?

Opiniowana struktura dla faktur obejmowała zarówno faktury sprzedaży, jak i zakupu. W wyniku konsultacji struktura została zmodyfikowana w celu uwzględnienia również faktur korygujących i zaliczkowych. Struktura dla faktur nie obejmuje paragonów i dokumentów

księgowych sporządzanych w celu zaksięgowania kwot podatku należnego. Dla tych dowodów zostaną opracowane odrębne struktury.

Dla celów podatku VAT obowiązek wystawiania faktur, co do zasady, występuje na rzecz innego podatnika podatku od towarów i usług, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem. W przypadku sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, podatnicy co do zasady mają obowiązek prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących oraz wydawania paragonu fiskalnego nabywcy (faktury są wystawiane na żądanie tych osób). W przypadku natomiast czynności nieodpłatnych zrównanych z czynnościami odpłatnymi (art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług) podatnicy, rozliczając podatek, nie dokumentują tych czynności fakturami (mogą to zrobić na podstawie innych dokumentów).

W rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 3 grudnia 2013 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz. U. 2013, poz. 1485), zwanym dalej „rozporządzenie w sprawie faktur” przewidziano przypadki uznawania za faktury innych dokumentów i określono w stosunku do tych faktur, w odniesieniu do poszczególnych przypadków, obligatoryjne dane (o zakresie węższym niż w art. 106e ustawy o podatku od towarów i usług) jakie powinny zawierać.

Zgodnie z § 3 pkt 4 rozporządzenia w sprawie faktur, faktura dokumentująca przejazd autostradą płatną lub przejazd na odległość nie mniejszą niż 50 km, wystawiana w formie biletu jednorazowego przez podatników uprawnionych do świadczenia usług polegających na przewozie osób: kolejami normalnotorowymi, taborem samochodowym, statkami pełnomorskimi, środkami transportu żeglugi śródlądowej i przybrzeżnej, promami, samolotami i śmigłowcami, powinna zawierać:

- a) numer i datę wystawienia,
- b) imię i nazwisko lub nazwę podatnika,
- c) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku,
- d) informacje pozwalające na identyfikację rodzaju usługi,
- e) kwotę podatku,
- f) kwotę należności ogółem.

Ponadto na podstawie § 3 pkt 5 ww. rozporządzenia w sprawie faktur, faktura dokumentująca świadczenie usług w zakresie kontroli i nadzoru ruchu lotniczego, za które pobierane są opłaty trasowe, z wyjątkiem usług opodatkowanych stawką podatku w wysokości 0%, wystawiana za okresy miesięczne przez Centralne Biuro Opłat Trasowych (CRCO) Europejskiej Organizacji do Spraw Bezpieczeństwa Żeglugi Powietrznej (EUROCONTROL) w imieniu Polskiej Agencji Żeglugi Powietrznej, powinna zawierać:

- a) dane, o których mowa w § 3 pkt 4,
- b) określenie nabywcy usług,
- c) informację, jakiego okresu rozliczeniowego dotyczy.

Zgodnie z § 3 pkt 2 ww. rozporządzenia w sprawie faktur, faktura dokumentująca świadczenie usług zwolnionych od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7, 37-41 ustawy o podatku od towarów i usług (z tytułu wykonania usług pośrednictwa finansowego zwolnionych od podatku) powinna zawierać:

- a) dane, o których mowa w § 3 pkt 1 lit. a i b,
- b) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów i usług,

- c) nazwę usługi,
- d) kwotę, której dotyczy dokument.

Faktury korygujące

40. Czy w pliku „Faktury VAT” mają być również raportowane faktury korygujące wystawiane w odniesieniu do faktur sprzedaży? Jeśli tak, to czy dla faktur korygujących o których mowa w art. 106j ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług pola „P_5”, „P_6” oraz „P_7” można pozostawić puste? Czy w odniesieniu do faktur korygujących należy podać przyczynę korekty, a jeśli tak – to w którym polu?

Faktury korygujące powinny być uwzględniane w plikach „Faktury VAT”. Zgodnie z art. 106j ust. 2 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług, faktura korygująca powinna zawierać przyczynę korekty. Dla faktur korygujących pola „P_5”, „P_6” oraz „P_7” będzie można pozostawić puste.

Przekształcenia kapitałowe

41. W przypadku, jeśli w wyniku przekształceń kapitałowych doszło do połączenia, połączenia przez przejęcie lub sukcesji praw i obowiązków na rzecz nowego podmiotu – dane którego podmiotu (sprzed czy po połączeniu) należy wskazywać w polu „NIP”, zawartym w sekcji „Nagłówek”, przy generowaniu pliku dotyczącego zestawień archiwalnych? Mamy tu na myśli transakcje zaksięgowane w okresie bieżącym (tj. dokonane przez nowy podmiot), ale ujmowane dla celów VAT w korekcie rozliczeń za okresy sprawozdawcze sprzed przekształceń kapitałowych?

Czy być może ma to być każdorazowo NIP który jest uwidoczniiony na danej fakturze sprzedaży?

W myśl przepisów Ordynacji podatkowej do sukcesji praw i obowiązków dochodzi w sytuacji: połączenia (art. 93 § 1), przejęcia (art. 93 § 2), przekształcenia (art. 93a) oraz podziału (art. 93c). Osoba prawna, która powstała w wyniku łączenia się: osób prawnych, osobowych spółek handlowych, osobowych i kapitałowych spółek handlowych, a także podmioty łączące się przez przejęcie: innej osoby prawnej lub osobowej spółki handlowej, wstępują we wszelkie przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa i obowiązki każdej z łączących się osób lub spółek. W identycznej sytuacji znajduje się osoba prawna powstająca poprzez przekształcenia innej osoby prawnej czy też przekształcenia spółki niemającej osobowości prawnej. Wstępuje we wszelkie przewidziane w przepisach podatkowych prawa i obowiązki przekształcanej osoby lub spółki. Przepisy te ustanawiają generalną zasadę sukcesji w prawie podatkowym, a więc ma ona zastosowanie w zakresie podatku od towarów i usług.

NIP poprzedzony prefiksem „PL”

42. Czy w polach „P_4” i „P_5”, polski numer NIP może być wykazywany z prefiksem „PL”, w przypadku podatników zarejestrowanych dla potrzeb dokonywania transakcji wewnątrzwspólnotowych? Czy będzie błędem, jeśli w przypadku sprzedawcy zarejestrowanego dla potrzeb dokonywania transakcji wewnątrzwspólnotowych w polu „P_4” podawany będzie numer NIP poprzedzony prefiksem „PL” również w odniesieniu do faktur dokumentujących krajową sprzedaż towarów i usług?

Zamieszczony w polach P_4 i P_5 tekst w obu przypadkach wskazuje na zastrzeżenie art. 106e pkt 24 lit. a) i lit. b) ustawy o VAT. Ww. zastrzeżenie odnosi się do sytuacji, gdy faktura w przypadkach, o których mowa w art. 97 ust. 10 pkt 2 i 3 ustawy o podatku od towarów i usług, powinna zawierać:

a) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, poprzedzony PL,

b) numer, za pomocą którego nabywca towaru lub usługi jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim, zawierający dwuliterowy kod stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej właściwy dla tego państwa członkowskiego.

Zamieszczenie w ustawie o podatku od towarów i usług art. 106e ust. 1 pkt 24 lit. a i lit. b wskazuje na to, że ustawodawca rozróżnia sytuacje (a co za tym idzie – przede wszystkim – sytuację prawną-materialną określonego podmiotu), gdy podatnik wykazuje numer, za pomocą którego jest zidentyfikowany na potrzeby podatku oraz gdy podatnik wykazuje numer, za pomocą którego jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, poprzedzony kodem PL (lub – w przypadku z art. 106e ust. 1 pkt 24 lit. b) ustawy o podatku od towarów i usług – z odpowiednio innym dwuliterowym kodem stosowanym na potrzeby podatku od wartości dodanej właściwym dla danego państwa członkowskiego).

Biorąc pod uwagę powyższe, należy podkreślić, iż podmioty, na których spoczywa obowiązek rejestracji na podstawie art. 97 ust. 1-3 ustawy o podatku od towarów i usług, którzy uzyskali potwierdzenie rejestracji jako podatnik VAT UE, podając numer, pod którym są zidentyfikowane na potrzeby podatku, przy:

1) dokonywaniu wewnątrzspółnotowego nabycia towarów,

2) dokonywaniu wewnątrzspółnotowej dostawy towarów,

3) świadczeniu usług, do których stosuje się art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług, dla podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej,

4) nabywaniu usług, do których stosuje się art. 28b ustawy o podatku od towarów i usług, dla których są podatnikami z tytułu importu usług

- są obowiązane do posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej poprzedzonym kodem PL.

W świetle powyższego należy zatem zauważyć, iż nr VAT UE (faktycznie nr VAT, poprzedzony – w przypadku gdy dotyczy polskiego podatnika – kodem PL) winien być obligatoryjnie wskazywany w przypadkach enumeratywnie wyszczególnionych (wykaz zamknięty) w art. 97 ust. 10 ustawy o podatku od towarów i usług.

Pole „P_15” (kwota należności ogółem)

43. Czy w polu „P_15” (kwota należności ogółem) ma być raportowana łączna wartość brutto faktury?

Zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 15 ustawy o podatku od towarów i usług faktura powinna zawierać kwotę należności ogółem (tj. kwotę ogółem obejmującą również kwotę podatku).

Pole „LiczbaFaktur”

44. Prosimy o potwierdzenie, że w pozycji „LiczbaFaktur” należy podać ilość faktur uwzględnionych w danym pliku (identyfikowanych po parametrach nr faktury, data wystawienia oraz NIP nabywcy), nie zaś łączną ilość wierszy dla faktur (która co do zasady będzie większa niż ilość faktur, zakładając że przynajmniej jedna faktura dokumentuje sprzedaż co najmniej dwóch różnych towarów bądź usług).

Jest to liczba faktur identyfikowanych po parametrach nr faktury, data wystawienia oraz NIP.

Oznaczenie „true” lub „false” dla faktury

45. W przypadku oznaczeń „true” lub „false” w opisie pól takich jak np. „P_16” – czy takie oznaczenia mają się odnosić do konkretnego wiersza (linii pojedynczej) z faktury czy też do całej faktury?

Oznaczenie „true” lub „false” dotyczy całej faktury.

Oznaczenie „true” lub „false” dla faktury

46. W przypadku podania wartości „true” w polu „P_19” (wskazującego transakcję objętą zwolnieniem z VAT), czy dobrze zakładamy, że wystarczy wypełnienie tylko jednego z następujących trzech pól: „P_19a”, „P_19b” albo „P_19c” (tj. nie będzie obowiązkowe wypełnienie wszystkich trzech ww. pól naraz)?

Wystarczy wypełnienie tylko jednego z trzech pól.

Faktury wielopozycyjne

47. W przypadku faktur wielopozycyjnych, czy każda z pozycji na fakturze będzie musiała zostać odzwierciedlona w pliku xml w osobnym rekordzie umieszczonym w sekcji „FakturyWiersze”, czy też możliwe będzie raportowanie (na poziomie pojedynczych faktur) danych zagregowanych, np. według stawki VAT?

Każda z pozycji na fakturze powinna zostać odzwierciedlona w pliku xml w osobnym rekordzie umieszczonym w sekcji „FakturyWiersze”.

„Pole „P_10”

48. Czy w polu „P_10” (opisanym w schemie xml jako zawierającym kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto) będzie można podawać wartość procentową rabatu / upustu, zamiast wartości kwotowej? Jak należy zachować się w przypadku, jeśli na fakturze sprzedaży omawiana wartość podana jest wyłącznie jako wartość procentowa?

Na podstawie art. 106e ust. 1 pkt 10 ustawy o podatku od towarów i usług, faktura powinna zawierać kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto. Kwoty powinny być wykazane w złotych (chyba, że faktura jest wystawiona w innej walucie).

W przypadku faktury wystawionej w innej walucie, kwota podatku musi być wykazana w złotych – art. 106e ust. 11 ustawy o podatku od towarów i usług.

Usługi zwolnione

49. Czy w odniesieniu do przedsiębiorców prowadzących działalność ubezpieczeniową intencją Ministerstwa jest także raportowanie w ramach tych danych polis, które co do zasady są traktowane na równi z fakturami? Analogiczne pytanie pragniemy zadać w odniesieniu do pliku „Ewidencja zakupu i sprzedaży”.

Zgodnie z § 3 pkt 2 ww. rozporządzenia w sprawie wystawiania faktur, faktura dokumentująca świadczenie usług zwolnionych od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7, 37-41 ustawy o podatku od towarów i usług (z tytułu wykonania usług pośrednictwa finansowego zwolnionych od podatku) powinna zawierać:

- a) dane, o których mowa w pkt 1 lit. a i b,
- b) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów i usług,
- c) nazwę usługi,
- d) kwotę, której dotyczy dokument.

Na podstawie tego przepisu za fakturę będą uznawane dokumenty wskazane w § 3 pkt 2 ww. rozporządzenia.

„Data sprzedaży na fakturze”

50. „Data sprzedaży ...” co należy wpisać w tym polu, jeżeli data na fakturze sprzedaży nie jest określona? Zgodnie z art. 106e elementem faktury jest data sprzedaży, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia. W przypadku transakcji przeprowadzanych na warunkach DAP, nie znamy ostatecznej daty dostarczenia towarów do Odbiorcy i faktury

Zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku od towarów i usług faktura powinna zawierać datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury.

Jak z powyższego wynika w fakturze można nie podawać daty dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi, jeżeli:

- nie różni się od daty wystawienia faktury (jest zatem ta data znana), lub
- nie jest ona określona w momencie wystawienia faktury (przepisy umożliwiają wystawienie faktury przed dokonaniem dostawy towarów – vide art. 106i ust. 7 i 8 ustawy o podatku od towarów i usług).

Dla opisanych przypadków struktura będzie przewidywała pozostawienie pustego pola.

JPK – składanie korekt

51. Przewiduje się możliwość składania korekt JPK – czy korekty będą polegały na raportowaniu różnic pomiędzy korygowanymi pozycjami, czy też konieczne będzie przesłanie poprawionego JPK w całości?

Będzie możliwość składania korekt JPK. Konieczne będzie przesłanie poprawionego JPK w całości.

Odliczenia VAT

52. Ponieważ w przypadku zakupów (VAT naliczony) należy podać datę wpływu faktury VAT – co w sytuacji, gdy w systemie podatnika dla celów VAT ewidencjonowany jest dzień, w którym powstała możliwość odliczenia VAT, który nie jest dniem wpływu faktury?

Zasady dokonywania odliczeń reguluje art. 86 ustawy o podatku od towarów i usług. Zgodnie z ogólną zasadą (art. 86 ust. 10 ustawy o podatku od towarów i usług), prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy.

Na podstawie art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego – w przypadkach, o których mowa w art. 86 ust. 2 pkt 1 oraz pkt 2 lit. a – powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny.

Stosownie do art. 86 ust. 11 ustawy o podatku od towarów i usług, jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego w terminach określonych w ust. 10, 10d i 10e, może obniżyć kwotę podatku należnego w deklaracji podatkowej za jeden z dwóch następujących okresów rozliczeniowych.

W przypadku gdy podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego także w ww. terminach (o których mowa w ust. 10, 10d, 10e i 11), może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 13a (art. 86 ust. 13 ustawy o podatku od towarów i usług).

Raportowanie transakcji dostawy towarów oraz świadczenia usług poza terytorium kraju

53. Czy w tym pliku powinny być prezentowane faktury dokumentujące sprzedaż usług dla których miejscem świadczenia jest kraj siedziby nabywcy, tj. terytorium kraju UE i/lub terytorium kraju trzeciego?

Ustawodawca przewidział raportowanie transakcji dostawy towarów oraz świadczenia usług poza terytorium kraju, w tym świadczenia usług, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług, w deklaracji VAT 7. Przedmiotowe transakcje winny być raportowane w poz. 11 oraz odpowiednio poz. 12 deklaracji VAT-7. Obecnie obowiązujące wzory deklaracji dla podatku od towarów i usług określa rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 czerwca 2015 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz. U. 2015, poz. 914). Załącznik nr 4 do ww. rozporządzenia stanowi objaśnienia do deklaracji dla podatku od towarów i usług (VAT-7, VAT-7K i VAT-7D), z których wynika, że w poz. 11 tych deklaracji wykazuje się dostawę towarów oraz świadczenie usług poza terytorium kraju, w stosunku do których przysługuje podatnikowi prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, o którym mowa w art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług, lub prawo do zwrotu kwoty podatku naliczonego, o którym mowa w art. 87 ust. 5 ww. ustawy. W pozycji tej nie uwzględnia się wartości dostaw towarów i świadczonych

usług dokonywanych w ramach działalności gospodarczej zarejestrowanej poza terytorium kraju.