

Konsultacje podatkowe w sprawie propozycji nowej
schemy JPK_VDEK.

Stanowisko Deloitte

Sz. P.
Filip Świtała
Podsekretarz Stanu

Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa

konsultacje.jpkvat@mf.gov.pl

Warszawa, 15 stycznia 2019 r.

Opinia Deloitte w sprawie propozycji nowej schemy JPK_VDEK.

Szanowni Państwo,

W związku z publikacją pisma o nr DZT2.022.2.2018 z dnia 18 grudnia 2018 r., zawiadamiającego o rozpoczęciu przez Ministerstwo Finansów konsultacji podatkowych w sprawie propozycji nowej schemy JPK dla ewidencji VAT („Zawiadomienie MF”), w imieniu Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy Sp. k. („**Deloitte**”) pragniemy zaprezentować nasze stanowisko i wnioski dotyczące przedstawionej propozycji struktury logicznej pliku JPK_VDEK¹.

Mamy nadzieję, że przedstawione wnioski i spostrzeżenia okażą się przydatne w procesie opracowywania finalnej wersji struktury pliku JPK_VDEK oraz zakresu raportowanym tam danych.

W przypadku pytań lub uwag, uprzejmie prosimy o kontakt.

Z poważaniem,

Dyrektor

Zespół ds. zastosowania technologii w podatkach

Dyrektor

Zespół ds. podatków pośrednich

¹ W Zawiadomieniu MF używane jest pojęcie: „nowej schemy JPK_VAT”, niemniej jednak w niniejszym piśmie odwołując się do elementów konsultowanej schemy używamy oznaczenia: „JPK_VDEK”, który pojawia się w treści konsultowanej schemy XSD załączonej do Zawiadomienia MF.

Spis treści:

1.	Cezury obowiązywania nowej wersji schemy (JPK_VDEK).....	5
4.	Termin i forma płatności	9
5.	Kod celu złożenia pliku JPK_VDEK	11
6.	Prefiks numeru NIP / numeru VAT-UE nabywcy i dostawcy	12
7.	Kod kraju siedziby nabywcy i dostawcy	12
8.	Dane adresowe dostawców i nabywców	12
9.	Implementacja pól K_49_1 i K_50_1	13
10.	Błędy w sekcji dla zwrotu kwoty nadwyżki podatku naliczonego na rachunek.....	13
11.	Data sprzedaży dla faktur sprzedaży	14

1. Cezury obowiązywania nowej wersji schemy (JPK_VDEK)

Na wstępie warto zwrócić uwagę, że dotychczasowe wersje schemy JPK_VAT miały zastosowanie retrospektywne - 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. Podobnie wersja 3 struktury JPK_VAT miała zastosowanie nie tylko do rozliczeń za okresy sprawozdawcze po wprowadzeniu tej struktury, ale także dla korekty plików JPK_VAT za okresy przeszłe.

Przy czym, co istotne w tym kontekście, w przypadku formularzy deklaracji podatkowych (w tym deklaracji VAT-7), kolejne 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.

Schema JPK_VDEK, będąca przedmiotem obecnych konsultacji, łączy w sobie rolę i funkcję dotychczasowych plików JPK_VAT oraz deklaracji VAT-7 lub VAT-7K. Dodatkowo, zgodnie z przedstawioną propozycją istotnemu rozszerzeniu (względem wersji 3 pliku JPK_VAT) ulega zakres raportowanych w docelowej schemie JPK_VDEK informacji.

Biorąc pod uwagę powyższe, w naszej ocenie istotne jest doprecyzowanie, że nowa schema JPK_VDEK będzie miała zastosowanie wyłącznie dla sprawozdawczości VAT za okresy bieżące i przyszłe i nie będzie obowiązywać retrospektywnie, tj. obejmować korekt rozliczeń VAT za okresy przeszłe, przypadające przed wejściem w życie struktury JPK_VDEK). Dla potrzeb obsługi korekt okresów przeszłych naszym zdaniem zastosowanie powinna mieć schema JPK_VAT w wersji 3 oraz formularze deklaracji VAT-7 i VAT-27 obowiązujące dla danego, korygowanego okresu.

Wyłączenie możliwości retrospektywnego obowiązywania nowych wersji plików JPK_VDEK jest kluczowe w kontekście bezsprzecznego zwiększania zakresu obowiązków ewidencyjnych. W przypadku retrospektywnego stosowania nowych wersji JPK_VDEK nowo nakładane obowiązki ewidencyjne *de facto* miałyby zastosowanie do 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. Kody grup towarowych (sprzedaż)

W opublikowanej wersji testowej schemy JPK_VDEK pojawiła się propozycja rozszerzenia zakresu raportowanych danych w sekcji SprzedażWiersz o informację dotyczącą oznaczenia towarów lub usług, będących przedmiotem obrotu. Zgodnie ze specyfikacją schemy JPK_VDEK podatnicy byłiby zobowiązani do wykazywania w nowym (obligatoryjnym) polu: „**KodGrupyTowarowej**” kodu towaru lub usługi za zastosowaniem znaczników określonym w zamkniętym katalogu wskazanym w opisie schemy XML:

KodGrupyTowarowej	
Wartość	Znaczenie
01	Produkty rolnictwa, leśnictwa, łowiectwa i rybactwa
02	Produkty górnictwa i wydobywania
03	Artykuły spożywcze i napoje bezalkoholowe
04	Wyroby alkoholowe
05	Wyroby tytoniowe
06	Paliwa stałe i płynne
07	Leki i wyroby farmaceutyczne

KodGrupyTowarowej	
Wartość	Znaczenie
08	Metale
09	Komputery, wyroby elektroniczne i optyczne
10	Pojazdy samochodowe, przyczepy i naczepy
11	Energia elektryczna
12	Budynki, budowlę i grunty (Budynki i Budowlę)
13	Roboty budowlane
14	Transport i gospodarka magazynowa
15	Usługi związane z obsługą rynku nieruchomości
16	Usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych
17	Usługi niematerialne
18	Usługi świadczone przez organizatorów turystyki, pośredników i agentów turystycznych oraz pozostałe usługi rezerwacji i usługi z nią związane
19	Usługi związane z grami losowymi i zakładami wzajemnymi). Usługi obejmują także usługi o charakterze niematerialnym

Negatywnie oceniamy propozycję dodania w nowej schemie JPK_VDEK informacji o kodzie grupy towarowej.

Wprowadzenie obligatoryjnego rejestrowania kodów grupy towarowej oznaczałoby konieczność raportowania informacji w pliku JPK_VDEK w rozbiciu na pozycje faktury, co – patrząc przez pryzmat celu składania plików JPK_VDEK – jest w naszej ocenie informacją nadmiarową, a jej obligatoryjne uzupełniania może wiązać się z istotnym obciążeniem podatników, tak administracyjnym, jak i finansowym (kwestia dostosowania systemów finansowo-księgowych). W takim przypadku każda dostawa objęta fakturą musiałaby (ze względu na konieczność umieszczenia oznaczenia grupy towarowej w pliku JPK_VDEK) być pokazywana w oddzielnych wierszach. Sprostanie tym dodatkowym wymogom może się wiązać z koniecznością ponoszenia przez podatników nadmiernych kosztów istotnych zmian w sposobie działania i konfiguracji systemów finansowo-księgowych w obszarze sprawozdawczości VAT. Większość obecnie stosowanych rozwiązań ERP wspierających procesy generowania deklaracji VAT-7 czy plików JPK przewiduje wykorzystanie znaczników klasyfikujących transakcje dla potrzeb VAT w zakresie niezbędnym do wypełnienia obecnych obowiązków ewidencyjnych (np. kody podatkowe w systemach ERP są tworzone dla każdej kategorii transakcji wyszczególnionej w JPK_VAT oraz deklaracji VAT-7 z dodatkowym podziałem na stawki VAT). Uwzględnienie na tym poziomie grup towarowych lub usługowych wymagałoby dostosowania systemów ERP np. w taki sposób, aby na poziomie kodów podatkowych uwzględnione zostały nie tylko kategorie podatkowe transakcji (odzwierciedlające pola w deklaracji VAT-7 i pliku JPK_VAT w podziale na stawki VAT), ale – w ramach każdej kategorii – dodatkowo podział na grupy towarowe. Doprowadziłoby to do multiplikacji kodów podatkowych w systemach ERP. Drugim istotnym wyzwaniem byłoby odpowiednie sprzężenie modułów do zarządzania procesem sprzedaży z modułami finansowymi w taki sposób, aby przy wystawianiu faktur, w ramach rozbudowanego mechanizmu interfejsu automatycznie nadawał się prawidłowy kod podatkowy uwzględniający zarówno kategorię „podatkową”, jak i kody grup towarowych dla procesowanej faktury / sprzedaży. Koszty modelowania, wdrożenia i testowania tak daleko idących zmian w systemach finansowo-księgowych mogłyby stanowić bardzo duże obciążenie dla podatników. Dodatkowo, weryfikacja prawidłowości działania takich mechanizmów, która powinna odbywać się cyklicznie, stanowiłaby istotne obciążenie o charakterze administracyjnym dla osób zaangażowanych w procesy sprawozdawcze dla potrzeb VAT w firmach.

Pokazywanie informacji w rozbiciu na grupy towarowe wiązałoby się też z koniecznością odpowiedniego wyliczania „częstkowych” kwot podatku VAT przyporządkowanych do danej pozycji w sytuacji wystawiania faktur, w których kwota podatku VAT jest wyliczana na fakturze w oparciu o sumę kwot netto wszystkich dostaw. To rodzi istotne problemy w praktyce i wiązałoby się z koniecznością opracowania mechanizmów, które w przypadku wystawiania faktur sprzedaży z kwotą podatku VAT obliczoną w oparciu o sumy kwot netto zaalokowane do poszczególnych stawek, dokonywałyby niejako sztucznego obliczania „częstkowych” kwot podatku VAT do każdej pozycji w pliku JPK_VDEK reprezentującej kwoty netto przyporządkowane do poszczególnych kodów grup towarów / usług.

Pragniemy zwrócić uwagę, że w proponowanej schemie JPK_VDEK obowiązek każdorazowego określania oznaczenia kodu grupy towarowej dotyczy bez wyjątku wszystkich linii transakcyjnych raportowanych w sekcji SprzedażWiersz, tj. nie tylko faktur sprzedaży, ale m. in. zakupów objętych mechanizmem tzw. odwrotnego obciążenia – w zakresie rejestrowania podatku VAT należnego (np. importu usług, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, czy też nabycia, o których mowa w

art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 Ustawy o VAT). W tym kontekście należy podkreślić, że dostępność rozwiązań do rejestracji tego rodzaju informacji dla faktur zakupowych jest w wielu systemach finansowo-księgowych ograniczona - w modułach finansowych wprowadzane są informacje w zakresie niezbędnym do zaksięgowania transakcji i jej rozliczenia dla potrzeb rachunkowo-podatkowych. Często w systemach nie jest możliwe odrębne oznaczanie (z perspektywy zapisów w księdze głównej) poszczególnych pozycji towarowych / usługowych dla faktur zakupowych. Pragniemy przypomnieć, że kwestia ograniczonej dostępności danych w pozycjach faktur 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 pewności co do rzetelności klasyfikacji stosowanej przez dostawcę na fakturze, a z tytułu ewentualnych błędów w swoim pliku JPK_VDEK w tym zakresie może podlegać m. in. sankcji określonej w art. 109 ust. 3f ustawy o VAT (według projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa z dnia 30 listopada 2018 r.).

Ponadto, pragniemy zwrócić uwagę na fakt, że praktyczne zastosowanie proponowanego mechanizmu oznaczania kodów grup towarowych dla linii sprzedaży w pliku JPK_VDEK może być utrudnione lub wręcz niemożliwe w przypadku wykazywania dokumentów zbiorczych, takich jak np.:

- a) Dokumenty zbiorcze fiskalne zawierające obrót z kas rejestrujących (TypDokumentu: „FISK” w proponowanej schemie JPK_VDEK),
- b) Faktury korygujące zbiorcze, wskazujące rabaty lub zmniejszenia podatku należnego niezwiązane z konkretną dostawą, objętą pierwotną (pierwotnymi) fakturami;
- c) Inne dokumenty zbiorcze wewnętrzne (TypDokumentu: „WEW” w proponowanej schemie JPK_VDEK);

W szczególności, w przypadku raportowania w pliku JPK_VAT lub przyszłej schemie JPK_VDEK sumarycznych obrotów z kas fiskalnych (sprzedaż dokumentowana paragonami fiskalnymi) powstaje istotny problem praktyczny z obligatoryjnym wykazywaniem kodów grup towarowych. Same raporty dobowe / okresowe na kasach fiskalnych są generowane w podziale na stawki VAT, a nie w podziale na kategorie towarów objętych obrotem. Co za tym idzie, interfejsy danych pomiędzy oprogramowaniem kas fiskalnych a głównymi systemami finansowo-księgowymi podatników również przewidują głównie przesyłanie informacji o obrocie (kwoty netto, podatek VAT należny) zagregowane w podziale na zastosowane stawki VAT. Z tej perspektywy przy obecnie stosowanych rozwiązaniach informatycznych w tym zakresie znacząco utrudnione bądź niemożliwe będzie pokazywanie w plikach JPK_VDEK obrotu dokumentowanego paragonami fiskalnymi (reprezentowanego w postaci dokumentów zbiorczych) w podziale na kody grup towarowych (za wyjątkiem przypadku, gdy cały obrót w ramach danej stawki VAT dotyczy jednorodnych towarów / jednej grupy towarowej). Należy przy tym pamiętać, że zgodnie z objaśnieniami do pliku JPK_VAT, jak i propozycjami w zakresie struktury JPK_VDEK, w zakresie ewidencjonowania paragonów fiskalnych dopuszczalne jest wykazywanie obrotu dokumentowanego w postaci uproszczonych dokumentów zbiorczych. Logika rozdzielania obrotu według grup towarów stoi w sprzeczności z tymi regułami.

Podobny praktyczny problem z rozdzieleniem linii faktury sprzedaży na poszczególne grupy towarowe pojawia się przy innych dokumentach zbiorczych, w szczególności przy fakturach korygujących zbiorczych, dokumentujących zmniejszenie podstawy opodatkowania i kwoty podatku nie odnoszące się do zwrotu towarów lub innych przyczyn związanych bezpośrednio ze zmniejszeniem ilości / wartości poszczególnych towarów lub usług dokumentowanych pierwotną fakturą lub zbiorem faktur pierwotnych.

Dodatkowo pragniemy zwrócić uwagę na fakt, że przedstawiony słownik grup towarowych (od 1 do 19) został oznaczony jako katalog zamknięty – **nie przewiduje on dedykowanej zbiorczej kategorii dla pozostałych (specyficznie niesklasyfikowanych w ramach kodów 1-19) towarów lub usług**. Z kolei propozycja schemy JPK_VDEK nie pozwala na pozostawienie pola „**KodGrupyTowarowej**” pustego. Ma to istotne znaczenie, ponieważ obecna propozycja katalogu grup towarowych nie jest kompletna i nie pozwala na oznaczenie właściwym wielu grup towarowych czy usług (np. usługi telekomunikacyjne). Utrzymanie proponowanej listy jako katalogu zamkniętego prowadziłoby do istotnych problemów z jednoznacznym przyporządkowaniem właściwej grupy towarowej do poszczególnych towarów i usług raportowanych po stronie sprzedażowej.

Biorąc pod uwagę powyżej przedstawione argumenty, **rekomendujemy rezygnację z propozycji uwzględniania w schemie JPK_VDEK kodów grup towarowych**.

3. Typy dokumentu (sprzedaż i zakup)

Zarówno w sekcji SprzedażWiersz, jak i ZakupWiersz, Ministerstwo Finansów proponuje ujmowanie w proponowanej schemie JPK_VDEK, dodatkowej informacji o typie dokumentu sprzedaży lub zakupu. W propozycji schemy JPK_VDEK pola TypDokumentu w sekcji SprzedażWiersz oraz ZakupWiersz są polami bezwarunkowo fakultatywnymi. Według wstępnej specyfikacji schemy JPK_VDEK pola te będą mogły być wypełniane np. poniżej wskazanymi oznaczeniami:

KodTypuDokumentu (SprzedażWiersz)	
Wartość	Znaczenie
FISK	dowód zbiorczy wewnętrzny zawierający obrót z kasy rejestrującej
WEW	dokument zbiorczy wewnętrzny
MK	dokument rozliczany metodą kasową
AU	procedura szczególna złoto inwestycyjne
MR	procedura Marży
FP	faktura wystawiona na zasadach z art.. 106b ust. 3
TT	Transakcje trójstronne

KodTypuDokumentu (ZakupWiersz)	
Wartość	Znaczenie
RR	faktura VAT-RR, o której mowa w art. 116 ust. 2
TX	faktura od podatnika rozliczającego się w formie ryczału
OO	oznaczenie o stosowanej przez podatnika procedurze szczególnej dostaw towarów i świadczenia usług dla których podatnikiem jest nabywca w przypadkach o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8

Naszym zdaniem, propozycja wprowadzenia dodatkowego oznaczenia typu dokumentu na poziomie linii transakcyjnych pliku JPK_VAT jest właściwa z perspektywy realizacji celów efektywnej kontroli rozliczeń przez administrację skarbową. Może również usprawnić analizy wewnętrznej spójności danych raportowanych w plikach JPK_VDEK. Możliwość użycia dodatkowego parametru klasyfikacyjnego w plikach JPK_VDEK może być szczególnie przydatne w odniesieniu do zakupów objętych mechanizmem tzw. odwrotnego obciążenia – ich jednoznaczna klasyfikacja jest możliwa obecnie wyłącznie w oparciu o analizę zapisów po stronie podatku należnego w pliku JPK_VAT, natomiast zakres informacji ujawnianych w sekcji JPK_VAT dla podatku jest niewystarczający dla jednoznacznego sklasyfikowania transakcji zakupowych naliczonego (podział tylko za zakupy pozostałe oraz zakupy tzw. środków trwałych), w szczególności – oddzielenie zakupów krajowych opodatkowanych według zasady ogólnych od zakupów objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia (i dodatkowe określenie, czy mamy do czynienia np. z wewnątrzwspólnotowym nabyciem towarów, importem usług z UE, czy importem towarów w procedurze uproszczonej).

Dla potrzeb usprawnienia kontroli wewnętrznej i czynności sprawdzających, uzasadnione wydaje się być rozszerzenie zakresu danych raportowanych w plikach JPK_VDEK o oznaczenie typów dokumentu. Jednocześnie w naszej ocenie, wprowadzenie takiego dodatkowego obowiązku ewidencyjnego powinno być realizowane przy założeniu spełnienia poniższych wymogów:

- typy dokumentów powinny zostać jednoznacznie skodyfikowane;
- katalog oznaczeń powinien być stały (zmiany siatki wprowadzane w drodze wyjątku);
- katalog typów dokumentów powinien przewidywać pozycję zbiorczą: „inne” dla ewentualnego oznaczenia pozostałych, nieskodyfikowanych jednoznacznie typów dokumentów
- pola TypDokumentu, zarówno w sekcji SprzedażWiersz jak i ZakupWiersz powinny pozostać (bezwarunkowo) fakultatywne, a w związku z tym stwierdzone błędy w oznaczaniu typu dokumentu:
 - nie powinny wiązać się z ryzykiem sankcji karno-skarbowych lub kary administracyjnej określonej w art. 109 ust. 3f ustawy o VAT (według projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa z dnia 30 listopada 2018 r.);

- nie powinny rodzić obowiązku składania korekty pliku JPK_VDEK (jeżeli byłaby to wyłączna przyczyna korekty).

Postulowana fakultatywność ww. pola ma na celu ochronę podatników przed nadmiernym ciężarem administracyjnym związanym z wypełnianiem tej dodatkowej informacji czy koniecznością poniesienia nieproporcjonalnie dużych kosztów wdrożenia stosownych rozwiązań w systemach ERP lub F-K, pozwalających na jednoznaczne mapowania na potrzeby JPK_VDEK oznaczeń typów dokumentów.

Podsumowując, naszym zdaniem **zasadne jest wprowadzenie oznaczeń typów dokumentu w sekcji dla podatku należnego i naliczonego pliku JPK_VDEK z zastrzeżeniem spełniania warunków wskazanych w pkt a) - d) powyżej.**

4. Termin i forma płatności

a) Termin płatności

W przedstawionej schemie JPK_VDEK przewidziano dodanie w sekcji „SprzedazWiersz” (fakultatywnego) pola do rejestracji terminu płatności.

W naszej ocenie **proponowane rozszerzenie obowiązków ewidencyjnych 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.:

- 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);
- 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_VDEK (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. 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:

- obowiązkowego dokonania przed podatnika zmniejszenia (pierwotnie wykazanego) podatku naliczonego z faktury VAT zakupowej w trybie przewidzianym w art. 89b ust. 1 Ustawy o VAT lub

- ii. dobrowolnego dokonania zmniejszenia podatku należnego z tytułu wystawionej (lecz nieopłaconej w stosownym terminie) faktury sprzedaży – w trybie 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_VDEK 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, rekomendujemy **wycofanie propozycji ujmowania w plikach JPK_VDEK informacji o terminie płatności faktury.**

b) Forma płatności

Proponowana schema JPK_VDEK przewiduje **obowiązek** (pole obligatoryjne) wskazywania formy / sposobu uregulowania (płatności) faktury, poprzez ujmowanie w nowym polu „**Formaplatnosci**” dla każdego wiersza jednego z oznaczeń ze zdefiniowanej (zamkniętej) listy:

Formy płatności	
Wartość	Znaczenie
P	Przelew
G	Gotówka
I	Inne
M	Mieszane

Obowiązek ten dotyczyć ma wszystkich linii wskazywanych w sekcji SprzedazWiersz (tj. całej sprzedaży, ale też np. zakupów objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia, czy też nieodpłatnych przekazów rodzących obowiązek rozliczenia podatku VAT należnego).

Postulujemy **rezygnację z wprowadzania tego dodatkowego obowiązku ewidencyjnego**, albo oznaczenie pola „FormaPłatnosci” jako **bezw warunkowo fakultatywnego**.

Przede wszystkim należy mieć na względzie, że forma dokonywania płatności nie ma wpływu na klasyfikację czy sposób rozliczenia danej transakcji dla potrzeb podatku VAT. Nie ma więc ta informacja znaczenia dla procesu analizy i weryfikacji prawidłowości rozliczeń VAT podatnika.

Należy wskazać również na problemy praktyczne z uzupełnianiem takiej informacji. W momencie składania pliku JPK_VDEK za dany okres sprawozdawczy faktury w dużej mierze mogą być jeszcze nieuregulowane (efekt stosowania dłuższych terminów płatności) a finalna forma płatności nieustalona (czy przelew, czy gotówka czy może inna forma). W takich okolicznościach określanie (wymaganej przez strukturę JPK_VDEK) jednoznacznej formy płatności prowadziłoby do zadeklarowania (na moment złożenia pliku) informacji niezgodnej ze stanem faktycznym. Uwzględnienie takiej danej w zakresie raportowania JPK_VAT rodziłoby też pytanie, czy w przypadku finalnej zmiany formy płatności w momencie uregulowania faktury, należy składać korekty plików JPK_VDEK za przeszły okres sprawozdawczy tylko i wyłącznie z powodu zmiany formy płatności.

Warto również nadmienić, że w praktyce może istnieć problem z określeniem jednej (jednoznacznej) formy płatności w stosunku do danego wiersza w JPK_VDEK. Dotyczy to może w szczególności dokumentów zbiorczych czy raportów z kasy fiskalnej (prezentowanych w JPK_VDEK w postaci skumulowanej za dany okres), które dotyczyć mogą różnych zdarzeń gospodarczych za które płatność (np. na podstawie paragonów) regulowana była w różnej formie. Przykładowo, tygodniowy obrót dotyczący sprzedaży krajowej rejestrowanej na paragonach i opodatkowanej według stawki 23% może zostać uwidoczniiony jako jedna linia w pliku JPK_VDEK z przyporządkowanymi informacjami (numer dokumentu, kwoty netto i VAT, daty) – w takim przypadku praktycznym problemem będzie przyporządkowanie jednej formy płatności do całego zapisu zbiorczego. Podobny problem będzie występował w przypadku zwykłych faktur regulowanych częściowo w gotówce, a częściowo np. przelewem.

Dodatkowo, istnieje problem ograniczonego dostępu i rozproszenia ww. danych w systemach księgowych. Jeżeli forma płatności jest rejestrowana w systemach klasy ERP to zazwyczaj na poziomie tzw. „kontraktu” (de facto dane podstawowe nabywcy) lub w modułach do zarządzania umowami, albo modułach płatniczych. Dodatkowo nie w każdym systemie stosowany jest mechanizm tzw. rozliczenia faktury z płatnością, tj. jednoznacznego przypisania danej, całej faktury do jednej (jednorodnej, co do formy) płatności. Istotnym problemem jest również częsty brak bezpośredniego powiązania (na poziomie dostępnych w ERP raportów transakcyjnych) ewidencji VAT i zestawień płatniczych. W takiej sytuacji, zadośćuczynienie nowym ww. obowiązkom sprawozdawczym wiązać może się z koniecznością ponoszenia przez podatników nieproporcjonalnie wysokich nakładów pracy i kosztów związanych z budową dedykowanych mechanizmów łączenia i raportowania danych z ewidencji VAT i modułów płatności (w tym wykorzystania np. hurtowni danych).

Mając na względzie powyższe argumenty proponujemy **wycofanie propozycji raportowania w plikach JPK_VDEK informacji o formie płatności faktury**. Alternatywnie, biorąc pod uwagę wspomniane powyżej praktyczne problemy z pozyskaniem, weryfikacją czy jednoznacznym przyporządkowaniem formy płatności do faktury, można rozważyć zmianę w schemie JPK_VDEK zakładającą dowolność (fakultatywność) wypełniania pola FormaPłatnosci

5. Kod celu złożenia pliku JPK_VDEK

W proponowanej wersji schemy JPK_VDEK, w polu **CelZłożenia** istnieje możliwość wprowadzenia wartości: „1” (złożenie po raz pierwszy pliku JPK_VDEK za dany okres) lub „2”, (oznaczenie każdej korekty pliku JPK_VDEK).

Taki mechanizm oznaczania i odróżniania plików pierwotnych od korekt miał zastosowanie dla wersji 1 i 2 (wersji historycznych) plików JPK_VAT, natomiast w wersji 3 pliku JPK_VAT w polu CelZłożenia oznaczenia korekt miało już charakter sekwencyjny, tj.

Kod celu	Znaczenie
„0”	Plik pierwotny
„1”	Pierwsza korekta
„2”	Druga korekta

Wskazany w propozycji schemy JPK_VDEK mechanizm oznaczania wersji plików („1” dla pliku pierwotnego, „2” dla każdej złożonej korekty) stanowi niejako powrót do koncepcji obowiązującej przed 1 stycznia 2018 r. dla plików JPK_VAT i uniemożliwia sekwencyjne oznaczenie kolejno składanych korekt rozliczeń VAT.

W naszej ocenie, wskazane byłoby zastosowanie w schemie JPK_VDEK tego samego, sekwencyjnego mechanizmu oznaczania kolejnych korekt plików JPK_VDEK, który miał zastosowanie dla 3 wersji plików JPK_VAT („0” – dla pliku pierwotnego, „1” - dla pierwszej korekty, „2” dla drugiej korekty, ..., „n” – dla n-tej korekty). Pozwoli to na usprawnienie kontroli wykonywanych przez administrację skarbową.

6. Prefiks numeru NIP / numeru VAT-UE nabywcy i dostawcy

W propozycji schemy JPK_VDEK Ministerstwo Finansów uwzględniło rozszerzenie zakresu danych o nabywcach i dostawcach o prefiks numeru NIP lub VAT kontrahenta / dostawcy, tj., raportowanie tej informacji w polach odpowiednio: **KodKrajuNadaniaTIN** w sekcji **SprzedażWiersz** (dla nabywców) oraz: **KodKrajuNadaniaTIN** w sekcji **ZakupWiersz** (dla dostawców) w postaci kodu ISO kraju nadania Numeru Identyfikacji Podatkowej **oddzielnie od informacji na temat pełnego numeru NIP lub numeru VAT-UE nabywcy odbiorcy** (umieszczanego w polach odpowiednio: **NrKontrahenta** i **NrDostawcy**).

Pragniemy podkreślić, że w obecnej wersji pliku JPK_VAT pełny Numer Identyfikacji Podatkowej (NIP lub numer VAT-UE), wraz z prefiksem kraju nadania jest już ujmowany w polach **NrKontrahenta** i **NrDostawcy**. Stąd, w naszej ocenie **nie ma potrzeby raportowania prefiksu numeru NIP/VAT-UE w oddzielnym polu**.

7. Kod kraju siedziby nabywcy i dostawcy

Ministerstwo Finansów proponuje wykazywanie w pliku JPK_VDEK w odrębnych polach danych nabywcy i dostawcy, określających (według nomenklatury ISO) oznaczenie **kodu kraju siedziby kontrahenta** lub **dostawcy** (w polach: **KodKrajuSiedziby** w sekcji **SprzedażWiersz** oraz sekcji **ZakupWiersz**).

Naszym zdaniem uwidocznienie tej informacji może przyczynić się do zwiększenia efektywności kontroli rozliczeń VAT. Wskazanie kodu ISO kraju siedziby 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_VDEK proponujemy poniżej).

8. Dane adresowe dostawców i nabywców

W proponowanej schemie JPK_VDEK utrzymana została (obowiązujące w wersji 3 pliku JPK_VAT) 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 obligatoryjne. W naszej ocenie, informacje te są nadmiarowe, w związku z czym **proponujemy usunięcie w produkcyjnej wersji schemy JPK_VDEK**.

Za powyższym stanowiskiem przemawiają naszym zdaniem następujące argumenty:

- (a) Z perspektywy administracji skarbowej oraz podmiotów wykonujących czynności sprawdzające w odniesieniu do plików JPK_VAT / JPK_VDEK), **wystarczającą informacją jednoznacznie identyfikującą dostawcę lub nabywcę podatnika jest jego numer identyfikacji podatkowej (NIP lub numer VAT-UE)**. W oparciu o tę informację, administracja skarbową 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, tzw. „biała lista” podatników VAT, której uruchomienie planowane jest na wrzesień 2019 r. 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_VDEK istotnie zwiększa rozmiary przesyłanego pliku. Należy przy tym mieć na względzie, że:
 - i. AdresKontrahehta oraz AdresDostawcy są w pliku JPK_VDEK 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_VDEK są powielane dla każdego wiersza w pliku. Dla przykładu, jeżeli w pliku JPK_VDEK 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_VDEK 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.

9. Implementacja pól K_49_1 i K_50_1

Do proponowanej struktury JPK_VDEK w elemencie „ZakupWiersz” dodane zostały nowe pola K_49_1 i K_50_1. Ich implementacja rodzi pewne wątpliwości. Pole K_49_1 zostało połączone w jedną sekwencję z polem K_49, zaś pole K_50_1 zostało połączone w jedną sekwencję z polem K_50. Te sekwencje nie mają żadnych dodatkowych parametrów, co oznacza, że musi ona wystąpić dokładnie raz (sekwencja jest obowiązkowa). Wewnątrz sekwencji element K_49 i K_50 są nieobowiązkowe (mają parametr „minOccurs = 0”). Nowe pola K_50_1 i K_49_1 nie mają takiego parametru, co oznacza, że są one obowiązkowe do uzupełnienia (muszą wystąpić dokładnie jeden raz). W konsekwencji zgodnie z proponowaną strukturą xsd każdy dokument, który zostanie dodany do elementu „ZakupWiersz” musiałby mieć obowiązkowo uzupełnione pola K_49_1 i K_50_1. Zapewne zasadne byłoby tutaj zastosowanie zabiegu tak jak dla innych sekwencji, które wiążą pola dla kwoty netto i podatku dla takiego samego rodzaju transakcji. Polega on na ustawieniu parametru „minOccurs = 0” dla całej sekwencji i usunięcie takiego parametru z poszczególnych pól. W konsekwencji sekwencja byłaby nieobowiązkowa, ale uzupełnienie jednego pola w sekwencji zmuszałoby do uzupełnienia drugiego (powiązanego sekwencją) pola.

Drugą kwestią jest **brak definicji typu danych** dla pól K_49_1 i K_50_1. Biorąc pod uwagę przeznaczenie pola, powinno być ono oznaczone jako typ TKwotowy tak jak K_49 i K_50.

10. Błędy w sekcji dla zwrotu kwoty nadwyżki podatku naliczonego na rachunek

W obecnie obowiązującej deklaracji VAT-7(18) zaimplementowana jest nieobowiązkowa sekwencja, w której podatnik może wskazać wysokość kwoty do zwrotu na rachunek bankowy (pole P_57), a następnie wskazać jaka kwota ma zostać przelana na rachunek VAT lub wypłacona we wskazanym terminach. Kwoty można wskazać w czterech polach kwotowych (P_58-P_61). W przypadku przelewu na rachunek VAT i zwrotu w terminie 25 dni podatnik powinien również uzupełnić odpowiednio pola wyboru P_68 (potwierdzenie, że podatnik wnioskuje o zwrot podatku na rachunek VAT) lub P_70 (informacja czy do deklaracji został dołączony wniosek o przyspieszenie terminu zwrotu).

W proponowanej strukturze JPK_VDEK wskazane są również cztery opcje, ale zostały one zaimplementowane w odmienny niż w przypadku VAT-7 sposób. W przypadku pola P_58 (zwrot na rachunek VAT) typ tego pola to „TWybor1”, które umożliwia wskazanie tylko wartości „1”, zaś w przypadku pola P_59 typ pola to „TWybor1_2” umożliwiający wskazanie wartości 1 i 2. Pozostałe dwa pola są polami kwotowymi (P_60 – zwrot w ciągu 60 dni, P_61 – zwrot w ciągu 180 dni). Tym samym w proponowanym formacie struktury JPK_VDEK podatnik nie może wskazać kwoty zwrotu dla zwrotu na rachunek VAT oraz przyspieszonego zwrotu w ciągu 25 dni. Dodatkowo pole P_59 (zwrot w ciągu 25 dni) umożliwia wpisanie wartości 1 lub 2 mimo, że pierwotnie w deklaracji typ tego pola był uwarunkowany tym, że dotyczył on pytania o to czy podatnik załączył odpowiedni wniosek o przyspieszenie terminu zwrotu. W przypadku JPK_VDEK nie ma przewidzianych załączników

oraz opis pola nie sugeruje, aby pole dotyczyło pytania o załącznik, a więc konsekwencji typ pola wydaje się bezzasadny. W ostatecznej wersji typy tych pól powinny być ujednolicone (wszystkie pola jako „TWybór” albo wszystkie pola jako „TKwotaCNieujemna”).

11. Data sprzedaży dla faktur sprzedaży

W propozycji schemy JPK_VDEK utrzymany został obowiązek pokazywania **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.

Praktyczne doświadczenia w obszarze raportowania dla potrzeb JPK_VAT wskazują na **istotne trudności w dochowaniu wymogu uwidacznia 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 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_VDEK);
- 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 datę sprzedaży należy przyjąć w przypadku wystawienia korekty do korekty?);
- iii. faktury zbiorczej korygującej, odnoszącej się do wielu faktur pierwotnych (lub wcześniej już korygowanych) faktur, z których każda może mieć inną (przypadającą nawet w różnych miesiącach/latach) datę sprzedaży (dokonania pierwotnej transakcji).

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



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

© 2019 Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy sp.k.