

Konsultacje podatkowe w sprawie zmian technicznych oraz rozbudowy schemy JPK_VAT.

Opinia Deloitte

Sz. P.
Paweł Gruza
Podsekretarz Stanu

Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa

konsultacje.jpkvat@mf.gov.pl

Warszawa, 7 sierpnia 2017 r.

Opinia Deloitte w sprawie zmian technicznych oraz rozbudowy schemy JPK_VAT.

Szanowni Państwo,

W związku z publikacją pisma o nr PT7.8101.4.2017.AMT.DAV.25 z dnia 7 lipca 2017 r., zawiadamiającego o rozpoczęciu przez Ministerstwo Finansów konsultacji podatkowych w sprawie zmian w schemie JPK_VAT („**Zawiadomienie MF**”), w imieniu Deloitte Doradztwo Podatkowe Tokarski i Wspólnicy Sp. k. („**Deloitte**”) pragniemy zaprezentować nasze stanowisko i wnioski dotyczące zarówno modyfikacji schemy JPK_VAT, jak i koncepcji uproszczenia obowiązków sprawozdawczych w zakresie podatku od towarów i usług.

Mamy nadzieję, że przedstawione propozycje i wnioski okażą się interesujące i przydatne w kontekście planowanych zmian oraz realizacji krótko - i długoterminowych celów Ministerstwa Finansów w zakresie raportowania JPK i sprawozdawczości VAT.

W przypadku pytań lub uwag, uprzejmie prosimy o kontakt z **Igorem Roman** (iroman@deloittece.com; tel. 664 114 324).

Z poważaniem,

Joanna Stawowska

Partner

Zespół ds. podatków pośrednich

Ernest Frankowski

Partner

Zespół ds. zastosowania technologii w podatkach

Krzysztof Wilk

Dyrektor

Zespół ds. podatków pośrednich

Igor Roman

Starszy Menedżer

Zespół ds. zastosowania technologii w podatkach

Spis treści:

I. Podsumowanie	5
II. Zmiany w JPK_VAT (w perspektywie krótko- i długoterminowej)	6
1. Cezury obowiązywania wersji schemy JPK_VAT	6
2. Zmiany w danych nagłówka pliku JPK_VAT	7
3. Kod celu złożenia pliku JPK_VAT	7
4. Koncepcja oznaczenia sekwencji korekt na poziomie wierszy	8
5. Data księgowania i (wewnętrzny) numer księgowy dokumentu	10
6. Data ujęcia transakcji dla celów VAT (tzw. data VAT)	12
7. Data sprzedaży dla faktur zakupu i sprzedaży	13
8. Termin płatności, data i sposób płatności	15
9. Prefiks numeru NIP / numeru VAT-UE oraz kod kraju kontrahenta	17
10. Dane adresowe dostawców i nabywców	17
11. Rodzaj transakcji	18
12. Dokumenty transportowe	19
13. Pełna obsługa środowiska bramki testowej JPK	19
14. Obsługa wielu plików w ramach jednej wysyłki	20
III. Zmiana funkcji schemy JPK_VAT (przejęcie funkcji deklaracji VAT)	21
1. Likwidacja obowiązku składania informacji podsumowujących VAT-UE i VAT-27 ..	21
2. Likwidacja obowiązku składania deklaracji VAT-7 wraz z załącznikami	21
3. Alternatywny model prezentacji danych w JPK_VAT	22
4. Ramy prawne dotyczące przygotowania i przekazywania plików JPK	25

I. Podsumowanie

Niniejszy dokument przedstawia wnioski z konsultacji poświęconych kwestiom poruszonym w Zawiadomieniu MF, przeprowadzonych z udziałem (i) liderów zespołów realizujących projekty implementacyjne rozwiązań informatycznych w obszarze JPK_VAT (zespół ds. zastosowania technologii w podatkach oraz zespół ds. podatków pośrednich), (ii) programistów i analityków, zaangażowanych w budowę i wdrożenia rozwiązań w zakresie JPK_VAT, (iii) naszych Klientów, w szczególności praktyków zaangażowanych w proces cyklicznego generowania i składania plików JPK_VAT oraz (iv) przedstawicieli organizacji i zrzeszeń przedsiębiorców, których członkami są Klienci Deloitte, zaangażowanych w proces konsultacyjny.

W opracowaniu odnosimy się do – wskazanych w Zawiadomieniu MF – krótkoterminowych jak i długoterminowych celów zmian w zakresie raportowania JPK_VAT, uwzględniając potencjalne korzyści lub zagrożenia dla wszystkich uczestników procesu (podatnicy, dostawcy rozwiązań Ministerstwo Finansów / organy podatkowe), związane z konkretnymi propozycjami w tym zakresie.

Jako zwolennicy rozwiązań wspierających podatników i administrację skarbową w stosowaniu efektywnych mechanizmów kontroli rozliczeń VAT, przy formułowaniu opinii zwracamy szczególną uwagę na kwestię **użyteczności rozwiązań w kontekście przyspieszenia i usprawnienia czynności sprawdzających w odniesieniu do plików JPK_VAT**, z uwzględnieniem potrzeby minimalizacji uciążliwości obowiązków sprawozdawczych podatników. Tym celem służą nasze propozycje rozszerzenia schemy JPK_VAT o takie informacje, jak: **data księgowania i numer księgowania (pkt II.5)**, **data ujęcia transakcji dla celów VAT (pkt II.6)**, nadanie na poziomie wierszy **sekwencyjnego znacznika korekty (pkt II.4)**, czy **zmiany w zakresie prezentacji danych kontrahentów (pkt II. 9-10)**.

Z drugiej strony, zwracamy uwagę na problematykę **ograniczonej dostępności (lub możliwości raportowania) w systemach księgowych podatników pewnych typów informacji**, opierając się na doświadczeniach naszych Klientów w obszarze raportowania JPK_VAT, jak i naszych obserwacjach, jako dostawcy rozwiązań informatycznych i usług doradztwa w tym zakresie. Wnioski dotyczące propozycji rozszerzenia schemy JPK_VAT o pewne typy danych, zawierają ocenę użyteczności proponowanych zmian w kontekście efektywności kontroli danych, czy wykonywania testów merytorycznych plików JPK_VAT (z uwzględnieniem regulacji prawnych oraz praktycznych aspektów stosowania i interpretacji analizowanych typów danych). Nasze uwagi w tym zakresie dotyczą kwestii wykazywania **daty sprzedaży dla faktur zakupu i sprzedaży (pkt. II.7)** oraz **terminu, daty i sposobu płatności (pkt. II.8)**, oznaczenia **rodzaju transakcji (pkt II.11)** i **informacji o dokumentach transportowych (pkt. II.12)**.

Podnosimy także pewne **kwestie techniczne związane ze strukturą, procesem generowania oraz wysyłki plików JPK_VAT**, które na bazie dotychczasowych doświadczeń podatników powinny w naszej ocenie zostać przeanalizowane przy okazji planowanych zmian. W tym zakresie przedstawiamy uwagi dotycząc **zasad wersjonowania schemy (pkt. II.1)**, kwestie związane z zapewnieniem **pełnej obsługi bramki testowej JPK (pkt. II.13)** oraz weryfikacji możliwości **wysyłania wielu plików opatrzonych jednym podpisem (pkt. II.14)**

Wreszcie, mając na względzie postulowane przez Ministerstwo Finansów długoterminowe cele zmian w obszarze raportowania JPK_VAT, w tym zarysowaną koncepcję uproszczenia i konsolidacji sprawozdawczości podatkowej VAT, pozytywnie oceniając generalny kierunek zmian, przedstawiamy naszą opinię oraz propozycje związane z możliwym **przejęciem przez JPK_VAT funkcji i roli deklaracji VAT-7, VAT-UE i VAT-27 (pkt III.1-III.4)**.

II. Zmiany w JPK_VAT (w perspektywie krótko- i długoterminowej)

1. Cezury obowiązywania wersji schemy JPK_VAT

Mając na uwadze planowane wprowadzenie kolejnej, trzeciej wersji schemy JPK_VAT, należy w naszej ocenie rozważyć wprowadzenie **wiążących zasad stosowania cezur (zakresu czasowego) obowiązywania danej wersji schemy JPK_VAT.**

Uwagi w tym zakresie mają związek z okolicznościami wprowadzenia wersji 2 schemy pliku JPK_VAT w styczniu 2017 r. Według pierwotnych założeń (ogłoszonych m. in. [Broszurze Informacyjnej dot. JPK_VAT \(2\)](#)), druga (rozszerzona) wersja pliku JPK_VAT miała obowiązywać w stosunku do rozliczeń dokonywanych od momentu publikacji schemy (od stycznia 2017 r.). Dla okresów wcześniejszych (lipiec – grudzień 2016 r.) obowiązywała wersja 1 struktury (z założeniem stosowania tej wersji również w stosunku do korekt rozliczeń sprzed stycznia 2017 r.).

W praktyce, w wyniku dokonanych w styczniu 2017 r. zmian technicznych **wyłączono możliwość przesyłania plików JPK_VAT w wersji 1, wymuszając tym samym bezwarunkowe stosowanie wersji drugiej schemy JPK_VAT.** W efekcie, wersja 2 schemy JPK_VAT **miała zastosowanie** nie tylko do bieżącego raportowania plików JPK_VAT za okresy od stycznia 2017 r., ale też – **retrospektywnie – do korekty okresów rozliczeniowych, w których stosowano wcześniej obowiązującą wersję 1 schemy JPK_VAT.**

Taka zmiana skutkowała istotnymi komplikacjami w procesie przygotowywania korekt JPK_VAT za okresy lipiec – grudzień 2016 r., z wykorzystaniem np. oprogramowania komercyjnego lub rozwiązań wewnętrznych. Równocześnie, w nowej wersji schemy JPK_VAT (wersja 2) nastąpiło rozszerzenie zakresu informacji raportowanych w stosunku do poprzedniej wersji struktury. Warto również podkreślić, że wersja pierwsza pliku JPK_VAT uzgadniała się wyłącznie do wersji 16 deklaracji VAT-7, z kolei plik JPK_VAT w wersji 2 uzgadniał się wyłącznie do deklaracji VAT-7 w wersji 17. Bez względu na stosowanie schemy 2 JPK_VAT dla korekt okresów rozliczeniowych, w których stosowano wcześniejszą wersję deklaracji VAT-7, rodziło komplikacje przy uzgadnianiu sum częściowych z pliku JPK_VAT z kwotami w polach porównywanej deklaracji VAT-7.

W przypadku formularzy deklaracji podatkowych (w tym deklaracji VAT), kolejne publikowane wersje mają zastosowanie od pierwszego okresu sprawozdawczego, dla którego zostały opracowane oraz okresów przyszłych, aż do momentu opracowania kolejnej wersji deklaracji. Tym samym, w przypadku np. **dokonywania korekt rozliczeń VAT za okres przeszły, stosuje się formularz aktualny dla danego okresu korygowanego** (formularz historyczny), a nie aktualnie obowiązujący dla bieżących rozliczeń.

Powyższe zasady powinny znaleźć analogiczne zastosowanie w odniesieniu do kolejnych wersji pliku JPK_VAT (oraz innych schem JPK), tj. w przypadku opublikowania przez Ministerstwo Finansów w styczniu 2018 r. nowej (trzeciej) wersji schemy JPK_VAT **nowa wersja powinna mieć zastosowanie dla raportowania VAT za okresy od stycznia 2018 r. Korekty JPK_VAT za okresy sprzed stycznia 2018 r., powinny być prezentowane na poprzedniej wersji, obowiązującej w danym, korygowanym okresie (tj. wersji drugiej).**

Błędny schemat obowiązywania wersji

Okresy sprawozdawcze		
2016	2017	2018
JPK (1)		
← JPK (2)		
← JPK (3)		

Rekomendowany schemat zakresu czasowego obowiązywania wersji

Okresy sprawozdawcze		
2016	2017	2018
JPK (1)	JPK (2)	JPK (3)

Wprowadzenie spójnych zasad obowiązywania kolejnych wersji plików JPK_VAT i deklaracji podatkowych (tj. **wyłączenie możliwości retrospektywnego obowiązywania nowych wersji plików JPK_VAT**), jest kluczowe w przypadku zwiększania zakresu obowiązków ewidencyjnych w kolejnych wersjach JPK_VAT (w przypadku retrospektywnego stosowania nowych wersji JPK_VAT nowo nakładane obowiązki ewidencyjne de facto miałyby zastosowanie do prezentacji danych podatkowych za okresy sprawozdawcze, w których te nowe obowiązki jeszcze nie były sprecyzowane). Ponadto, zwiększy to po stronie podatników poczucie pewności i stabilności listy wymagań w zakresie raportowania podatkowego w tym obszarze.

2. Zmiany w danych nagłówka pliku JPK_VAT

Zgodnie z pkt 2 rozdziału III Zawiadomienia MF, rozważane jest usunięcie z danych nagłówkowych pliku JPK_VAT informacji o numerze REGON podatnika. Naszym zdaniem, pole to jest zbędne w procesie raportowania pliku JPK_VAT. Równocześnie, w naszej opinii, **zbędnym jest także wykazywanie pozostałych informacji adresowych podatnika.**

Należy podkreślić, że w odniesieniu do formularzy deklaracji VAT (VAT-7, VAT-UE) już w 2013 r. zrezygnowano z prezentacji danych adresowych podatnika, ograniczając się do wskazania jego numeru NIP, nazwy, formy prawnej oraz kodu urzędu skarbowego. Wskazanie numeru NIP podatnika, jego nazwy oraz identyfikatora urzędu skarbowego pozwala administracji skarbowej na jednoznaczną identyfikację podatnika składającego plik JPK_VAT. Z kolei ustalenie danych adresowych jest możliwe w oparciu o informacje gromadzone w bazach urzędowych, na podstawie zgłoszeń rejestrujących/aktualizujących dane podatnika (VAT-R, NIP-2, NIP-7, CEIDG-1 itd.).

Podsumowując, w naszej ocenie wystarczające jest wskazane **w danych nagłówkowych pliku JPK_VAT następujących informacji:** numer NIP podatnika, nazwa podatnika, okres sprawozdawczy, którego dotyczy plik JPK_VAT, kod kraju podatnika (w przypadku podmiotów zagranicznych zarejestrowanych dla celów VAT w Polsce), cel złożenia, data utworzenia pliku JPK_VAT oraz identyfikator Urzędu Skarbowego, do którego składany jest plik JPK_VAT.

3. Kod celu złożenia pliku JPK_VAT

Pozytywnie oceniamy (wskazaną w pkt III.1 Zawiadomienia MF) **propozycję rozszerzenia oznaczeń celu złożenia pliku JPK_VAT w sposób umożliwiający numerację kolejnych korekt plików JPK.**

Obecnie w polu tym istnieje możliwość wprowadzenia wartości: „1” (złożenie po raz pierwszy pliku JPK_VAT za dany okres) lub „2”, (oznaczenie korekty pliku JPK_VAT), przy czym brak jest możliwości oznaczenia kolejno składanych korekt rozliczeń VAT. Dla umożliwienia identyfikacji kolejnych korekt plików JPK_VAT Ministerstwo Finansów proponuje wprowadzenie znaczników korekt plików JPK_VAT za dany okres, np. 2 – korekta, 3 – następna korekta itd.

W naszej ocenie propozycja Ministerstwa Finansów pozwoli na usprawnienie kontroli wykonywanych przez administrację skarbową. Jednocześnie, dla większej przejrzystości rekomendujemy modyfikację numeracji kodów w taki sposób, aby numer odpowiadał kolejnej korekcie rozliczeń. W takim przypadku plik pierwotny mógłby być oznaczony np. kodem „0” albo znakiem alfanumerycznym (np. „P” – pierwotny), natomiast korekty (według kolejności) – kolejnymi numerami („1”, „2”, „3”) lub kodami alfanumerycznymi (np. „K1”, „K2”, „K3”):

Przykład

Kod celu (liczbowy)	Kod celu (alfanumeryczny)	Znaczenie
„0”	„P” lub np. „JPK”	Plik pierwotny
„1”	„K1” lub np. „JPK_K1”	Pierwsza korekta
„2”	„K2” lub np. „JPK_K2”	Druga korekta

Dodatkowo, można rozważyć powiązanie powyższego systemu oznaczeń celu złożenia pliku JPK_VAT z propozycją przypisywania znaczników korekty na poziomie poszczególnych wierszy ujawnianych w pliku JPK_VAT (szczegóły w tym zakresie przedstawiamy w pkt II.4 poniżej).

4. Koncepcja oznaczenia sekwencji korekt na poziomie wierszy

Poniżej przedstawiamy koncepcję oznaczania wierszy w pliku JPK_VAT dla potrzeb identyfikacji źródeł oraz analizy skali korekt rozliczeń VAT za okresy przeszłe. W naszej ocenie, wdrożenie zmian w tym zakresie umożliwiłoby bardziej efektywną analizę plików JPK_VAT pod tym kątem, a – w perspektywie długoterminowej – pozwoliłoby na przejście przez JPK_VAT funkcji i celów obecnie realizowanych poprzez składane korekty deklaracji VAT-7 oraz korekt obydwu typów informacji podsumowującej (VAT-UEK oraz korekty VAT-27)

Plik JPK_VAT w obecnym kształcie prezentuje dane transakcje w ujęciu narastającym (analogicznie jak w deklaracji VAT-7, ale odmiennie niż np. w deklaracji VAT-UE). Oznacza to, że w kolejnych składanych za dany okres sprawozdawczy korektach pliku JPK_VAT (po złożeniu pliku pierwotnego) prezentowane są zarówno transakcje (wiersze), które zostały już wykazane w pliku pierwotnym, jak i wiersze, które zostały dodane (lub zmienione) w kolejnej korekcie pliku. Jednocześnie, brak jest możliwości jednoznacznego odróżnienia w pliku danej korekty JPK_VAT wierszy dotyczących transakcji ujętych poprzednich rozliczeniach VAT za ten okres (tj. poprzednich korektach oraz pliku pierwotnym). W efekcie, aby zidentyfikować te transakcje i zmiany, które były przyczyną korekty rozliczeń, oprócz danych w pliku JPK_VAT konieczna jest analiza porównawcza zmian w zakresie danych sumarycznych prezentowanych w powiązanych deklaracjach i korektach deklaracji VAT-7, VAT-UE, VAT-27 (wraz z analizą wyjaśnień do korekty) oraz przeprowadzenie dalszego postępowania wyjaśniającego w tej sprawie.

Mając na względzie powyższe, w naszej ocenie można rozważyć wprowadzenie do struktury schemy JPK_VAT **znaczników na poziomie wierszy / transakcji** (z użyciem nomenklatury stosowanej dla oznaczenia celu złożenia pliku JPK_VAT, opisanej w pkt 5 powyżej), które pozwoliłyby na ustalenie, czy dany wpis został ujęty:

- i. w pierwotnym pliku (rozliczeniu VAT) za dany okres
- ii. dopiero w pierwszej lub kolejnej korekcie pliku JPK_VAT (korekcie rozliczeń VAT);
- iii. w korekcie rozliczeń / pliku JPK_VAT w wersji zmienionej (ze zmienionymi danymi transakcyjnymi) w stosunku do danych uwidocznionych dla tego wpisu w pierwotnym rozliczeniu lub poprzednich jego korektach;
- iv. w rozliczeniu/pliku pierwotnym (lub poprzedniej korekcie), przy czym w wyniku korekty pliku JPK_VAT wpis został usunięty (np. na skutek rezygnacji z odliczenia VAT naliczonego w związku ze negatywną weryfikacją statusu VAT dostawcy, czy w wyniku zmiany pierwotnie błędnie ustalonego momentu powstania obowiązku podatkowego w VAT).

Dla jednoznacznego oznaczenia wpisów w tym zakresie, można rozważyć wprowadzenie dodatkowego **znacznika w sekcji dla podatku należnego i naliczonego**, wskazującego, w

której wersji pliku JPK_VAT pojawił się (lub został zmieniony) dany wiersz (w wyniku analizy porównawczej pliku bieżącego z poprzednią jego wersją). Oznaczenia te mogłyby być zbieżne ze znacznikami celu złożenia pliku JPK_VAT (o którym mowa w pkt II.3 powyżej).

Kod celu (liczbowy)	Kod celu (alfanumeryczny)	Znaczenie
„0”	„P” lub np. „JPK”	Plik pierwotny
„1”	„K1” lub np. „JPK_K1”	Pierwsza korekta
„2”	„K2” lub np. „JPK_K2”	Druga korekta

Przykład:

Numer dowodu	Data dowodu	NIP	K_19	K_20	Znacznik	Interpretacja
123	2018-01-05	5252191427	100,00	23,00	P	Ujęte w pierwotnej deklaracji/ JPK_VAT
124	2018-01-07	6731730124	200,00	46,00	P	
153	2018-01-12	1145534234	400,00	92,00	K1	Ujęte w korekcie 1 lub 2 (albo dane zmienione w porównaniu do danych wykazanych w poprzedniej wersji pliku)
155	2018-01-23	565773334	10,00	2,30	K2	

Przy zastosowaniu ww. znaczników będzie istniała możliwość ustalenia zmian związanych ze złożeniem danej korekty pliku JPK_VAT, co może usprawnić zarówno wewnętrzną analizę danych, jak i ewentualną kontrolę rozliczeń VAT podatnika przez organy administracji skarbowej. Docelowo, dzięki zastosowaniu tego mechanizmu można będzie rozważyć likwidację obowiązku składania deklaracji lub korekt deklaracji dla potrzeb wykazania zmian w zakresie rozliczenia VAT okresów przeszłych. Informacje te umożliwią również ustalenie (wyłącznie w oparciu o dane z pliku JPK_VAT) zmian w zakresie kwoty do wpłaty do urzędu skarbowego, lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym (do zwrotu lub do przeniesienia), a co za tym idzie – ustalenie kwoty zaległości podatkowej do zapłaty wraz z należnymi odsetkami.

Jednocześnie należy zastanowić się nad właściwą prezentacją, w ramach powyższej koncepcji, danych zmienionych w ramach scenariusza opisanego w pkt (iv) powyżej, tj. sytuacji, w której w pliku pierwotnym (lub poprzedniej korekcie) istniał wpis, natomiast w bieżącym rozliczeniu (korekcie pliku JPK_VAT) został usunięty. Można w tym zakresie rozważyć dwa mechanizmy:

- pominięcie w korekcie pliku JPK_VAT informacji usuwanych, a wykazanych w pliku pierwotnym (w tym wariantcie, z perspektywy korekty pliku JPK_VAT mamy rzetelną informację narastającą, ale tracimy informację historyczną o pozycjach ujętych w pliku pierwotnym);
- wykazanie w korekcie pliku JPK_VAT wpisów usuwanych, a ujętych w pliku pierwotnym w ten sposób, że informacja historyczna na poziomie nagłówka danego wpisu widnieje w pliku korekty, natomiast kwoty zaalokowane pierwotnie do pól „K” są pomijane (zmniejszane do „0”). W efekcie zachowujemy historyczną informację o danych ujętych w poprzednich wersjach pliku (a usuwanych w wyniku korekty tego pliku), jednocześnie zachowanie tych danych nie prowadzi do nieprawidłowości kalkulacyjnych w pliku bieżącym:

Przykład

Numer dowodu	Data dowodu	NIP	K_19	K_20	Znacznik	Interpretacja
123	2018-01-05	5252191427	0,00	0,00	K1	Dane ujęte w pierwotnym pliku JPK_VAT, ale usunięte w pierwszej korekcie
124	2018-01-07	6731730124	0,00	0,00	K1	
153	2018-01-12	114554234	400,00	92,00	P	Informacja ujęta w pliku pierwotnym

155	2018-01-23	565773334	10,00	2,30	K1	Informacja dodana (lub zmieniona, ale nie usunięta) w pierwszej korekcie
-----	------------	-----------	-------	------	----	--

W naszej ocenie bardziej przejrzysty wydaje się być mechanizm drugi.

5. Data księgowania i (wewnętrzny) numer księgowy dokumentu

Dla zwiększenia efektywności kontroli plików JPK_VAT można rozważyć dodanie do schemy informacji o **dacie księgowania** oraz **systemowym numerze księgowania dokumentu** (numer księgowy). Choć nie są to informacje kluczowe w kontekście rozliczeń VAT, stanowić mogą istotną pomoc przy identyfikacji i weryfikacji danych ujętych w pliku JPK_VAT, być informacją subsydiarną wobec innych danych, oraz wspomagać proces analizy porównawczej danych pomiędzy JPK_VAT a innymi schemami JPK (w szczególności przy ewentualnym porównaniu JPK_VAT z JPK_KR).

a) Funkcja subsydiarna

Potrzebę raportowania **daty księgowania** można rozpatrywać w kontekście fakultatywności daty wpływu faktury (w sekcji dla podatku naliczonego). Data wpływu faktury (istotna w kontekście weryfikacji momentu odliczenia podatku naliczonego w szczególności przy zakupach krajowych) jest elementem nieobligatoryjnym w pliku JPK_VAT (tzn. nie musi być wypełniana), co jest efektem zgłaszanych w procesie konsultacyjnym dot. wprowadzenia JPK problemów z rejestracją i raportowaniem tej daty w systemach księgowych. Zwłaszcza w przypadku dużych, zagranicznych systemów ERP często brak jest możliwości odrębnego rejestrowania (a co za tym idzie również raportowania) daty wpływu faktury. W praktyce podatnicy składający pliki JPK_VAT w oparciu o dane z takich systemów nie wypełniają daty wpływu. Utrudniać to może kontrolę poprawności momentu powstania prawa do odliczenia podatku naliczonego. Mając na względzie potrzeby Ministerstwa Finansów w tym zakresie, pomocne może być w tym kontekście dodanie do zakresu danych właśnie daty księgowania, która – jako data w praktyce często zbliżona do faktycznej daty wpływu faktury zakupowej – stanowić może element zastępczy lub subsydiarny wobec (nieobligatoryjnej) daty wpływu.

Analogicznie data księgowania po stronie podatku należnego może pełnić funkcję subsydiarną / zastępczą wobec daty sprzedaży (zwłaszcza w przypadku tych podatników, którzy systemowo wiążą moment księgowania transakcji z datą wydania towarów lub wykonania usługi dla potrzeb CIT), która również jest nieobligatoryjna i której dostępność z poziomu raportów systemów księgowych często jest ograniczona (w przeciwieństwie do daty księgowania).

Również **numer dokumentu księgowego** (nadawany w systemie podatnika), może pełnić funkcję subsydiarną oraz pomocniczą przy czynnościach sprawdzających oraz następczej kontroli rozliczeń podatnika.

Przed wszystkim należy podkreślić, że w określonych przypadkach podatnicy borykają się z problemem uwidocznienia prawidłowej informacji dla pola: numer dowodu sprzedaży. Dotyczy to w szczególności, wpływających na rozliczenia VAT i ujmowanych w pliku JPK_VAT:

- i. dokumentów księgowych dotyczących obrotu niefakturowanego, np.:
 - o rozliczenie VAT transakcji wewnątrzspółnotowego nabycia towarów 15. dnia miesiąca po miesiącu dokonania dostawy (w przypadku braku faktury od dostawcy);
 - o przeksięgowania podatku VAT, poleceń księgowania;

- o rozliczenia VAT z tytułu np. nieodpłatnego przekazania towarów (brak obowiązku wystawienia faktury wewnętrznej);
- ii. dokumentów zbiorczych, np.:
 - o raportu dobowego dotyczącego obrotu dokumentowanego paragonami fiskalnymi;
 - o ewidencji importu towarów w ramach procedury uproszczonej.

W takich przypadkach rozliczenie VAT jest dokonywane zaksięgowanym w systemie dokumentem (wpisem), lecz brak jest możliwości odwołania się do numeru faktury (z uwagi na zbiorczy charakter wpisu, lub obrót niefakturowany). Wobec braku możliwości wskazania numeru faktury, celowym wydaje się w tych przypadkach posłużenie się dla celów identyfikacyjnych właśnie numerem dokumentu księgowego

Należy również pamiętać, że w przypadku faktur zakupu numery dowodów (faktur) mogą się powtarzać (różni dostawcy mogą stosować podobne schematy sekwencyjnej numeracji swoich faktur, w efekcie czego w jednym pliku JPK_VAT może pojawić się kilka wierszy o tożsamym numerze dowodu zakupu: np. „1/01/2018”). Dysponowanie dodatkową informacją o (unikalnym) numerze księgowania danego dokumentu w systemie, pozwoliłoby na unikalne oznaczenie danego wiersza po stronie podatku naliczonego (mimo powielających się numerów dowodu sprzedaży).

Ponadto, posiadanie (obok numeru dowodu sprzedaży czy zakupu) informacji o numerze wewnętrznym księgowania mogłoby przyczynić się do usprawnienia procesu ewentualnej kontroli skarbowej (szybsza identyfikacja dokumentu w systemie finansowym).

b) Identyfikacja transakcji ujętych w korektach rozliczeń VAT

Plik JPK_VAT w obecnym kształcie prezentuje dane transakcje w ujęciu narastającym, nie pozwalając na jednoznaczne i proste odróżnienie wierszy dotyczących transakcji ujętych w pierwotnym rozliczeniu od tych, które zostały uwzględnione dopiero w (pierwszej lub kolejnej) korekcie pliku JPK_VAT.

Uwzględnienie w pliku JPK_VAT informacji o **dacie księgowania** mogłoby być pomocne (zarówno dla podatników jak i organów podatkowych w toku wykonywanych czynności sprawdzających) przy identyfikacji tych faktur/transakcji, które stanowiły powód złożenia korekty rozliczeń VAT za dany okres sprawozdawczy (tj. są dokumentami dodanymi w korekcie pliku JPK_VAT w stosunku do zawartości pliku pierwotnego lub poprzedniej korekty).

Przykładowo, mając informację o dacie księgowania, w przypadku korekty pliku JPK_VAT składanego za miesiąc sprawozdawczy „XX”, wiersze, które mają datę księgowania przypadającą po 25. dniu miesiąca „XX+1”, z dużym prawdopodobieństwem nie były ujęte w pierwotnym pliku JPK za ten okres, lecz zostały „dodane” w korekcie pliku JPK_VAT (a więc stanowią niejako powód korekty rozliczeń VAT za okres „XX”).

Przykład. I korekta pliku JPK_VAT za okres od 1.01.2018 do 31.01.2018

Lp	Numer dowodu	Data dowodu	Data księgowania	K_19	K_20	Interpretacja
1	123	2018-01-05	2018-01-05	100,00	23,00	Ujęte w pierwotnej deklaracji / JPK_VAT
2	124	2018-01-07	2018-01-07	200,00	46,00	
3	153	2018-01-12	2018-02-28	400,00	92,00	Ujęte dopiero w korekcie deklaracji / korekcie JPK_VAT za styczeń 2018 r.
4	155	2018-01-23	2018-03-16	10,00	2,30	

Dzięki tej informacji organy podatkowe mogłyby z łatwością zidentyfikować podstawę zmiany kwot w korekcie deklaracji oraz poddać te dodatkowe faktury ewentualnym czynnościom sprawdzającym, postępowaniu wyjaśniającemu lub kontroli skarbowej.

c) Klucz przy analizie porównawczej (np. z JPK_KR)

Oprócz dwóch ww. funkcji, wykazanie **daty księgowania** oraz **numeru dokumentu księgowego** w pliku JPK_VAT może przyczynić się do usprawnienia procesu analizy porównawczej pomiędzy danymi z różnych schem JPK. W szczególności należy podkreślić, że data księgowania i numer księgowania to obligatoryjne elementy występujące obecnie w strukturze pliku JPK_KR (w sekcji dla pozycji pojedynczych oraz dziennika) pozwalające na jednoznaczną identyfikację poszczególnych zapisów w Księdze Głównej. Uwzględnienie tych danych także w pliku JPK_VAT pozwoli na korzystanie z daty księgowania i numeru dokumentu księgowego jako klucza wiążącego dane z obydwu schem dla potrzeb analizy porównawczej pomiędzy plikami JPK_VAT i JPK_KR.

Reasumując, uwzględniając potrzeby Ministerstwa Finansów w zakresie zwiększenia efektywności kontroli danych w plikach JPK, **naszym zdaniem można rozważyć dodanie daty księgowania i numeru dokumentu księgowego** w sekcji dla podatku należnego i naliczonego pliku JPK_VAT.

6. Data ujęcia transakcji dla celów VAT (tzw. data VAT)

W wielu systemach finansowo-księgowych istnieje możliwość wprowadzenia i raportowania z poziomu rejestrów VAT dziennej daty ujęcia transakcji dla potrzeb VAT (tj. daty powstania obowiązku podatkowego w VAT należnym lub daty odliczenia podatku VAT naliczonego). Z uwagi na dość powszechną dostępność tej informacji u podatników oraz istotną rolę w kontekście weryfikacji rozliczeń VAT, w naszej ocenie można rozważyć rozszerzenie schemy JPK_VAT o informację (zarówno sekcji podatku należnego, jak i naliczonego).

Data ta może pełnić istotną rolę informacyjną i subsydiarną wobec informacji tych danych obecnie występujących w schemie JPK_VAT, których dostępność z poziomu systemów finansowo-księgowych bywa ograniczona, np.

- i. **daty wpływu faktury** - data VAT w powiązaniu z datą księgowania i datą dokumentu (w przypadku braku daty wpływu) pozwoli ocenić czy podatnik prawidłowo ustalił moment powstania prawa do odliczenia VAT naliczonego (tj. skorzystał z tego prawa w miesiącu, w którym księgowana była faktura czy w jednym z kolejnych dwóch miesięcy)
- ii. **daty sprzedaży** (dla faktur sprzedaży) – dostępność informacji o dacie wydania towarów /wykonania usługi jest często ograniczona w modułach księgowych systemów informatycznych. Jest ona jednak zazwyczaj odzwierciedlana właśnie w polach typu „data VAT” (wartość nadawana automatycznie w procesie wystawiania faktury lub manualnie, przez użytkownika), której z kolei dostępność w systemach finansowych jest powszechna. Analiza porównawcza (w sekcji podatku należnego) daty dowodu sprzedaży, daty księgowania i daty (diennej) ujęcia transakcji dla celów VAT może usprawnić proces weryfikacji momentu powstania obowiązku podatkowego w VAT, nawet w przypadku braku ujawnienia daty sprzedaży.

Mając na względzie powyższe, naszym zdaniem wprowadzenie do schemy JPK_VAT daty (diennej) ujęcia dla celów VAT danej transakcji w systemie finansowo-księgowym, może być korzystne dla podatników i administracji skarbowej, niemniej jednak rekomendujemy, aby dedykowane do rejestracji tej informacji pole było **nieobligatoryjne**, ze względu na możliwe ograniczenia dostępności tego rodzaju informacji w niektórych systemach używanych przez podatników.

7. Data sprzedaży dla faktur zakupu i sprzedaży

a) Data sprzedaży dla faktur zakupu

W pkt III. 2 Zawiadomienia, przedstawiono propozycję rozszerzenia schemy JPK_VAT o datę sprzedaży dla otrzymywanych przez podatnika faktur zakupowych, wskazując, że jest to informacja konieczna dla prawidłowego określenia momentu powstania prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Omawianą propozycję oceniamy **negatywnie**, mając na względzie zarówno kwestie praktyczne związane z dostępnością takiej informacji, jak i jej faktyczną przydatność w kontekście weryfikacji momentu odliczenia VAT naliczonego.

Zarówno specyfikacje systemów księgowych, jak i doświadczenia podatników potwierdzają, że **zakres danych rejestrowanych w systemach księgowych w przypadku faktur zakupowych jest ograniczony** w porównaniu do zakresu danych o fakturach sprzedażowych, dostępnych w takich systemach. W większości systemów księgowych przy rejestrowaniu faktur zakupowych w modułach finansowych wprowadzane są informacje w zakresie niezbędnym do zaksięgowania transakcji i jej rozliczenia dla potrzeb rachunkowo-podatkowych. Często też w systemach brak jest możliwości odrębnego (od daty dokumentu, daty księgowania czy tzw. daty VAT) rejestrowania daty sprzedaży (określonej przez dostawcę) dla faktury zakupowej.

Kwestia ograniczonej dostępności danych o fakturach zakupowych była też wielokrotnie podnoszona w trakcie toczącego się na przełomie 2015 i 2016 r. procesu konsultacyjnego w sprawie wprowadzenia obowiązku składania plików JPK (m. in. w efekcie zastrzeżeń zgłoszonych w tym zakresie, w maju 2016 r. wyłączono ze schemy JPK_FA informacje o fakturach zakupu, ograniczając zakres tej struktury do faktur sprzedażowych).

Należy również podkreślić, że w przypadku rejestrowania faktur zakupowych, nabywca nie ma (w przeciwieństwie do faktur sprzedażowych) pewności co do rzetelności danych umieszczanych przez dostawcę. W szczególności, jeżeli dostawca nie ujawni daty sprzedaży, nabywca nie ma pewności czy jest to zaniechanie ze strony dostawcy, czy też skutek wystawienia faktury w dacie zbieżnej z datą sprzedaży (w tym przypadku nie ma konieczności podawania odrębnie daty sprzedaży na fakturze).

Oceniając przydatność daty sprzedaży z faktury zakupowej dla potrzeb weryfikacji momentu odliczenia podatku VAT naliczonego, warto nadmienić, że zgodnie z zasadą określoną w art. 86 ust. 10 i nast. ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług („**Ustawa o VAT**”), prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego powstaje w momencie, w którym powstaje obowiązek podatkowy u dostawcy (co do zasady – data sprzedaży), **ale nie wcześniej niż w momencie otrzymania faktury przez nabywcę**. W praktyce, stosując modelowy obieg faktur, podatnicy odliczają VAT dopiero będąc w posiadaniu faktur (a więc po ich otrzymaniu, w momencie księgowania), który to moment najczęściej występuje po dokonaniu sprzedaży przez dostawcę (i jest zbliżony bardziej do daty księgowania faktury w systemie).

Ewentualna rejestracja daty sprzedaży z faktury zakupowej w pliku JPK_VAT mogłaby mieć znaczenie wyłącznie dla potrzeb ustalenia, czy podatnik nie dokonał przedwczesnego odliczenia podatku VAT. Należy podkreślić, że taki test może być wykonany tylko wtedy, gdy data sprzedaży istnieje (została określona przez dostawcę) i jest rzetelna (co trudno ocenić nabywcy). Ponieważ, musiałoby być to pole fakultatywne (nie zawsze dostawca podaje datę sprzedaży), użyteczność takiej informacji w kontekście identyfikacji zbyt wczesnego odliczenia VAT naliczonego byłaby ograniczona. Tego typu test można wykonać, za podstawę przyjmując datę dowodu zakupu (datę faktury) - po pierwsze dlatego, że data faktury jest w wielu przypadkach zbieżna lub zbliżona do daty dokonania dostawy, a po drugie - w przeciwieństwie do daty sprzedaży, data wystawienia faktury jest zawsze znana, powszechnie dostępna w systemach księgowych oraz stanowi obligatoryjny element informacji o fakturach w obecnej wersji pliku JPK_VAT.

Reasumując, z uwagi na:

- ograniczoną przydatność w kontekście weryfikacji prawa do odliczenia VAT naliczonego,
- fakultatywny (warunkowo) charakter tej informacji na fakturze; oraz:
- istotne ograniczenia w dostępności tej informacji w systemach księgowych,

negatywnie oceniamy propozycję uwzględnienia w pliku JPK_VAT daty sprzedaży dla faktur zakupowych. Koszty i konsekwencje wprowadzenia takiego obowiązku po stronie podatników byłyby nieproporcjonalne do potencjalnych korzyści płynących z dostępu do takiej informacji z poziomu pliku JPK_VAT. Rolę przypisywaną dacie sprzedaży w kontekście weryfikacji prawa do odliczenia VAT z faktur zakupowych, pełnić mogą zbliżone daty dowodu sprzedaży (data wystawienia faktury, obecna już w pliku JPK_VAT), poprzez porównanie ich z datą otrzymania faktury lub datą księgowania (której wprowadzenie do pliku JPK_VAT proponujemy poniżej) oraz okresem za który generowany jest plik JPK_VAT.

b) Data sprzedaży dla faktur sprzedaży

W obecnej wersji pliku JPK_VAT, podatnicy zobowiązani są do wykazywania **daty sprzedaży towarów/usług w sekcji dla podatku należnego**. Jest to pole warunkowo opcjonalne, tj. podatnicy nie są zobowiązani do raportowania tej informacji tylko w przypadku gdy data sprzedaży jest tożsama z datą wystawienia faktury sprzedaży.

Ponadroczone praktyczne doświadczenia w obszarze raportowania dla potrzeb JPK_VAT wskazują na **istotne trudności w dochowaniu wymogu uwidacznienia daty sprzedaży w sekcji dla podatku należnego**. Są one związane zarówno z problematyką **ograniczonej dostępności** tych danych w modułach finansowych systemów ERP, jak **wątpliwościami w zakresie zasad wypełniania tego pola odpowiednią datą** w szczególnych przypadkach.

W modułach systemów księgowych dedykowanych do raportowania dla potrzeb rachunkowości, podatków czy plików JPK_VAT często **brak jest dostępu do informacji odpowiadające dacie sprzedaży**. Popularne systemy klasy ERP pozwalają na raportowanie w modułach finansowych informacji o dacie faktury, dacie jej zaksięgowania, dacie ujęcia dla celów rozliczeń VAT (tzw. data VAT), ale nie udostępniają informacji logistycznych (np. daty wydania). Uwzględnienie realnej daty sprzedaży wymaga często dokonywania nadmiernych (nieproporcjonalnych) nakładów pracy i kosztów, celem wygenerowania dodatkowych raportów wiążących dane z modułu księgowego z danymi z modułów odpowiedzialnych za procesy logistyczne lub fakturowanie.

Dodatkowo, w praktyce pojawiają się wątpliwości co do prawidłowości raportowania informacji w tym polu w specyficznych okolicznościach, w szczególności w przypadku wystawienia:

- i. faktury dokumentującej więcej niż jedną wysyłkę realizowaną w różnych okresach (kilka/kilkanaście dat sprzedaży, wobec obowiązku wskazania jednej konkretnej daty w JPK_VAT);
- ii. faktury korygującej (powstają wątpliwości: czy datą sprzedaży jest data dokonania pierwotnej transakcji czy data bieżąca; czy stosowanie zasady odwołania się do daty sprzedaży korygowanej transakcji powinno zależeć od przyczyny wystawienia faktury korygującej; jaką datą sprzedaży należy przyjąć w przypadku wystawienia korekty do korekty?);
- iii. faktury zbiorczej korygującej, odnoszącej się do wielu faktury pierwotnych (lub wcześniej już korygowanych) faktur, z których każda może mieć inną (przypadającą nawet w różnych miesiącach/latach) datę sprzedaży (dokonania pierwotnej transakcji).

W kontekście merytorycznej weryfikacji plików JPK_VAT i kontroli wykonywanych w tym zakresie, data sprzedaży może mieć znaczenie przy weryfikacji momentu rozpoznania obowiązku podatkowego w podatku VAT należnym, niemniej jednak tego typu testy można wykonać (przy pewnych założeniach) również w oparciu o:

- i. datę dowodu sprzedaży (data wystawiania faktury), które jest informacją obligatoryjnie wypełnianą w obecnej wersji schemy JPK_VAT (i powszechnie dostępną w raportach systemów księgowych); czy
- ii. datę księgowania transakcji (której wprowadzenie rekomendujemy w pkt II.5), zwłaszcza w przypadku tych podatników którzy systemowo wiążą moment księgowania transakcji z datą wydania towarów lub wykonania usługi, w kontekście rozliczeń dla podatku dochodowego od osób prawnych.
- iii. datę dzienną ujęcia transakcji sprzedaży dla celów VAT w systemie finansowo-księgowym (której wprowadzenie rekomendujemy w pkt II.6), ponieważ data ta (zwana potocznie: „datą VAT”) zazwyczaj jest nadawana w modułach finansowych systemów automatycznie, w oparciu o datę wydania towarów/wykonania usług rejestrowaną przy wystawieniu faktury w module sprzedażowym lub logistycznym.

Mając na względzie powyższe, **postulujemy usunięcie w nowej wersji schemy JPK_VAT pola dedykowanego do rejestrowania daty sprzedaży w sekcji dla podatku należnego.**

8. Termin płatności, data i sposób płatności

a) Termin płatności

W pkt I *in fine* oraz pkt III.3. *in fine* pisma Ministerstwa Finansów wskazana została propozycja rozszerzenia zakresu danych w pliku JPK_VAT o termin płatności, co „(...) mogłoby przyspieszyć badanie prawidłowości rozpoznawania obowiązku podatkowego w niektórych, szczególnych transakcjach”.

W naszej **ocenie proponowane rozszerzenie nie jest wskazane** i prowadziłoby do nieproporcjonalnie dużego obciążenia administracyjnego po stronie podatników, w stosunku do korzyści Ministerstwa Finansów z dostępu do informacji o terminie płatności przy ewentualnej kontroli prawidłowości rozpoznania obowiązku podatkowego. Należy podkreślić, że w świetle obecnie obowiązujących przepisów ustawy o VAT, powiązanie momentu powstania obowiązku podatkowego w VAT należnym z upływem terminu płatności faktury przewidziane jest w przypadkach określonych w art. 19a ust. 5 pkt 4 w powiązaniu z art. 19a ust. 7 i art. 106i ust. 4 ustawy o VAT, tj.:

- i. świadczenia usług telekomunikacyjnych, dostawy tzw. „mediów”, usług najmu, dzierżawy, leasingu i podobnych, ochrony osób lub mienia, dozoru, obsługi prawnej i biurowej oraz dystrybucji energii i gazu przewodowego (art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT);
- ii. jeżeli podatnik nie wystawił faktury w terminie dopuszczalnym, ale dla dostawy został określony termin płatności (np. w umowie) lub gdy podatnik wystawił fakturę, dla której termin płatności przypada przez datą wystawienia tej faktury (art. 106i ust. 4 w powiązaniu z art. 19a ust. 7 i ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT).

Jak wynika z powyższej analizy, termin płatności miałby znaczenie dla momentu powstania obowiązku podatkowego jedynie w bardzo wyjątkowych okolicznościach (zaniechanie wystawienia faktury w określonym terminie lub wystawienie faktury po upływie terminu płatności dla niej) i tylko w odniesieniu do ściśle określonego, wąskiego katalogu czynności opodatkowanych. W efekcie dla zdecydowanej większości przypadków transakcji ujmowanych w pliku JPK_VAT

(niespełniających powyższych warunków), ujawniany termin płatności nie miałby znaczenia dla oceny prawidłowości rozpoznania momentu powstania obowiązku podatkowego.

Jednocześnie, należy mieć na względzie praktyczne problemy z dostępem do tego rodzaju informacji. Termin płatności często nie jest dostępny z poziomu modułów księgowych systemów ERP, lecz (zwykle jako warunek płatności, a nie termin) na poziomie danych podstawowych kontrahenta lub informacji i kontrakcie /zleceniu. Zdaniem naszych Klientów, niezbędne dla potrzeb spełniania tego wymogu zmiany w systemach finansowych byłyby nieproporcjonalnie kosztowne.

Poza powyżej opisanymi przypadkami, rejestracja terminu płatności w kontekście rozliczeń VAT mogłaby mieć znaczenie jedynie w przypadku:

- i. obowiązkowego dokonania przed podatnika zmniejszenia (pierwotnie wykazanego) podatku naliczonego z faktury VAT, która nie została uregulowana w 150 dni od upływu terminu płatności (art. 89b ust. 1 Ustawy o VAT) lub
- ii. dobrowolnego dokonania zmniejszenia podatku należnego z tytułu wystawionej faktury sprzedaży, która nie została uregulowana przez podatnika w 150 dni od upływu terminu płatności (art. 89a ust. 1-5 Ustawy o VAT);

przy czym należy podkreślić, że w obydwu tych sytuacjach mamy do czynienia z okolicznościami wyjątkowymi, ponadto w tych przypadkach termin płatności nie determinuje momentu powstania obowiązku w podatku VAT należnym (a jedynie moment powstania uprawnienia do zmniejszenia podatku należnego w wyniku nieuregulowania faktury sprzedaży przez nabywcę). W efekcie w tych przypadkach nie zachodzą okoliczności uzasadniające potrzebę rejestrowania w JPK_VAT informacji o upływie terminu płatności.

Mając na względzie potencjalnie wysokie koszty procesu dostosowania systemów finansowych w zakresie udostępnienia informacji o terminie płatności jak również ograniczone możliwości wykorzystania tej informacji w kontekście badania momentu powstania obowiązku w podatku VAT należnym, naszym zdaniem **nie jest wskazane wprowadzanie tego dodatkowego typu informacji do pliku JPK_VAT.**

b) Data i sposób płatności

W piśmie Ministerstwa Finansów przedstawiono propozycję uwzględnienia w plikach JPK_VAT informacji o sposobie płatności, z czego można też wywnioskować potrzebę uwzględnienia także daty (utrzymania lub uiszczenia) płatności. W naszej ocenie **nie jest wskazane wprowadzanie tych dodatkowych typów informacji do pliku JPK_VAT.**

Przede wszystkim należy mieć na względzie, że w przypadku podatników niestosujących tzw. metody kasowej rozliczenia podatku VAT, data płatności ma ograniczony wpływ na moment powstania obowiązku w podatku VAT należnym¹, czy moment powstania prawa do odliczenia VAT naliczonego. Co więcej, w momencie składania pliku JPK_VAT za danych okres sprawozdawczy faktury w dużej mierze mogą być jeszcze uregulowane (efekt stosowania dłuższych terminów płatności), stąd data zapłaty często byłaby pusta. Uwzględnienie takiej danej w zakresie raportowania JPK_VAT rodziłoby też pytanie, czy w przypadku finalnego uregulowania faktury, należy składać korekty plików JPK_VAT za przeszły okres sprawozdawczy (korekta mająca na celu ujęcie daty zapłaty, nieujawnionej w momencie składania pliku pierwotnego).

Dodatkowo, istnieje problem ograniczonego dostępu do ww. danych w systemach księgowych. W modułach rachunkowych wielu systemów ewidencjonowana jest data rozliczenia faktury z płatnością (tj. data rejestracji w systemie takiego rozliczenia), która nie zawsze jest zbieżna z

¹ z wyjątkiem transakcji wymienionych w art. 19a ust. 5 pkt 1 i 2 oraz 19a ust. 8 Ustawy o VAT, w przypadku, których obowiązek podatkowy powstaje w momencie otrzymania całości lub części zapłaty.

realną datą obciążenia / uznania rachunku bankowego. Rozszerzenie raportów dostępnych w systemach finansowych podatników o informację dot. realnej daty uiszczenia / utrzymania zapłaty mogłoby się wiązać z istotnym nakładem pracy, a zarazem kosztów realizacji takich zmian.

Mając na względzie powyższe, w naszej ocenie **nie jest wskazane wprowadzanie daty i sposobu zapłaty do katalogu informacji ujawnianych w pliku JPK_VAT.**

9. Prefiks numeru NIP / numeru VAT-UE oraz kod kraju kontrahenta

W pkt III.2 Ministerstwo Finansów proponuje rozszerzenie zakresu danych ujawnianych w pliku JPK_VAT o: (a) prefiks numeru NIP lub VAT kontrahenta / dostawcy oraz (b) kod kraju siedziby kontrahenta/dostawcy np. według jednego ze standardów ISO (np. 3166-1 alfa-2),

W odniesieniu do prefiksu numeru NIP lub VAT kontrahenta/dostawcy, informacje te są wykazywane już w obecnej wersji schemy JPK_VAT wraz z pozostałą częścią numeru identyfikacji podatkowej (prefiks jako element integralny np. unijnego numeru VAT). Stąd, w naszej ocenie **nie ma potrzeby raportowania prefiksu numeru NIP/VAT-UE w dodatkowym polu.**

Natomiast, **pozytywnie oceniamy propozycję dodania oznaczenia kodu kraju kontrahenta/dostawcy według jednolitej nomenklatury.** Uwidocznienie tej informacji może przyczynić się do zwiększenia efektywności kontroli poprawności klasyfikacji transakcji dla celów VAT (zarówno w ramach czynności sprawdzających realizowanych przez władze skarbowe, jak i autokontroli rozliczeń, dokonywanych przez podatników). Wskazanie kodu ISO kraju dostawcy lub kontrahenta może ułatwić identyfikację dostawców lub nabywców z krajów trzecich (spoza Polski i spoza Unii Europejskiej), w przypadku których informacje ujawnione w polu dla numeru identyfikacji podatkowej mogą okazać się niewystarczające do ustalenia (zwłaszcza w przypadku sekcji dla podatku naliczonego) klasyfikacji VAT transakcji (np. ustalenia, czy mamy do czynienia z importem towarów lub importem usług spoza UE).

Informacja o kodzie kraju siedziby kontrahenta są zazwyczaj dostępne w systemach źródłowych przedsiębiorców, albo bezpośrednio w ramach raportów służących do generowania rejestrów VAT, albo też w tabelach danych podstawowych dostawców i odbiorców. Informacja o kodzie kraju siedziby kontrahenta mogłaby stanowić zamiennik informacji o jego dokładnym adresie (której wyłączenie z zakresu danych ujmowanych w pliku JPK_VAT proponujemy w pkt II.10 poniżej).

10. Dane adresowe dostawców i nabywców

W obecnie obowiązującej wersji schemy JPK_VAT, istnieje konieczność wypełniania dla każdego wiersza **pełnego adresu kontrahenta** (w sekcji dla podatku należnego) oraz **adresu dostawcy** (w sekcji dla podatku naliczonego). Pola te (AdresKontrahenta oraz AdresDostawcy) są obowiązkowe. W naszej ocenie, informacje te są nadmiarowe, w związku z czym **proponujemy usunięcie ww. pól w trzeciej wersji schemy.**

Za powyższym stanowiskiem przemawiają naszym zdaniem następujące argumenty:

- (a) Z perspektywy administracji skarbowej oraz podmiotów wykonujących czynności sprawdzające w odniesieniu do plików JPK_VAT, **wystarczającą informacją jednoznacznie identyfikującą dostawcę lub nabywcę podatnika jest jego numer identyfikacji podatkowej** (NIP lub numer VAT-UE). W oparciu o tę informację, administracja skarbowa ma możliwość ustalenia w sposób jednoznaczny aktualnych danych adresowych danego podmiotu, w oparciu o informacje gromadzone w bazach urzędowych, na podstawie zgłoszeń rejestrujących/aktualizujących dane podatnika (VAT-R, NIP-2, NIP-7, CEIDG-1 itd.);
- (b) Odwołanie w tym zakresie do źródeł urzędowych umożliwi zapewnienie spójności tych danych adresowych oraz ich aktualności. Pobieranie tych informacji z systemów finansowych Klientów tego nie gwarantuje (w różnych systemach kontrahent/dostawca o

tym samym NIP może mieć różnie prezentowany adres, poza tym adresy te mogą nie zawsze być zaktualizowane w danych podstawowych dostawców i odbiorców przechowywanych w systemach finansowych podatników);

- (c) W przypadku niektórych systemów finansowych istnieje praktyczny problem ograniczonej dostępności danych adresowych;
- (d) Umieszczenie danych adresowych dostawców i odbiorców w pliku JPK_VAT istotnie zwiększa rozmiary przesyłanego pliku. Należy przy tym mieć na względzie, że:
 - i. AdresKontrahehta oraz AdresDostawcy są w pliku JPK_VAT polami tekstowymi o długości do 256 znaków, a dane dotyczące adresu są zazwyczaj dość rozbudowane (duża ilość znaków)
 - ii. adresy dostawców i odbiorców, ze względu na „płaski” charakter pliku JPK_VAT są powielane dla każdego wiersza w pliku. Dla przykładu, jeżeli w pliku JPK_VAT mielibyśmy do czynienia z transakcjami wyłącznie z jednym kontrahentem, ale tych transakcji (faktur) byłoby kilka czy kilkanaście tysięcy w jednym okresie sprawozdawczym, to tożsama informacja o pełnym adresie tego kontrahenta powtarzana byłaby w pliku JPK_VAT kilka lub kilkadziesiąt tysięcy razy.

Eliminacja z pliku JPK_VAT danych adresowych dostawców / kontrahentów pozwoliłaby na znaczące zmniejszenie wolumenu informacji przesyłanych na serwery Ministerstwa Finansów, co zapewne pozwoliłoby na zwiększenie efektywności procesów zarówno odbioru jak i analizy plików JPK_VAT.

11. Rodzaj transakcji

W Zawiadomieniu MF zasugerowano możliwość dodania do struktury plików JPK_VAT informacji o **oznaczeniu rodzaju transakcji**. Dla oceny przydatności/zasadności wprowadzenia tej modyfikacji, istotne jest w pierwsze kolejności ustalenie typu informacji, która miałaby zostać uwidoczniona w takim polu.

Jeżeli przez „rodzaj transakcji” rozumieć należy **oznaczenie klasyfikacji transakcji dla potrzeb VAT** (np. import usług, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów itp.), wówczas taka informacja może okazać się przydatna dla potrzeb kontroli plików JPK_VAT. Należy podkreślić, że dla sekcji podatku należnego ustalenie klasyfikacji VAT transakcji jest możliwe już w obecnej wersji schemy JPK_VAT, w oparciu o informacje o kwotach zaalokowanych do poszczególnych pól typu „K”, np., jeżeli faktura została zaalokowana do pola K_22, można wywnioskować, że dokumentuje ona eksport towarów. Patrząc więc z perspektywy sekcji JPK_VAT dla podatku należnego, brak jest konieczności umieszczania dodatkowej informacji o klasyfikacji VAT transakcji. Niemniej jednak taka potrzeba może zająć w odniesieniu do transakcji zakupów objętych mechanizmem tzw. odwrotnego obciążenia, ponieważ w oparciu o informacji znajdujące się wyłącznie w sekcji dla podatku naliczonego (podział wyłącznie za zakupy pozostałe oraz zakupu tzw. środków trwałych), trudno jest na chwilę obecną jednoznacznie ustalić klasyfikację VAT obciążeń innych niż zakupy krajowe (np. ustalenie, czy mamy do czynienia z wewnątrzwspólnotowym nabyciem towarów, czy importem usług z UE). Można więc dla potrzeb usprawnienia kontroli wewnętrznej i czynności sprawdzających, rozważyć rozszerzenie zakresu danych raportowanych w sekcji dla podatku naliczonego o (odpowiednio skodyfikowane) oznaczenie klasyfikacji VAT transakcji, celem jednoznacznego wskazania typu obciążenia.

Natomiast, jeżeli intencją jest rozszerzenie danych raportowanych w pliku JPK_VAT o **opis przedmiotu transakcji** (tj. rodzajową nazwę towaru lub usługi, będącej przedmiotem obrotu), taką propozycję oceniaamy negatywnie. Oznaczałoby to bowiem konieczność raportowania informacji w pliku JPK_VAT w rozbięciu na pozycje faktury, co – patrząc przez pryzmat celu składania plików JPK_VAT – jest w naszej ocenie informacją nadmiarową. W takim przypadku każdy towar/usługa musiałaby (ze względu na konieczność umieszczenia jej opisu) być

pokazywana w oddzielnym wierszu. Oprócz istotnego zwiększenia wolumenu danych (niewskazanego, biorąc pod uwagę cykliczność i masowy charakter obowiązku składania pliku JPK_VAT), pokazywanie informacji w rozbiciu na pozycji wiązałoby się z koniecznością uwzględnienia kwestii wyliczania „cząstkowych” kwot podatku VAT przyporządkowanych do danej pozycji (jeśli kwota VAT jest wyliczana na fakturze w oparciu o sumę kwot netto wszystkich dostaw). To rodzi istotne problemy w praktyce i wiązałoby się z koniecznością istotnego przemodelowania rozwiązań informatycznych dedykowanych do obsługi sprawozdawczości VAT z uwzględnieniem plików JPK_VAT.

12. Dokumenty transportowe

W odniesieniu do wskazane w piśmie MF propozycji uwzględnianiu w pliku JPK_VAT dodatkowych danych procesów logistycznych związanych z dokonywaniem sprzedaży towarów, takich jak np. dane (numer dokumentów transportowych), pragniemy podkreślić, że w praktyce najczęściej tego typu dodatkowe informacje **nie są rejestrowane bezpośrednio w systemach księgowych**, stąd też mogą pojawić się istotne trudności w generowaniu raportów uwzględniających np. numer dokumentu transportowanego przyporządkowanego do danej faktury. Śledzenie procesu wysyłki i ewidencjonowanie dowodów zrealizowania transportu to procesy zazwyczaj realizowane poza środowiskiem systemów księgowych, z wykorzystaniem zewnętrznych źródeł i baz danych. Często też tego typu informacje są generowane i przechowywane w formie papierowej. Konieczność raportowania takich informacji wymagałaby często prac – i kosztownego dostosowania systemów księgowych. Stąd, w naszej ocenie nie jest wskazane rozszerzenie zakresu raportowania w pliku JPK_VAT o numer dokumentu transportowego.

13. Pełna obsługa środowiska bramki testowej JPK

Chcielibyśmy poruszyć kwestię wysyłki plików JPK na serwer testowy znajdujący się pod adresem <https://test-e-dokumenty.mf.gov.pl>. Na stronie Specyfikacji interfejsów usług Jednolitego Pliku Kontrolnego widnieje komunikat, iż pod tym adresem znajduje się w pełni funkcjonalne środowisko testowe, czyli zgodne ze specyfikacją serwera produkcyjnego. Jednakże z naszych prób wynika, że nie jest w pełni możliwe odtworzenie procesu wysyłki na serwerze testowym, tj. od wysłania pliku InitUpload do otrzymania pliku UPO.

Podczas prób wysyłki na serwer testowy wykorzystując mechanizm, który działa poprawnie dla serwera produkcyjnego, cały proces kończy się komunikatem, który sugeruje nieprawidłowe zaszyfrowanie paczki ze skompresowanym i zaszyfrowanym plikiem JPK:

Błąd 412: Dokument nieprawidłowo zaszyfrowany

[Próba została dokonana na sesji wysyłki o nr: 89f94187034ef4c9000000466dff2874]

Jednakże taki komunikat nie pojawia się przy wysyłaniu tej samej paczki na serwer produkcyjny, a cały proces kończy się otrzymaniem UPO.

W związku z tym chcielibyśmy uzyskać potwierdzenie, że serwer testowy jest zgodny ze Specyfikacją interfejsu usług JPK w wersji 2.3?

<http://www.mf.gov.pl/documents/764034/5134536/Specyfikacja+Interfejs%C3%B3w+us%C5%82ug+JPK+wersja+2.3.pdf>

Jeżeli nie, chcielibyśmy zapytać o planowane wprowadzenie zmian w konfiguracji środowiska testowego w celu dostosowania go do opisu Specyfikacji w wersji 2.3

14. Obsługa wielu plików w ramach jednej wysyłki

Chcielibyśmy zwrócić się z prośbą o informację co do prawidłowości i kompletności zaimplementowanego przez Ministerstwo sposobu działania bramki produkcyjnej JPK w kontekście możliwości przesłania wielu plików JPK (np. JPK_VAT) w ramach jednej wysyłki (w ramach jednego pliku manifestu).

Według dokumentacji można w pliku manifestu załączyć wiele plików JPK (np: JPK_MAG, JPK_VAT). Tymczasem, zgodnie z naszą analizą, sekcja <Document> w pliku manifestu nie posiada atrybutu maxOccurs, a w takim przypadku wartość domyślna to 1. XSD umożliwia jedynie podział pliku na wiele paczek do 60MB, nie pozwala jednak przesłać dwóch odrębnych plików JPK, np. pliku dla faktur i magazynów, czy pliku dla wyciągów z dwóch różnych rachunków bankowych w jednym pliku żądania (initUpload).

W naszej opinii, zgodnie z dokumentacją plik żądania powinien umożliwić załączenie do niego wielu plików, jednak z uwagi na niewskazanie parametru MaxOccurs=unbound w sekcji <Document> - takie przygotowanie pliku initUpload jest obecnie niemożliwe.

Dodatkowo, warto zwrócić uwagę na treść dokumentu aktualnej specyfikacji Interfejsów usług JPK dostępnej na stronie Ministerstwa Finansów, który od strony 11 opisuje strukturę XML dla UnitUploadSigned. Nasza wątpliwość dotyczy fragmentu „Document List” przedstawionego w tabeli na stronie 13.

<http://www.mf.gov.pl/documents/764034/5134536/Specyfikacja+Interfejs%C3%B3w+us%C5%82ug+JPK+wersja+2.3.pdf>

Informacje zawarte w tej tabeli wskazują, że element ten jest listą składającą się z co najmniej jednego elementu Document, który zawiera metadane przesyłanego dokumentu JPK. Natomiast opis ten nie odzwierciedla stanu faktycznego, zgodnie z którym, lista dokumentów może zawierać tylko jeden element. Oznacza to niespójność pomiędzy dokumentacją a stanem faktycznym, wynikającym z technicznej budowy pliku XML InitUpload.

Jednocześnie, warto mieć na względzie, że jest rzadkością, aby lista elementów była ograniczana tylko do jednego obiektu, ponieważ to podważa sens istnienia listy jako takiej. W związku z tym – także opis tego elementu w samej schemie xml wskazuje, że logicznym zdaje się być oczekiwanie poprawy tego elementu w sposób, umożliwiający załączanie wielu różnych plików JPK do pliku manifestu.

Mając na uwadze powyższe, pożądanym działaniem ze strony Ministerstwa Finansów, byłoby wprowadzenie zmiany w elemencie <Document> w schemie XSD pliku żądania w taki sposób, aby możliwe było ujęcie w nim wielu różnych plików JPK jednocześnie.

III. Zmiana funkcji schemy JPK_VAT (przejęcie funkcji deklaracji VAT)

Pozytywnie oceniamy zasygnalizowaną w Zawiadomieniu MF koncepcję likwidacji w dłuższej perspektywie czasowej obowiązku składania deklaracji VAT-7 i przejęciu jej roli przez plik JPK_VAT.

Obecnie podatnicy składają trzy główne typy deklaracji (VAT-7, VAT-UE oraz VAT-27), zawierające na poziomie agregatów informacje odpowiadające szczegółowym danym prezentowanym w składanych za tożsamy okres sprawozdawczy plikach JPK_VAT. Likwidacja obowiązku składania deklaracji VAT-7, VAT-UE, VAT-27 może przyczynić się do zmniejszenia pracochłonności comiesięcznego raportowania podatkowego, przede wszystkim poprzez eliminację obecnie występujących problematycznych kwestii praktycznych, takich jak konieczność:

- i. raportowania i agregacji tożsamy danych według różnych metod (według jednej metody dla pliku JPK_VAT, oddzielnie dla ww. trzech typów deklaracji);
- ii. uzgadniania danych w deklaracjach z sumami kontrolnymi w pliku JPK_VAT;
- iii. publikacji nowych wersji deklaracji w związku z opracowaniem nowych wersji schem JPK_VAT (z uwagi na ścisłe powiązanie logiki i nomenklatury w obydwu źródłach danych);
- iv. przygotowywania i składania korekt deklaracji (każda z ww. typów deklaracji ma obecnie inny mechanizm prezentacji danych dla potrzeb korekt rozliczeń).

1. Likwidacja obowiązku składania informacji podsumowujących VAT-UE² i VAT-27

W naszej ocenie likwidacja obowiązków sprawozdawczych na rzecz składania rozszerzonej wersji pliku JPK_VAT powinna przebiegać stopniowo. W pierwszej kolejności można by **rozważyć likwidację obowiązku składania deklaracji VAT-27 oraz VAT-UE (np. od 1 stycznia 2018 r.)**

W chwili obecnej dane prezentowane w pliku JPK w zakresie dostaw, dla których podatnikiem jest nabywca, są tożsame z danymi (zagregowanymi per kontrahent) w deklaracji **VAT-27**. Jedyną dodatkową informacją obecnie prezentowaną w deklaracji VAT-27 jest podział transakcji na obrót towarowy oraz świadczenie usług, niemniej jednak w naszej ocenie jest to informacja nadmiarowa, identyfikacja rodzaju transakcji może być bowiem przedmiotem dalszej analizy czy postępowania wyjaśniającego.

Z kolei w przypadku deklaracji **VAT-UE**, jedyną informacją, której brakuje w obecnej wersji schemy JPK_VAT jest oznaczenie tzw. transakcji trójstronnej w roli tzw. pośrednika (art. 136 ustawy o VAT). W przypadku dodania tego oznaczenia na poziomie wierszy w nowej wersji schemy JPK_VAT (której publikacja planowana jest na 1 stycznia 2018 r.), organy podatkowe będą dysponowały już kompletną informacją na temat transakcji będących przedmiotem obrotu wewnątrzspółnotowego, objętego obecnie obowiązkiem składania informacji podsumowujących.

2. Likwidacja obowiązku składania deklaracji VAT-7 wraz z załącznikami

Likwidację obowiązku składania deklaracji VAT-7, jako obecnie głównego źródła informacji o rozliczeniach podatników VAT, można rozważyć w dalszej perspektywie, po **uprzedniej**

² Obowiązek składania deklaracji VAT-UE wynika z przepisów art.262-266 Dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Dane uwidaczniane w pliku JPK_VAT w zakresie transakcji wewnątrzspółnotowych są bardziej szczegółowe niż informacje wymagane przez ww. przepisy Dyrektywy. Niemniej jednak, dyskusyjne pozostaje, czy w sytuacji obowiązku przedkładania comiesięcznych plików JPK_VAT Państwo Członkowskie mogłoby zrezygnować z nakładania na podatników obowiązku składania dodatkowo informacji podsumowującej.

rozbudowie schemy JPK_VAT (w szczególności sekcji podsumowującej) w taki sposób, aby podatnicy mieli możliwość pozyskania szybkiego dostępu do zagregowanych danych wpływających na rozliczenia VAT, bez konieczności analizy poszczególnych transakcji uwidacznianych w zasadniczej części pliku JPK_VAT.

W tym celu, w dłuższej perspektywie można rozważyć **rozszerzenie sekcji podsumowującej** pliku JPK_VAT o następujące informacje:

- i. sumy kontrolne częściowe (odpowiednio sumy kwot netto i VAT) dla każdego pola typu „K” (obecnie istnieją jedynie sumy kontrolne dla podatku należnego ogółem oraz podatku naliczonego ogółem);
- ii. suma kontrola ogółem dla kwoty netto po stronie podatku należnego (odpowiednik pola 40 deklaracji VAT-7, obecnie brak w JPK_VAT);
- iii. pole edytowalne, umożliwiające wprowadzenie lub pobranie z indywidualnego konta rozliczeń VAT podatnika kwoty podatku VAT naliczonego z przeniesienia z poprzedniego okresu rozliczeniowego (odpowiednik pola 42 VAT-7);
- iv. pola do rejestracji kwot do zwrotu oraz trybu zwrotu (zwykły, przyspieszony lub ustalenie jednego terminu na zwrot nadwyżki podatku naliczonego);
- v. kalkulowane automatycznie po wprowadzeniu ww. danych kwoty: nadwyżki podatku naliczonego (pole 56 VAT-7) oraz kwoty wpłaty do urzędu skarbowego (pole 54 VAT-7).

Ponadto, z uwagi na szczegółowość danych prezentowanych w pliku JPK_VAT, w naszej ocenie nie ma potrzeby uwzględniania w docelowej schemie pliku (zastępującej deklarację VAT-7) informacji obecnie prezentowanych w składanych obowiązkowo lub fakultatywnie załącznikach do deklaracji VAT-7 (załączniki VAT-ZZ, VAT-ZT, ORD-ZU, VAT-ZD).

Dodatkowo, w przypadku wprowadzenia oznaczeń korekty w pliku JPK_VAT na poziomie wierszy (o czym szerzej w pkt II.4 powyżej), istniałaby możliwość szybkiej identyfikacji i analizy transakcji powodujących konieczność złożenia korekty rozliczeń, bez konieczności dodatkowego składania korekty deklaracji. Dla większej przejrzystości rozliczeń przy składaniu korekt plików JPK_VAT, można w tym zakresie rozważyć dodatkowe rozszerzenie sekcji podsumowującej w docelowej wersji schemy o kwoty przedstawione w pkt i-ii oraz iv-v powyżej w z uwzględnieniem podziału tych kwot wedle oznaczenia korekty (kwoty sumaryczne w podziale na podsumy dotyczące transakcji ujętych w pliku pierwotnym oraz każdej kolejnej korekcie).

Jednocześnie, dla celów uproszczenia procesu klasyfikacji transakcji zakupu dla potrzeb rozliczeń VAT, postulujemy likwidację podziału tych transakcji na nabycia towarów i usług zaliczanych do środków trwałych oraz zakupy pozostałe. Od momentu ujednolicenia terminów zwrotu nadwyżki podatku naliczonego dla obydwu kategorii nabyć (60 dni), patrząc z perspektywy rozliczeń VAT utrzymanie podziału transakcji zakupu na dwie ww. kategorie nie ma wystarczającego uzasadnienia. Natomiast, usunięcie tego podziału pozwoliłoby na uproszczenie i przyspieszenie procesów sprawozdawczości VAT, realizowanych przez podatników.

3. Alternatywny model prezentacji danych w JPK_VAT

W przypadku realizacji celów długoterminowych określonych w Zawiadomieniu MF, polegających na likwidacji obowiązku składania deklaracji VAT-7, można rozważyć w dalszej przyszłości dokonanie zmian w modelu prezentacji danych w pliku JPK_VAT, odchodząc od logiki i nomenklatury dziedzicznej z deklaracji VAT-7.

W obecnej wersji schemy JPK_VAT, ustalenie klasyfikacji VAT transakcji następuje poprzez alokację kwot netto i VAT do właściwych pól typu „K” (np. jeżeli wypełnione są kwoty w polach K_19 i K_20, mamy do czynienia ze sprzedażą towarów lub usług na terytorium kraju,

opodatkowanych według stawki 23%) oraz do właściwej sekcji schemy JPK_VAT (podatek należny / podatek naliczony). Numeracja pól typu „K” jest zbieżna z numeracją pól deklaracji VAT-7 obowiązującej w danym okresie sprawozdawczym. Dane prezentowane są w układzie „horyzontalnym” (w jednym wierszu prezentowane są dane nagłówkowe faktury, a kwoty wskazywane są w kolejnych „kolumnach” na poziomie wiersza, w zależności od klasyfikacji VAT ujmowanej w pliku transakcji).

Taki model prezentacji danych w pliku JPK_VAT był tworzony jako odzwierciedlenie logiki deklaracji VAT-7 i jest optymalny z perspektywy efektywności analizy porównawczej kwot pomiędzy JPK_VAT i deklaracją VAT-7. Tym samym, dopóki będzie obowiązek składania deklaracji VAT, logika prezentacji danych nie powinna być zmieniana.

Niemniej jednak, mając na względzie możliwą likwidację obowiązku składania deklaracji VAT-7, można przy okazji realizacji tego długoterminowego celu rozważyć zmianę podejścia w zakresie pokazywania danych w pliku JPK_VAT, mając w szczególności na względzie poniższe cechy specyficzne oraz wady obecnego modelu:

a) Układ horyzontalny

Dane w pliku JPK_VAT wykazywane są w układzie horyzontalnym (poziomym), tj. każdy wiersz odpowiada dokumentowi, którego klasyfikacja (jednorodna lub zróżnicowana) determinowana jest poprzez alokację kwot netto i kwot VAT do właściwych pól typu „K”. W efekcie, w przypadku gdy dana faktura dokumentuje np. sprzedaż krajową opodatkowaną według trzech różnych stawek VAT, wówczas faktura ta jest pokazywana w jednym wierszu, z kwotami niezerowymi w obrębie pól K_15:K_20 oraz kwotami zerowymi w pozostałych polach sekcji podatku należnego.

Układ horyzontalny nie jest naturalną metodą prezentacji tego typu danych. Większość systemów finansowych przy generowaniu rejestrów VAT prezentuje dane dokumentu w układzie wertykalnym: kwoty powiązane z dokumentem są ujmowane w dwóch kolumnach: wartość netto i wartość podatku, natomiast klasyfikacja VAT transakcji objętej danym dokumentem determinowana jest przez dodatkowy znacznik (tzw. kod podatkowy lub kod VAT). Jeżeli dany dokument dotyczy transakcji o różnej klasyfikacji dla potrzeb VAT, to jest on prezentowany w kilku wierszach:

Przykład - układ horyzontalny

Nr Kontrahenta	...	Dowód Sprzedaży	..	K_10	..	K_17	K_18	K_19	K_20	...	K_39
1234567890		1/1/2017		0,00		300,00	24,00	100,00	23,00		0,00

Przykład - układ wertykalny

Nr Kontrahenta	Dowód Sprzedaży	...	Kwota Netto	Kwota podatku	Kod
1234567890	1/1/2017	...	300	24	S8
1234567890	1/1/2017		100	23	S23

b) Powielenie / nadmiarowość informacji

W obecnym układzie dane dotyczące tożsamej transakcji mogą być powielane. Dotyczy to w szczególności transakcji zakupu objętego mechanizmem odwrotnego obciążenia (import usług, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, import towarów w procedurze uproszczonej, dostawa dla której podatnikiem jest nabywca w rozumieniu art. 17 ust. 1 pkt. 5 ustawy o VAT oraz art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 ustawy o VAT), które to dane nagłówkowe oraz kwoty są prezentowane w sekcji dla podatku należnego oraz (co od zasady) powielane w sekcji dla podatku naliczonego.

c) Ograniczenia w wykazywaniu informacji

W sekcji dla podatku należnego stopień szczegółowości informacji o klasyfikacji VAT transakcji jest duży (wynika wprost z logiki prezentacji danych w deklaracji dla sekcji podatku należnego). W przypadku sekcji podatku naliczonego, transakcje zakupu prezentowane są (zgodnie z logiką deklaracji w tym obszarze) wyłącznie w podziale na zakupy pozostałe i zakupy zaliczane do środków trwałych. Brak jest możliwości ustalenia, czy dany wpis znajdujący się w sekcji dla podatku naliczonego, dotyczy np. wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów czy zakupu krajowego oraz według jakiej stawki został naliczony VAT do odliczenia).

d) Wrażliwość na zmiany obecnej nomenklatury w zakresie klasyfikacji VAT transakcji

Stosowana obecnie nomenklatura pól typu „K” jest wrażliwa na ewentualne zmiany w tym zakresie, np. gdyby się okazało że nowy formularz deklaracji VAT-7 wprowadza jedno nowe pole, np. pomiędzy obecnymi polami P12 i P13, taka zmiana oznaczałaby konieczność przenumeroowania wszystkich pozostałych pól (od P14 do P50). W efekcie tych zmian, również w pliku JPK_VAT istniałaby konieczność przenumeroowania np. kilkunastu pól „K”, występujących bezpośrednio za polem dodawanym w nowej wersji deklaracji. Jest to efekt stosowania nomenklatury o charakterze sekwencyjnym w tym zakresie, stosowanym dla potrzeb deklaracji VAT.

Naszym zdaniem, mając na względzie powyższe kwestie, w przypadku rozważanej ewentualnej likwidacji obowiązku składania deklaracji VAT-7 (a tym samym braku ścisłego wiązania układu pliku JPK_VAT z logiką danych prezentowanych w deklaracji VAT), można rozważyć wdrożenie nowego modelu prezentacji danych w JPK_VAT. Należy podkreślić, że we wzorcowym pliku SAF-T przyjęta została koncepcja w tym zakresie zbliżona do architektury systemów finansowo-księgowych, tj. do poszczególnych dokumentów można przypisać kody podatkowe, zaś w odrębnej sekcji możliwe jest zaraportowanie słownika kodów podatkowych wskazując jakiego podatku dotyczy dany kod, a także podając takie szczegóły jak powiązana z kodem podatkowym stawka podatku czy opis danego kodu.

W naszej ocenie w przyszłości można by było rozważyć **wprowadzenie ujednocionej siatki kodów podatkowych**, które charakteryzowałyby transakcję z perspektywy rozliczeń VAT. Do pliku JPK_VAT wprowadzane by były dane transakcyjne z przypisanymi kodami zgodnymi z wprowadzoną ujednocioną siatką kodów podatkowych. Dan kod mógłby nie tylko wskazywać typ transakcji ale też stawkę VAT. Z jego definicji płynąć mogłaby też informacja np. czy w odniesieniu do danej transakcji zakupu stosowany jest mechanizm odwrotnego obciążenia (bez konieczności podwójnego wykazywania transakcji w pliku)

Przykłady:

Kod: SK23 – sprzedaż towarów i usług opodatkowanych na terytorium kraju według stawki VAT: 23% (obecnie K_19 dla kwoty netto, K_20 dla kwoty VAT)

Kod: WN23 – wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów (zakup pozostały) opodatkowane według stawki 23% VAT (obecnie pola K_23, K_24 dla podatku należnego oraz K_45, K_46 – dla podatku naliczonego)

Kod: WNST23_O – wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów zaliczanych do środków trwałych, opodatkowane według stawki 23% VAT, rozliczenie wyłącznie podatku należnego (obecnie pola K_23, K_24 dla podatku należnego)

Zastosowanie powyższego rozwiązania mogłoby w naszej ocenie zaadresować kwestie omówione w pkt a)- d) powyżej, tj:

Układ horyzontalny vs układ wertykalny danych: Zastosowanie siatki kodów wskazujących na klasyfikację VAT transakcji, pozwoliłoby na prezentację w jednym miejscu kwot netto i VAT z przyporządkowanym kodem według ujednocionej siatki kodów. W tym przypadku, faktury dokumentujące więcej niż jeden rodzaj transakcji byłyby pokazywane w układzie wertykalnym w więcej niż jednym wierszu.

Powielenie / nadmiarowość informacji: Zastosowanie ujednocionej siatki kodów, determinujących dokładną klasyfikację VAT transakcji pozwoliłoby na uniknięcie konieczności powielania informacji o tożsamej fakturze w sekcji dla podatku należnego i naliczonego. Z samej definicji danego kodu VAT (np. dla importu usług) płynęłaby informacja o konieczności uwzględnienia kwot netto i VAT zarówno przy kalkulacji podatku należnego jak i naliczonego dla potrzeb rozliczeń VAT podatnika.

Ograniczenia w wykazywaniu informacji: W przypadku zastosowania ujednocionej siatki kodów, znaczniki te wskazywałyby zarówno klasyfikację transakcji jak i stawkę VAT. Oznacza to, że w przypadku transakcji zakupowych, informacja wykazywana w pliku JPK_VAT byłaby dużo bardziej szczegółowa (na podstawie zapisów z przyporządkowanym kodem znana by była nie tylko dokładna klasyfikacja VAT transakcji, ale również stawka VAT zastosowana przy naliczeniu podatku VAT do odliczenia).

Wrażliwość na zmiany: Ujednociona siatka kodów podatkowym mogłaby by tworzona za pomocą wieloznakowych oznaczeń bez stosowania numeracji sekwencyjnej. (np. WNT23, SK8, IUUEST23 itd.). W efekcie zmiany polegające na dodaniu / usunięciu danego symbolu z ujednocionej siatki –nie wpływałyby na nazewnictwo pozostałych kodów. Zmiany dotyczyłyby tylko i wyłącznie dodawanego lub usuwanego elementu siatki.

Zastosowanie ujednocionej siatki kodów oraz przyjęcie wertykalnego modelu prezentacji danych, nie tylko wpłynęłoby korzystnie na wolumen prezentowanych danych, ale przede wszystkim ułatwiłoby proces dostosowywania systemów księgowych do wymogów w zakresie raportowania dla potrzeb JPK_VAT. Byłby to proces łatwiejszy z uwagi na zastosowanie w strukturze JPK_VAT układu (wertykalnego) oraz znaczników (kodów VAT) charakterystycznych dla wielu systemów księgowych. W takim przypadku nieodzownym elementem procesu dostosowania systemów do wymogów w zakresie JPK_VAT byłaby konieczność mapowania kodów stosowanych w systemie księgowym podatnika na kody z ujednocionej siatki stosowanej w ramach struktury JPK_VAT.

4. Ramy prawne dotyczące przygotowania i przekazywania plików JPK

Mając na względzie omawianą w tym rozdziale perspektywę zastąpienia przez pliki JPK_VAT funkcji w zakresie sprawozdawczości podatkowej VAT realizowanych poprzez składane w tym zakresie deklaracje VAT, chcielibyśmy odnieść się do problemu braku wyczerpujących regulacji prawnych dotyczących zarówno procesu przygotowania przez podatników JPK, jak i jego przekazywania organom podatkowym. Zagadnienie to ma wprawdzie szerszy charakter i nie dotyczy wyłącznie schemy JPK_VAT, lecz całości struktury JPK i zawartych w niej danych. Jednak jego doniosłość i praktyczne konsekwencje uzasadniają naszym zdaniem potrzebę dyskusji o sposobie i formie regulacji zasad dotyczących raportowania JPK, jak również rozważenie wprowadzenia w tym zakresie zmian systemowych.

a) Obowiązujący stan prawny

Przepisami powszechnie obowiązującego prawa, odnoszącymi się bezpośrednio do obowiązków podatników związanych ze sporządzaniem i przesyłaniem JPK, są art. 82 § 1b i art. 193a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2017 r., poz. 201, dalej: „**Ordynacja**

podatkowa” lub „**OP**”) oraz przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2016 r. w sprawie sposobu przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych oraz wymagań technicznych dla informatycznych nośników danych, na których te księgi mogą być zapisane i przekazywane (Dz.U. z 2016 r., poz. 932, dalej: „**Rozporządzenie JPK**”).

Zgodnie z art. 193a § 1 OP, w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych, organ podatkowy może żądać przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w § 2, wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą. W myśl § 2 tego przepisu, **struktura logiczna postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych**, z uwzględnieniem możliwości wytworzenia jej z programów informatycznych używanych powszechnie przez przedsiębiorców oraz automatycznej analizy danych, **jest dostępna w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych**. Art. 193a § 3 OP zawiera z kolei ustawowe upoważnienie do określenia, w drodze rozporządzenia, sposobu przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych, części tych ksiąg oraz dowodów księgowych w postaci elektronicznej oraz wymagania techniczne dla informatycznych nośników danych, na których księgi, części tych ksiąg oraz dowody księgowe mogą być zapisane i przekazywane. Upoważnienie to zostało zrealizowane poprzez wydanie przez Ministra Finansów Rozporządzenia JPK. Rozporządzenie to reguluje jednak jedynie kwestie techniczne związane z wysyłką plików JPK w formie elektronicznej.

Z kolei w myśl art. 82 § 1b OP, osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, prowadzące księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych, są obowiązane, bez wezwania organu podatkowego, do przekazywania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o prowadzonej ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 Ustawy o VAT, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2, na zasadach dotyczących przesyłania ksiąg podatkowych lub ich części określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 193a § 3, za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, wskazując miesiąc, którego ta informacja dotyczy.

Analizując powołane przepisy należy zatem wskazać, że:

- podatnicy są zobligowani do regularnego (comiesięcznego) raportowania ewidencji sprzedaży i zakupu VAT w formie struktury JPK, bez wezwania właściwego organu podatkowego,
- niezależnie od powyższego, w toku kontroli albo postępowania podatkowego organy podatkowe mogą w dowolnym momencie zażądać od podatnika przedstawienia danych objętych strukturą JPK i przekazania ich w tej formie,
- sama struktura logiczna JPK, w tym w szczególności zakres objętych nią danych, sposób ich prezentacji oraz wszelkie związane z tym szczegółowe obowiązki podatników, zostały określone wyłącznie w formie informacji zamieszczanych w Biuletynie Informacji Publicznej (dalej: „**BIP**”) na stronie Ministerstwa Finansów.

Taki sposób określenia obowiązków i zasad związanych z raportowaniem JPK wydaje się niewystarczający, zarówno z perspektywy całokształtu polskiego systemu prawa podatkowego, jak i praktycznych problemów napotykanym zarówno przez podatników, jak i organy podatkowe w toku z jednej strony przekazywania plików JPK, a z drugiej – ich akceptacji i weryfikacji. Poniżej przedstawiamy szczegółowe uzasadnienie w tym zakresie.

b) Wątpliwości natury konstytucyjnej

Zarówno sama konstrukcja art. 193a OP, jak i ukształtowana praktyka formułowania wytycznych związanych z raportowaniem JPK, budzą w naszej ocenie uzasadnione zastrzeżenia co do ich zgodności z szeregiem zasad wynikających z Konstytucji Rzeczypospolitej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (t.j. Dz.U. z 1997 r. nr 78 poz. 483, dalej: „**Konstytucja**”). W tym zakresie należy naszym zdaniem wskazać na:

- **art. 2** Konstytucji, z którego wynikają zasada **pewności prawa** i zasada **poprawnej legislacji** (*Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym [...]*);
- **art. 7** Konstytucji, ustanawiający tzw. **zasadę legalizmu i praworządności** (*organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa*);
- **art. 87** Konstytucji, zawierający **zamknięty katalog źródeł prawa** (*Źródłami powszechnie obowiązującego prawa Rzeczypospolitej Polskiej są: Konstytucja, ustawy, ratyfikowane umowy międzynarodowe oraz rozporządzenia*);
- **art. 84 i art. 217** Konstytucji i wynikającą z nich zasadę **wyłączności ustawy dla nakładania podatków** (*Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie; Nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy*).

Mając na uwadze treść art. 193a OP, wydaje się, że przepis ten nie spełnia wymogów wynikających z powołanych zasad ustrojowych. Nakłada on bowiem na podatników określone obowiązki w zakresie przekazywania ksiąg podatkowych w formie zgodnym ze strukturą logiczną, która jest dostępna wyłącznie w BIP. Kluczowe warunki i wymogi dotyczące raportowania JPK **nie są zatem uregulowane ani w drodze ustawy, ani w akcie prawnym o charakterze wykonawczym do ustawy**, lecz w drodze informacji zamieszczanej na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

Powyższe oznacza, że:

- szczegółowe obowiązki dotyczące sporządzania i przekazywania JPK uregulowane zostały w formie informacji (umieszczanych w BIP), które nie mają waloru prawa powszechnie obowiązującego, gdyż nie zostały wymienione w Konstytucji jako jedno ze źródeł takiego prawa;
- mogą istnieć wątpliwości co do tego, czy wymaganie od podatników stosowania się do zasad i wskazówek formułowanych w wyjaśnieniach Ministerstwa Finansów zamieszczanych w BIP, zgodne jest z zasadą legalizmu, tj. na podstawie i w granicach prawa;
- od dnia wejścia w życie opisanych powyżej regulacji OP na podatników nałożono nowe obowiązki związane z rozliczaniem podatków, które – wbrew obowiązującej w tym zasadzie wyłączności ustawy – wynikają głównie z wyjaśnień zamieszczanych na stronie internetowej Ministerstw Finansów (nie zawsze spójnych) oraz z informacji udzielanych telefonicznie / mailowo, które nie są dla podatników wiążące.

Biorąc pod uwagę wskazane wątpliwości, jak również rozważane po stronie Ministerstwa Finansów zmiany mające na celu przejęcie przez pliki JPK_VAT roli realizowanej obecnie przez deklaracje VAT, w naszej ocenie należy rozważyć wprowadzenie zmian do obecnie obowiązującego stanu prawnego w celu dostosowania norm prawnych do istniejących w tym zakresie wymogów konstytucyjnych.

c) Materia regulowana w formie wyjaśnień zamieszczanych na BIP – konsekwencje praktyczne

W kontekście powyższych rozważań dotyczących relacji pomiędzy przepisami prawa regulującymi raportowanie JPK, a zasadami wynikającymi z Konstytucji, wymaga podkreślenia, że zakres zagadnień pozostawionych do doprecyzowania w formie niewiążących wyjaśnień i biuletynów jest bardzo szeroki i obejmuje wymogi mające, co do swojej treści, *de facto* charakter przepisów prawa materialnego.

Informacje zamieszczane w BIP regulują bowiem nie tylko strukturę JPK w znaczeniu technicznym. Z informacji tych wynika, z jakich schem składa się JPK, jakie dane każda z tych schem powinna zawierać, za jakie okresy dane te muszą być gromadzone, jak na potrzeby raportowania JPK należy traktować transakcje dokonane przed wejściem w życie przepisów o JPK, jak na raportowanie JPK wpływają przekształcenia kapitałowe podatników, i wiele innych. Co więcej, wyjaśnienia Ministerstwa Finansów określają także znaczenie pojęć użytych w strukturze JPK, formułując tym samym swoiste nieformalne „definicje legalne” (tj. definicje o podobnym charakterze, lecz niemające, przynajmniej w świetle prawa, takiej mocy wiążącej). Dotyczy to, przykładowo, chociażby takich pojęć jak „data sprzedaży”.

Rodzaj i zakres materii uregulowanej poza ustawą oraz poza aktami wykonawczymi do ustawy rodzi szereg konsekwencji.

Przede wszystkim taka forma regulacji nie daje żadnych gwarancji co do pewności i trwałości prawa. Bazując na informacjach zamieszczanych na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, podatnicy nie są w stanie skutecznie śledzić zmian w wyjaśnieniach publikowanych bez żadnej poprzedzającej ten fakt procedury (w przeciwieństwie do zmian ustawowych). Nie mają oni ani pewności co do daty wejścia w życie takich zmian, ani realnej możliwości przygotowania się do ewentualnych nowych obowiązków, mimo że dostosowanie systemów księgowych i informatycznych do raportowania JPK wymaga, jak sygnalizowano, poniesienia istotnych nakładów finansowych i czasowych (obecnie podatnicy nie mają bowiem pewności, że zagwarantuje się im na to odpowiednio długi czas, ponieważ nie ustanawia się w tym przypadku żadnego odpowiednika *vacatio legis*). Kiedy zaś podatnicy poniosą już określone koszty i dostosują wewnętrzne procedury do dyrektyw Ministerstwa Finansów – nie mają żadnej gwarancji, że wprowadzone w drodze wyjaśnień na BIP regulacje będą trwałe.

W praktyce zdarzały się także sytuacje, że poszczególne wyjaśnienia były niekompletne, bądź też wyjaśnienia publikowane później zawierały co do danej kwestii inne wytyczne aniżeli wyjaśnienia dotychczasowe. Z uwagi na nieformalny charakter tych informacji podatnicy nie byli tymczasem w stanie rozstrzygnąć, czy wyjaśnienia późniejsze faktycznie „uchylają” sformułowane wcześniej wymogi.

Warto przy tym zaznaczyć, że taki sposób regulacji dotyczy wyłącznie raportowania JPK, a nie obejmuje już innych obowiązków dokumentacyjno-informacyjnych o podobnym charakterze. Zarówno bowiem przepisy dotyczące deklaracji VAT, jak i informacji podsumowujących (w tym odpowiednie wzory i wyjaśnienia co do ich wypełniania) mają walor prawa powszechnie obowiązującego.

Z uwagi na charakter wytycznych Ministerstwa Finansów podatnicy działający w dobrej wierze i dążący do jak najrzetelniejszego wypełniania wszelkich obowiązków podatkowych nie mają też możliwości potwierdzenia prawidłowości swojego rozumienia określonych wymogów w drodze indywidualnej interpretacji prawa podatkowego i uzyskania w ten sposób stosownej ochrony prawnej.

Finalnie wymaga podkreślenia, że brak jasności co do charakteru i okresu obowiązywania wytycznych dotyczących raportowania JPK, oraz inne zasygnalizowane powyżej problemy praktyczne, są niekorzystne nie tylko z perspektywy podatników, lecz również organów podatkowych, które w konkretnych stanach faktycznych także nie mają pewności co do zakresu obowiązków, których spełnienia uprawnione są żądać, czy też sankcji, które mogą zastosować w celu ich wyegzekwowania.

d) Podsumowanie i sugerowane zmiany

Mając na uwadze powołane zasady konstytucyjne, celowość tworzenia regulacji trwałych i przewidywalnych, opisane problemy praktyczne oraz konieczność ochrony interesów podatników działających w dobrej wierze, w naszej ocenie uzasadniony jest postulat unormowania zasad dotyczących raportowania JPK (a w szczególności w zakresie JPK_VAT), w tym zwłaszcza zakresu i charakteru żądanych danych, **w formie ustawy bądź wydanego na podstawie ustawy rozporządzenia wykonawczego** oraz poddania projektu takiego aktu odrębnym konsultacjom społecznym.

W szczególności, ewentualne przejęcie przez plik JPK_VAT funkcji i roli deklaracji VAT, powinno się wiązać z odpowiednimi zmianami legislacyjnymi, w tym z obowiązkiem przeniesienia do rozporządzeń wydanych na podstawie delegacji ustawowej wymogów dotyczących: (i) zakresu informacji wykazywanych w pliku JPK_VAT (obecnie konkretny katalog informacji podlegających obowiązkowi raportowania w pliku JPK_VAT wynika ze specyfikacji technicznej schemy XML), zasad generowania i korygowania pliku JPK, oraz szczegółowych wytycznych dotyczących wypełniania pliku JPK odpowiednimi danymi (obecnie są one publikowane w formie broszury informacyjnej).

Deloitte.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see www.deloitte.com/pl/about for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2017 Deloitte Doradztwo Podatkowe Tokarski i Wspólnicy sp.k.
(formerly Deloitte Doradztwo Podatkowe sp. z o.o.)