



LTCA
ADWOKACI I DORADCY PODATKOWI

09/2020 r.

INFORMACJA

DOTYCZĄCA WYPEŁNIANIA CZĘŚCI
EWIDENCYJNEJ NOWEGO JPK_VAT



Opracowano dla: **PERTOM SP. Z O.O.**

Spis treści

I.	Cel Instrukcji	2
II.	Zakres Instrukcji.....	2
III.	Oznaczenia dokumentów sprzedaży i zakupu	3
A.	Oznaczenia dokumentów sprzedaży	3
B.	Oznaczenia dokumentów zakupu.....	5
IV.	Oznaczenia grup towarów i usług podlegających sprzedaży (GTU 01 -13)	6
A.	Zakres dokumentów, do których zastosowanie znajduje GTU	6
B.	Brak zastosowania GTU	6
C.	Rodzaje symboli GTU	7
D.	Dalsze objaśnienia usług doradczych niejednokrotnie występujących w grupie podmiotów powiązanych, na które Spółka powinna zwracać uwagę	13
V.	Oznaczenia procedur / zasad opodatkowania	17
A.	Oznaczenia procedur / zasad opodatkowania przy sprzedaży.....	17
B.	Dalsze objaśnienia dot. symbolu „EE”	21
C.	Dalsze objaśnienia dot. symbolu „I_42” oraz „I_63”	23
D.	Dalsze objaśnienia dot. symbolu „MPP”	24
E.	Oznaczenia procedur / zasad opodatkowania przy zakupach.....	25
VI.	Uwaga dot. pozycji w części deklaratoryjnej nowej struktury JPK	26
VII.	Zasady wypełniania nowego pliku JPK.....	27
VIII.	Uwagi dotyczące korekt JPK	28
A.	<i>Korekta JPK za okres sprzed zmiany przepisów i wprowadzeniem nowej struktury</i>	<i>28</i>
B.	<i>Zasady autokorekty zapisów JPK</i>	<i>28</i>
C.	<i>Wezwanie organu do korekty JPK</i>	<i>28</i>
D.	<i>Odpowiedzialność finansowa za błędy w JPK</i>	<i>29</i>

INFORMACJA

I. Cel Informacji

- ❖ Niniejsze opracowanie zawiera podstawowe wytyczne związane z wypełnieniem obowiązków ewidencyjnych związanych z wprowadzaniem poszczególnych zapisów w nowej strukturze JPK_VAT, która ma zacząć obowiązywać od 1 października 2020 r. i obejmie wszystkich przedsiębiorców zgłoszonych do rejestru VAT.
- ❖ Niniejsza Informacja zawiera szczegółowe dane dotyczące danych koniecznych do odzwierciedlenia w nowym pliku JPK_VAT, których przekazanie należy do obowiązków podatników.

II. Zakres Informacji

- ❖ Wytyczne ujęte w niniejszej Informacji oparte zostały na treści rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług z dnia 18.10.2019 r. (Dz.U.2019.1988) i zostały podzielone na następujące zakresy danych koniecznych do odzwierciedlenia w pliku JPK:
 1. oznaczenia dokumentów sprzedaży i zakupu,
 2. oznaczenia grup towarów i usług podlegających sprzedaży (GTU 01 -13),
 3. oznaczenia procedur i zasad opodatkowania transakcji sprzedażowych,
 4. oznaczenia procedur i zasad opodatkowania transakcji zakupowych,
- ❖ Podstawowym celem Informacji jest zaznajomienie podatników z danymi podlegającymi ujawnieniu, a w konsekwencji koniecznych do ustalenia i przekazania osobom zajmującymi się rozliczeniami podatnika, w tym sporządzaniem i wysyłaniem plików JPK oraz deklaracji podatkowych. Informacja obejmuje kompleksowe wytyczne w zakresie danych koniecznych do odzwierciedlenia w nowym pliku JPK i tym samym koniecznych do uzyskania lub potwierdzenia przez działy księgowe.

III. Oznaczenia dokumentów sprzedaży i zakupu

W części ewidencyjnej odzwierciedlającej poszczególne zapisy rejestru VAT konieczne będzie odpowiednie oznaczenie dokumentów księgowych. Każdorazowo, 3 warianty oznaczeń będą wybierane w polu TypDokumentu i będą służyć organom podatkowym do natychmiastowej identyfikacji danego rodzaju dokumentu sprzedaży lub dokumentu zakupu, na podstawie którego wprowadzone zostały odpowiednie zapisy, wpływające na prawidłowość rozliczenia odpowiednich kwot podatku należnego i naliczonego.

A. Oznaczenia dokumentów sprzedaży

❖ W części dotyczącej ewidencji sprzedaży do wyboru będą następujące oznaczenia:

- „RO”
- „WEW”
- „FP”

Rodzaj oznaczenia	Dokumenty będące przedmiotem oznaczenia	UWAGI
RO	Dotyczy księgowania raportu okresowego dokumentującego sprzedaż zarejestrowaną na kasie fiskalnej .	Podatnicy nadal będą mieli możliwość wyboru okresu raportowania, w tym czy ewidencjonowanie sprzedaży na kasie fiskalnej księgować na bazie jednego zbiorczego raportu za dany miesiąc, czy też raportami dziennymi, w tym odrębnymi raportami z różnych punktów sprzedaży lub jednym zbiorczym raportem (po połączeniu). Każdorazowo jednak ewidencja takiej sprzedaży powinna zostać oznaczona symbolem RO. Co istotne, podatnicy nie będą mieli możliwości odrębnego ewidencjonowania pojedynczych paragonów fiskalnych. Wartość sprzedaży i podatek VAT należy będzie odzwierciedlać wyłącznie na podstawie raportów okresowych.
WEW	Dotyczy dokumentów wewnętrznych, które wpływają na podatek należny , jednak przepisy nie wymagają wystawienia faktury VAT, ani fiskalizacji danego rodzaju transakcji.	W szczególności możemy tutaj mówić o dokumentowaniu: • nieodpłatnych przekazów (np. prezentów, upominków, gratisów o wartości pow. 100 zł), • zużyciu towarów na cele osobiste, w tym świadczeń na rzecz pracowników, • świadczeń zwolnionych, • nieodpłatnym świadczeniu usług (np. zakupu dodatkowych pakietów ubezpieczeń dla pracowników), czy też • zbiorczej sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności nieewidencjonowanej przy użyciu kasy rejestrującej. Zatem w przypadkach, w których ustawa o VAT zobowiązuje nas do odpowiedniego wykazania VAT należnego i opodatkowania transakcji, ale nie wymaga fiskalizacji ani wystawienia faktury VAT, zgodnie z powszechną praktyką możliwe jest wystawienie tzw. faktury wewnętrznej lub innego dokumentu wewnętrznego i dla tych – zastosowanie znajdzie oznaczenie WEW. <u>Uwaga:</u> W przypadku wystawienia dokumentu wewnętrznego celem naliczenia VAT z tytułu importu usług/WNT/ dostaw, dla których podatnikiem jest nabywca – zapisów w ewidencji będziemy dokonywać na podstawie dokumentów zakupu, bez oznaczania znacznikiem WEW.

Rodzaj oznaczenia	Dokumenty będące przedmiotem oznaczenia	UWAGI
FP	Dotyczy faktur jakie są wystawiane do paragonów fiskalnych , które zgodnie z założeniami nowego JPK, nie mają wpływu na obliczenie wysokości sumy podatku VAT należnego, albowiem podstawa o podatkovania i kwota VAT wynikać będzie z raportów okresowych (RO).	Co istotne, faktury wystawiane do paragonów fiskalnych oznaczone znacznikiem FP nie będą powiększały wartości sprzedaży oraz podatku należnego za okres, w którym zostały ujęte w pliku JPK. Oznaczenie FP pełni jedynie rolę informacyjną i ma zastosowanie do każdej faktury wystawionej do paragonu fiskalnego, niezależnie od tego czy dotyczy konsumenta, czy też przedsiębiorcy. Dla zastosowania znacznika FP nie ma zatem znaczenia, czy jest to faktura wystawiana dla osoby fizycznej nieprowadzącej działalności, czy też dla firmy. Zaznaczyć jednak należy, że od stycznia 2020 roku faktura do paragonu może być wystawiona na rzecz podatnika (firmy) jedynie w przypadku, w którym paragon zawiera NIP tej firmy. W przypadku paragonów bez NIP, wystawienie faktury do takiego paragonu na rzecz przedsiębiorcy (podatnika VAT lub Podatnika podatku od wartości dodanej) nie jest możliwe. <u>Uwaga:</u> Warto zwrócić uwagę na instytucję tzw. faktury uproszczonej, tj. paragonu wystawionego do kwoty 450 zł (brutto) i zawierającego NIP nabywcy – przedsiębiorcy. Paragon taki stanowi bowiem fakturę w rozumieniu ustawy o VAT, a w konsekwencji do takiego paragonu nie jest możliwe wystawienie faktury. Jeśli natomiast taka faktura zostanie wystawiona nie powinna być oznaczona symbolem FP, czego skutkiem będzie „zdublowanie” wartości sprzedaży i podatku należnego. Paragon stanowiący fakturę uproszczoną od 1 stycznia 2021 roku będzie musiał być wyodrębniony z raportu okresowego z kasy fiskalnej i zaewidencjonowany w pliku JPK odrębnie, jak „zwykła” faktura VAT (podając jej numer oraz wpisując w polu dotyczącym nazwy nabywcy „BRAK”). W okresie od 01.10.2020 do 31.12.2020 roku wyłączono obowiązek odrębnego prezentowania w pliku JPK faktur uproszczonych, o ile te zostały ujęte zbiorczo w raporcie okresowym z kasy fiskalnej (RO).

B. Oznaczenia dokumentów zakupu

❖ W części dotyczącej ewidencji zakupów do wyboru będą następujące oznaczenia:

- „MK”
- „VAT_RR”
- „WEW”

Rodzaj oznaczenia	Dokumenty będące przedmiotem oznaczenia	UWAGI
MK	Dotyczy księgowania faktury wystawionej przez podatnika (dostawcę lub usługodawcę) rozliczającego się metodą kasową.	Zatem księgując tego rodzaju fakturę zakupową, co do zasady w okresie w którym dokonaliśmy płatności (lub jej odpowiedniej części), na potrzeby JPK konieczne będzie oznaczenie jej symbolem „MK”, który będzie stanowił dla urzędu skarbowego jasną i czytelną informację o dokonaniu zapłaty i powstaniu prawa do odliczenia.
VAT_RR	Dotyczy nabycia towarów (produktów rolnych własnej produkcji) lub usług (rolniczych) od rolnika ryczałtowego (np. owoce, ryby, mięso ze świń, choinki, czy też usługi związane z chowem i hodowlą zwierząt lub wynajem maszyn rolniczych).	W tym wypadku identyfikacja faktury koniecznej do oznaczenia ww. symbolem również będzie ułatwiona, albowiem faktura taka zasadniczo powinna zawierać adnotację: „Faktura VAT RR” oraz oświadczenie dostawcy produktów rolnych o treści: <i>„Oświadczam, że jestem rolnikiem ryczałtowym zwolnionym od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT”.</i>
WEW	Dotyczy wszelkiego rodzaju dokumentów wewnętrznych dokumentujących zdarzenia wpływające na podatek VAT naliczony, niemniej nie wynikających z faktur zakupu.	Wśród takich zdarzeń wymienić można m.in.: korektę roczną dotyczącą wyrównania poziomu rzeczywistego proporcji, czy też korektę dotyczącą środków trwałych (np. zmiany przeznaczenia pojazdów samochodowych lub wycofania środka trwałego z prowadzonej działalności).

IV. Oznaczenia grup towarów i usług podlegających sprzedaży (GTU 01 -13)

W części ewidencyjnej odzwierciedlającej poszczególne zapisy rejestru VAT – przy ewidencjonowaniu sprzedaży w polu SprzedażWiersz – konieczne będzie odpowiednie oznaczenie danej kategorii grup towarów i usług (GTU), którymi organy podatkowe są szczególnie zainteresowane i na podstawie tych oznaczeń chcą być na bieżąco informowane o zaistniałym obrocie danej kategorii towarów lub usług. Innymi słowy, na podstawie zastosowanego oznaczenia organy będą wiedziały, czy ewidencjonowana faktura zawiera towar/y lub usługę/i tzw. „wrażliwe”.

A. Zakres dokumentów, do których zastosowanie znajduje GTU

- ❖ Znaczniki GTU dotyczą wyłącznie regularnej sprzedaży udokumentowanej fakturą VAT, tj.:
 - „zwykłą” fakturą sprzedaży,
 - fakturą zaliczkową (i końcową),
 - fakturą korygującą, oraz
 - fakturą uproszczoną (prezentowaną odrębnie w JPK, od 01.01.2021 r.).
- ❖ Należy przy tym pamiętać, że faktury wystawiane do paragonów fiskalnych (z oznaczeniem „FP”) również będą podlegały odpowiednim oznaczeniom GTU.
- ❖ W przypadku nabycia usług we własnym imieniu, ale czyjąś rzecz, a także w przypadku odsprzedaży towarów i „refakturowania” dostawy towarów lub świadczenia usług, znacznik GTU również znajdzie zastosowanie.

B. Brak zastosowania GTU

- ❖ Oznaczenia GTU nie mają zastosowania dla:
 - a) faktur zakupowych, w tym zakupów z za granicy obejmujących WNT lub import usług,
 - b) dokumentów wewnętrznych [dokumentów WEW], oraz
 - c) zbiorczych informacji o sprzedaży ewidencjonowanej przy użyciu kas rejestrujących (fiskalizacji) [dokumentów RO].
- ❖ Zaznaczyć także należy, że powszechnie stosowane faktury pro-forma, nie stanowią faktury w rozumieniu ustawy o VAT, a zatem nie będą podlegały oznaczeniom GTU.

C. Rodzaje symboli GTU

Rodzaj oznaczenia	Usługi / towary objęte przedmiotowym oznaczeniem	Szczegółowy opis wybranych usług / towarów objętych przedmiotowym oznaczeniem
GTU 01	Napoje alkoholowe – alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane i wyroby pośrednie, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym (art. 93-97)	alkohol etylowy, o mocy alkoholu przekraczającej 1,2% objętości (CN 2207 i 2208) oraz wyroby o mocy alkoholu przekraczającej 22% objętości (CN 2204, 2205 i 2206 00) piwo (CN 2203 00) oraz mieszaniny piwa z napojami bezalkoholowymi, o ile objętościowa moc alkoholu w tych wyrobach przekracza 0,5% objętości (CN 2206 00) wina musujące (CN 2204 10, 2204 21, 2204 29 10 i 2205) jeżeli mają korek w kształcie grzybka, umocowany za pomocą węzłów lub spinek, albo cechują się ciśnieniem wynoszącym co najmniej 3 bary, oraz mają rzeczywistą objętościową moc alkoholu od 1,2% do 15% objętości i cały alkohol etylowy pochodzi wyłącznie z procesu fermentacji wina niemusujące (CN 2204 i 2205), jeżeli mają rzeczywistą objętościową moc alkoholu od 1,2% do 15% objętości i cały alkohol etylowy pochodzi wyłącznie z procesu fermentacji, a dodatkowo o mocy od 15% do 18%, o ile nie zawierają żadnych dodatków wzbogacających musujące napoje fermentowane (CN 2206 00 oraz 2204 10, 2204 21 i 2204 29 10), jeżeli mają korek w kształcie grzybka, umocowany za pomocą węzłów lub spinek, albo cechują się ciśnieniem wynoszącym co najmniej 3 bary, oraz mają rzeczywistą objętościową moc alkoholu od 1,2% do 13% objętości i cały alkohol etylowy pochodzi wyłącznie z procesu fermentacji niemusujące napoje fermentowane (CN 2204, 2205 oraz 2206 00), jeżeli mają rzeczywistą objętościową moc alkoholu od 1,2% do 15% objętości i cały alkohol etylowy pochodzi wyłącznie z procesu fermentacji
GTU 02	towary, o których mowa w art. 103 ust. 5aa o VAT (benzyny lotnicze/silnikowe, gaz płynny, oleje napędowe, oleje opałowe , paliwa typu benzyna/nafta do silników odrzutowych, pozostałe oleje napędowe, paliwa ciekłe, biopaliwa ciekłe, pozostałe towary, o których mowa w art. 86 ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym, wymienione w załączniku nr 1 do tej ustawy, bez względu na kod CN)	benzyna silnikowa (CN 2710 12 25, z wyłączeniem benzyn lakowych i przemysłowych, CN 2710 12 41, 2710 12 45, 2710 12 49, 2710 12 51, 2710 12 59, 2710 12 90 oraz 2207 20 00) gaz płynny (LPG) (CN 2711 13, 2711 14 00 i 2711 19 00) olej napędowy (CN 2710 19 43 i 2710 20 11) olej opałowy (CN 2710 19 62, 2710 19 64, 2710 19 68, 2710 20 31, 2710 20 35, 2710 20 39, 2710 20 90) pozostałe oleje napędowe (CN 2710 19 46, 2710 19 47, 2710 19 48, 2710 20 15, 2710 20 17, 2710 20 19) paliwa ciekłe i biopaliwa
GTU 03	oleje opałowe w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym (art. 90)	oleje smarowe (w tym o kodzie CN 2710 20 90) pozostałe oleje (CN od 2710 19 71 do 2710 19 99, z wyłączeniem CN 2710 19 85, tj. olejów białych i ciepłych parafiny, oraz CN 2710 20 90, tj. smarów plastycznych) preparaty smarowe (CN 34 03, w wyłączeniu smarów plastycznych)

Rodzaj oznaczenia	Usługi / towary objęte przedmiotowym oznaczeniem	Szczegółowy opis wybranych usług / towarów objętych przedmiotowym oznaczeniem
GTU 04	wyroby tytoniowe, susz tytoniowy, płyn do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym (art. 98, art. 99a oraz art. 2 ust. 1 pkt 34-36)	• papierosy, tytoń do palenia, cygara oraz cygaretki (bez względu na CN) • susz tytoniowy, który nie jest połączony z żywą rośliną i nie jest jeszcze wyrobem tytoniowym • roztwory przeznaczone do papierosów elektronicznych z nikotyną lub bez, w tym bazy do tych roztworów zawierające glikol lub glicerynę • mieszanki zawierające tytoń lub susz tytoniowy
GTU 05	Odpady – wyłącznie określone w poz. 79-91 załącznika nr 15 do ustawy o VAT	• poz. 79 wraki przeznaczone do złomowania inne niż statki i pozostałe konstrukcje pływające (PKWiU 38.11.49.0) • poz. 80: odpady szklane (PKWiU 38.11.51.0) • poz. 81: odpady z papieru i tektury (PKWiU 38.11.52.0) • poz. 82: pozostałe odpady gumowe (PKWiU 38.11.54.0) • poz. 83: odpady z tworzyw sztucznych (PKWiU 38.11.55.0) • poz. 84: odpady inne niż niebezpieczne zawierające metal (PKWiU 38.11.58.0) • poz. 85: niebezpieczne odpady zawierające metal (PKWiU 38.12.26.0) • poz. 86: odpady i braki ogniw i akumulatorów elektrycznych; zużyte ogniwa i baterie galwaniczne oraz akumulatory elektryczne (PKWiU 38.12.27) • poz. 87: surowce wtórne metalowe (PKWiU 38.32.2) • poz. 88: surowce wtórne ze szkła (PKWiU 38.32.31.0) • poz. 89: surowce wtórne z papieru i tektury (PKWiU 38.32.32.0) • poz. 90: surowce wtórne z tworzyw sztucznych (PKWiU 38.32.33.0) • poz. 91: surowce wtórne z gumy (PKWiU 38.32.34.0)

Rodzaj oznaczenia	Usługi / towary objęte przedmiotowym oznaczeniem	Szczegółowy opis wybranych usług / towarów objętych przedmiotowym oznaczeniem
GTU 06	Dostawa urządzeń elektronicznych oraz części i materiałów do nich – wyłącznie określonych w poz. 7-9, 59-63, 65, 66, 69 i 94-96 załącznika nr 15 do ustawy o VAT	• poz. 7: tonery bez głowicy drukującej do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych (PKWiU ex 20.59.12.0) • poz. 8: kasety z tuszem bez głowicy drukującej do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych (PKWiU ex 20.59.30.0) • poz. 9: filia typu stretch (PKWiU ex 22.21.30.0) • poz. 59: procesory (PKWiU ex 26.11.30.0) • poz. 60: komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych (PKWiU 26.20.1) • poz. 61: jednostki pamięci – wyłącznie dyski twarde (HDD) (PKWiU ex 26.20.21.0) • poz. 62: urządzenia pamięci trwałe – wyłącznie dyski (SDD) (PKWiU ex 26.20.22.0) • poz. 63: telefony komórkowe, w tym smartfony (PKWiU ex 26.30.22.0) • poz. 65: konsole do gier wideo i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem (PKWiU ex 26.40.60.0) • poz. 66: aparaty fotograficzne cyfrowe i kamery cyfrowe (PKWiU 26.70.13.0) • poz. 69: kasety z tuszem i głowicą drukującą lub tonery z głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych (PKWiU ex 28.23.26.0) • poz. 94: pakiety systemów operacyjnych – wyłącznie dyski (SDD) (PKWiU ex 58.29.11.0) • poz. 95: pakiety pozostałego o programowania użytkowego – wyłącznie dyski (SDD) (PKWiU ex 58.29.29.0) • poz. 96: pozostałe filmy i nagrania wideo na dyskach, taśmach magnetycznych itp. nośnikach – wyłącznie dyski (SDD) (PKWiU ex 59.11.23.0)
GTU 07	Dostawa pojazdów oraz części samochodowych – wyłącznie o kodach CN 8701-8708 oraz 8708 10.	• CN 8701: Ciągniki, w tym m.in. ciągniki drogowe do naczep, ciągniki gąsienicowe, ciągniki rolnicze i stosowane w leśnictwie • CN 8702: Pojazdy silnikowe do przewozu dziesięciu lub więcej osób razem z kierowcą • CN 8703: Samochody i pozostałe pojazdy silnikowe przeznaczone zasadniczo do przewozu osób (inne niż objęte poz. 8702), włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi • CN 8704: Pojazdy silnikowe do transportu towarów • CN 8705: Pojazdy silnikowe specjalnego przeznaczenia, inne niż zasadniczo przeznaczone do przewozu osób lub towarów (np. pojazdy pogotowia technicznego, dźwigi samochodowe, pojazdy strażackie, betoniarki, zamiatarki, polewaczki, przewoźne warsztaty, ruchome stacje radiologiczne) • CN 8706: Podwozia wyposażone w silniki do pojazdów silnikowych objętych poz. 8701-8705 • CN 8707: nadwozia (włączając kabiny) do pojazdów silnikowych objętych poz. 8701-8705 • CN 8708: Części i akcesoria do pojazdów silnikowych objętych poz. 8701-8705, w tym m.in. zderzaki, hamulce, skrzynie biegów, koła, układy zawieszenia, amortyzatory, chłodnice itp. <u>Uwaga:</u> Nie dotyczy najmu samochodów.



Rodzaj oznaczenia	Usługi / towary objęte przedmiotowym oznaczeniem	Szczegółowy opis wybranych usług / towarów objętych przedmiotowym oznaczeniem
GTU 08	metale szlachetne oraz nieszlachetne – wyłącznie określone w poz. 1–3 załącznika nr 12 do ustawy oraz w poz. 12–25, 33–40, 45, 46, 56 i 78 załącznika nr 15 do ustawy	- w poz. 1-3 załącznika nr 12 do ustawy o VAT (np. stopy srebra, platyna, iryd, czy złoto o wysokiej czystości, w tym a także wyroby z bursztynu czy biżuteria artystyczna) - w poz. 12-25, 33-40, 45, 46, 56 i 78 załącznika nr 15 do ustawy o VAT (np. pręty, druty, kątowniki, wyroby płaskie walcowane, aluminium, czy biżuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie, w tym niekompletne wyroby jubilerskie – niewykończone, a także nieobrobione plastyczne, inaczej niż do stanu półproduktu: srebro, złoto, platyna) <i>Każdorazowo, decydujące znaczenie ma klasyfikacja statystyczna PKWiU, a także jej ograniczenie do ściśle określonej grupy wyrobów [ex] (np. poz. 45 – PKWiU ex24.41.50.0).</i>
GTU 09	leki oraz wyroby medyczne – produkty lecznicze, środki spożywcze specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyroby medyczne, objęte obowiązkiem zgłoszenia, o którym mowa w art. 37av ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. – Prawo farmaceutyczne	<i>Dotyczy wyłącznie:</i> <i>produktów leczniczych,</i> <i>środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz</i> <i>wyrobów medycznych</i> <i>- zagrożonych brakiem dostępności na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, wskazanych w okresowo sporządzanym wykazie (obwieszczeniu) Ministra Zdrowia i tym samym objętych zakazem sprzedaży za granicę.</i>
GTU 10	Dostawa budynków, budowli i gruntów (a więc z wyłączeniem dostawy części budynków i budowli, w tym: lokali mieszkalnych, użytkowych, czy miejsc postojowych)	Zgodnie z treścią rozporządzenia wprowadzającego zmiany w strukturze JPK, znacznik GTU stosujemy wyłącznie, gdy przedmiotem dostawy jest: - Budynek, - Budowla, - Grunt. <i>Jak domniemujemy, sens wprowadzenia omawianego oznaczenia powiązany jest z chęcią sprawnej identyfikacji przez Urzędy Skarbowe dostaw podlegających zwolnieniu, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 9 i 10 ustawy o VAT.</i> <i>Omawiane rozporządzenie pomija jednak kwestie związane ze sposobem opodatkowania/zwolnienia dostawy:</i> <i>- części budynków i budowli, w tym lokali stanowiących odrębną własność,</i> <i>jak również kwestie dotyczące:</i> <i>-rozróżnienia „gruntu” (tj. każdego rodzaju terenu) od „terenu niezabudowanego innego niż budowlany” (tj. nie przeznaczanego pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego / decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu).</i>

Rodzaj oznaczenia	Usługi / towary objęte przedmiotowym oznaczeniem	Szczegółowy opis wybranych usług / towarów objętych przedmiotowym oznaczeniem
GTU 11	usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z dnia 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych	Emisja gazów cieplarnianych dotyczy: • dwutlenku węgla (CO₂) • podtlenku azotu (N₂O) • perfluorowęglowodorów (PFCs). Usługi związane z przenoszeniem uprawnień do emisji gazów cieplarnianych obejmuje przede wszystkim świadczenie usług brokerskich w zakresie obrotu energią elektryczną, gazem, prawami majątkowymi i uprawnieniami do emisji związków / substancji gazów cieplarnianych.
GTU 12	Świadczenie usług niematerialnych – wyłącznie: 1. doradczych 2. księgowych 3. prawnych 4. zarządczych 5. szkoleniowych 6. marketingowych 7. firm centralnych (head offices) 8. reklamowych 9. badania rynku i opinii publicznej 10. w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych.	Zgodnie ze wskazaniem MF (pytania i odpowiedzi dot. JPK) GTU 12 ma zastosowanie do następującego rodzaju świadczeń: • doradczych (w tym doradztwo prawne i podatkowe, doradztwo związane z zarządzaniem): 62.02.01, 62.02.02, 66.19.91, 69.10.11, 69.10.12, 69.10.13, 69.10.14, 69.20.3, 70.22.11, 70.22.12, 70.22.13, 70.22.14, 70.22.15, 70.22.16, 70.22.3, 71.11.24, 71.11.42, 71.12.11, 71.12.31, 74.90.13, 74.90.15, 74.90.19, • księgowych: 69.20.2 • prawnych: 69.1 • zarządcze: 62.03.11, 62.03.12, 63.11.12, 66.11.19, 66.30.11, 66.30.12, 68.32.11, 68.32.12, 68.32.13, 69.20.4, 70.22.17, 70.22.2, 90.02.19.1 • marketingowych: 73.11.12 • firm centralnych: 70.1 • reklamowych: 73.1 • badania rynku i opinii publicznej: 73.2 • badania naukowych i prac rozwojowych: 72. • usług szkoleniowych: 85.
GTU 12 cd.	Świadczenie usług niematerialnych – wyłącznie: 1. doradczych 2. <u>księgowych</u> 3. prawnych 4. zarządczych 5. szkoleniowych 6. marketingowych 7. firm centralnych (head offices) 8. reklamowych 9. badania rynku i opinii publicznej 10. w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych.	Usługi rachunkowe objęte GTU 12 dotyczą następujących grup PKWiU: • 69.20.21.0 usługi sprawdzania rocznych i okresowych rachunków finansowych i innych dokumentów z zakresu rachunkowości, • 69.20.22.0 usługi sporządzania sprawozdań finansowych, w tym usługi przygotowania deklaracji podatkowych dla firm, w przypadku, gdy usługi te stanowią integralną część usługi sporządzania sprawozdań i bilansów finansowych, włączając reprezentowanie/składanie wyjaśnień w niniejszym zakresie, usługi sporządzania zestawień dochodów, bilansów itp., • 69.20.23.0 usługi w zakresie księgowości polegające na sklasyfikowaniu i dokonywaniu zapisów transakcji przedsiębiorstwa w księgach rachunkowych, • 69.20.24.0 usługi w zakresie sporządzania list i rejestrów płac, włącznie z wylizaniem płac, • 69.20.29.0 pozostałe usługi rachunkowo-księgowe, takie jak: poświadczanie, wycena, usługi sporządzania sprawozdań pro-forma itp.

Rodzaj oznaczenia	Usługi / towary objęte przedmiotowym oznaczeniem	Szczegółowy opis wybranych usług / towarów objętych przedmiotowym oznaczeniem
GTU 12 cd.	Świadczenie usług niematerialnych – wyłącznie: - doradczych - księgowych - prawnych - zarządczych - szkoleniowych 6. <u>marketingowych</u> 7. firm centralnych (head offices) 8. <u>reklamowych</u> 9. badania rynku i opinii publicznej 10. w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych.	Reklama i marketing jako świadczenia dotyczące projektowania i realizowania kampanii reklamowych i ich umieszczania w czasopismach, gazetach, radiu i telewizji, lub innych mediach, jak również projektowanie miejsc na cele reklamowe. Ich celem jest zwiększenie sprzedaży i rozpowszechnianie informacji o istnieniu firmy lub jej towarach/usługach (PKWiU 73.1) W tym zakresie, objęte GTU 12 usługi dotyczą w szczególności następujących grup PKWiU: 73.11.11.0 Kompleksowe usługi reklamowe związane z planowaniem, tworzeniem i realizacją: reklam, ilustracji, plakatów, scenariuszy, materiałów filmowych i reklamowych, a także organizowanie kampanii reklamowych marketingu bezpośredniego lub reklamy bezpośredniej, 73.11.12.0 rozwijanie i organizację kampanii reklamowych marketingu bezpośredniego, tj. wysyłanie materiałów reklamowych i promocyjnych bezpośrednio do konsumentów (zamiast przez mass media), 73.11.13.0 tworzenie podstawowych idei reklamowych, dobór słownictwa.
GTU 12 cd.	Świadczenie usług niematerialnych – wyłącznie: - doradczych - księgowych - prawnych - zarządczych - szkoleniowych - marketingowych 7. firm centralnych (head offices) 8. reklamowych 9. badania rynku i opinii publicznej 10. w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych.	Zgodnie ze wskazaniami MF usługi te sklasyfikowane zostały w grupowaniu PKWiU 70.1, a więc w Dziale 70 pt.: USŁUGI FIRM CENTRALNYCH (HEAD OFFICES); USŁUGI DORADZTWA ZWIĄZANE Z ZARZĄDZANIEM. Zgodnie z objaśnieniami GUS dział ten obejmuje m.in.: - usługi doradztwa i bezpośredniej pomocy dla podmiotów gospodarczych i innych jednostek w zakresie planowania strategicznego i organizacyjnego, prowadzenia rachunkowości i kontroli wydatków, planowania, organizacji pracy, efektywności zarządzania oraz strategii i działalności marketingowej, - usługi firm centralnych zajmujących się kontrolowaniem i zarządzaniem innymi jednostkami spółki lub przedsiębiorstwa. Jednocześnie w grupowaniu PKWiU 70.10.10.0 wprost ujęto „Usługi firm centralnych (head offices) i holdingów, z wyłączeniem holdingów finansowych”, które swoim zakresem obejmują świadczenia związane z kontrolowaniem i zarządzaniem innymi przedsiębiorstwami.
GTU 13	Świadczenie usług transportowych i związanych z gospodarką magazynową – wyłącznie określonych w PKWiU ex 49.4 oraz ex 52.1	pozostały transport drogowy towarów (PKWiU 49.41.19.0) <u>Uwaga:</u> Nie dotyczy usług pocztowych i kurierskich, do których zastosowanie znajduje PKWiU 53.10.0 i 53.20.0. W tym nie obejmuje usług transportu: kolejowego, morskiego, czy lotniczego, a także usług związanych z wynajmem samochodów ciężarowych z kierowcą. magazynowanie i przechowywanie pozostałych towarów (PKWiU 52.10.13.0), z wyłączeniem magazynowania i przechowywania towarów we własnych obiektach. <u>Uwaga:</u> Nie dotyczy usług najmu lub zarządzania magazynami własnymi lub dzierżawionymi.

*Znacznik ex PKWiU –oznacza, że ze wszystkich usług mieszczących się w Sekcji H PKWiU 2015 r. w grupowaniach 49.4 i 52.1, oznaczeniu podlegają tylko usługi transportowe i usługi gospodarki magazynowej.

Jeżeli zatem mamy do czynienia z inną usługą transportową/gospodarki magazynowej niż objęta ww. grupowaniem lub z usługą objętą ww. grupowaniem ale niebędącą usługą transportową/gospodarki magazynowej to, oznaczenie GTU nie znajdzie zastosowania.

D. Dalsze objaśnienia usług doradczych, na które należy zwracać uwagę

- ❖ Z uwagi na niezwykle szeroki katalog usług niematerialnych związanych z doradztwem, w tym doradztwem i zarządzaniem, w uzupełnieniu powyższych informacji wskazujemy, że znacznik GTU 12 może w przyszłości znaleźć zastosowanie względem nw. kategorii świadczeń.
- ❖ Kategorie te zostały zidentyfikowane w szczególności przy uwzględnieniu dotychczasowych wskazań MF dotyczących tzw. limitowania kosztów uzyskania przychodów z tytułu transakcji podejmowanych pomiędzy podmiotami powiązanymi.
- ❖ I tak wskazać należy, że usług tych należy poszukiwać przede wszystkim w sekcji M, dziale 70 PKWiU, kategorii 70.22.1 obejmującym:

70.22.11.0	Usługi doradztwa związane z zarządzaniem strategicznym
70.22.12.0	Usługi doradztwa związane z zarządzaniem finansami, z wyłączeniem podatków
70.22.13.0	Usługi doradztwa związane z zarządzaniem rynkiem
70.22.14.0	Usługi doradztwa związane z zarządzaniem zasobami ludzkimi
70.22.15.0	Usługi doradztwa związane z zarządzaniem produkcją
70.22.16.0	Usługi doradztwa związane z zarządzaniem łańcuchem dostaw i pozostałe usługi doradztwa związane z zarządzaniem
70.22.17.0	Usługi zarządzania procesami gospodarczymi

- ❖ Na tle powyższego wskazać należy, że także organy podatkowe dokonują szerokiej wykładni usług doradczych powołując się nie tylko na wykładnię językową określonego pojęcia, ale również jego charakterystyczne elementy powoływane przez orzecznictwo, literaturę czy przedstawicieli nauk humanistycznych.
- ❖ W konsekwencji za usługę doradczą podlegającą ograniczeniom w zaliczeniu do kosztów podatkowych uznać należy udzielanie fachowych zaleceń, wskazówek, porad (zwłaszcza prawnych, ekonomicznych czy finansowych) przez podmiot posiadający wiedzę, którą wykorzystuje na wskazywanie najlepszych, najbardziej optymalnych rozwiązań, nakłaniając odbiorcę takiej usługi do zastosowania się do określonej dyrektywy postępowania.
- ❖ Co istotne jako usługę doradczą postrzegać należy każde wskazywanie najlepszych, najskuteczniejszych rozwiązań, których zastosowania wymaga dany problem, realizacja celu, procesu czy struktury zadania lub ciągu zadań.
- ❖ Omawiane doradztwo obejmuje również:
 - pomoc w rozwiązywaniu problemów,
 - przygotowanie i przekazywanie informacji służących rozwiązaniu kompleksowych problemów,
 - przekazywanie specyficznej wiedzy, celem usprawnienia działań,
 - identyfikacja i rozwiązywanie problemów,
 - przekazywanie zaleceń dotyczących usprawniania działań oraz pomoc w ich wdrożeniu,
 - dawanie wskazówek dotyczących postępowania.

- ❖ Jednocześnie warto zaznaczyć, iż ww. usługi (doradztwa, w tym doradztwa i zarządzania) obejmują następujące kategorie świadczeń [zgodnie z objaśnieniami GUS].
- ❖ **Grupowanie PKWiU 70.22.11.0.**
- ❖ **Usługi doradztwa i pomoc operacyjną z zakresu polityki i strategii prowadzenia działalności gospodarczej, planowania ogólnego, kształtowania struktury i kontrolowania przedsiębiorstwa (organizacji).**
- ❖ W szczególności usługi doradztwa mogą dotyczyć jednego lub kilku z następujących zagadnień:
 - określenia polityki działania firmy,
 - określenia struktury organizacyjnej (systemu podejmowania decyzji), które w sposób najbardziej efektywny odpowiadać będą celom przedsiębiorstwa,
 - organizacji prawnej,
 - strategicznych planów działania,
 - usług doradztwa w zakresie rozwoju i restrukturyzacji firmy, takich jak: fuzja, nabywanie przedsiębiorstw, spółki joint ventures, sojusze strategiczne, dywersyfikacja, prywatyzacja,
 - rozwoju systemu informacji dla celów zarządzania,
 - opracowywania raportów kierowniczych i kontrola,
 - planów przekształcenia firmy,
 - kontroli form i metod kierowania,
 - opracowywania programów ukierunkowanych na zwiększanie zysków,
 - pozostałych spraw o szczególnym znaczeniu dla podniesienia poziomu kierowania przedsiębiorstwem (organizacją).
- ❖ **Grupowanie PKWiU 70.22.12.0.**
- ❖ **Usługi doradztwa i pomoc operacyjną z zakresu podejmowania decyzji natury finansowej, takie jak: – zarządzanie kapitałem obrotowym i płynnością, określenie właściwej struktury kapitału, w tym również:**
 - analiza propozycji inwestycyjnych,
 - zarządzanie aktywami,
 - rozwój systemów rachunkowości oraz kontroli wydatków i budżetu,
 - usługi doradztwa finansowego związane z fuzją, nabywaniem przedsiębiorstw itp., dotyczące metod wyceny, sposobów płatności, metod kontroli, finansów / rozliczeń międzynarodowych.
- ❖ **Grupowanie PKWiU 70.22.13.0.**
- ❖ **Usługi doradztwa i pomoc operacyjną z zakresu strategii i działalności marketingowej danej organizacji.**
- ❖ Usługi doradztwa marketingowego mogą dotyczyć jednego lub kilku następujących zagadnień:
 - analizy i formułowania strategii marketingowej,
 - formułowania programów obsługi klientów, polityki cen, polityki reklamowej i organizowania kanałów dystrybucyjnych,
 - sprzedaży i szkolenia personelu prowadzącego sprzedaż,
 - organizacji kanałów marketingowych (sprzedaż hurtownikom lub bezpośrednio detalistom, sprzedaż wysyłkowa, franczyza itp.), projektowania opakowań i innych zagadnień związanych ze strategią marketingową i działalnością organizacji.

❖ **Grupowanie PKWiU 70.22.14.0.**

❖ **Usługi doradztwa i pomoc operacyjną z zakresu strategii dotyczącej zasobów ludzkich, polityki, praktyki i procedur w danej organizacji.**

- ❖ Usługi takie mogą dotyczyć jednego lub kilku zagadnień z zakresu:
- rekrutacji, wynagrodzenia, odszkodowania, zasiłków, oceny wydajności pracy,
 - rozwoju organizacyjnego (poprawa funkcjonowania układów wewnątrz i między grupami pracowników),
 - szkolenia pracowników i zaspokajania potrzeb związanych z ich rozwojem,
 - procedur związanych z przekwalifikowaniem zawodowym zwalnianych pracowników i planów pomocy pracownikom,
 - przygotowania kadry do przejęcia obowiązków po odchodzących osobach,
 - zgodności z przepisami państwowymi w takich dziedzinach jak: ochrona zdrowia, bhp, wynagrodzenia, odszkodowania dla pracowników i prawo pracy,
 - relacji między pracownikami a kadrą kierowniczą,
 - kontroli zasobów ludzkich.

❖ **Grupowanie PKWiU 70.22.15.0.**

- ❖ Usługi doradztwa, takie jak:
- z zakresu udoskonalania metod i procedur związanych z produkcją,
 - udoskonalanie usług biurowych i operacyjnych w zakresie:
 - planu pomieszczeń biurowych,
 - planowania organizacji pracy,
 - norm pracy,
 - automatyzacja pracy biurowej, tj. wybór i instalację systemów zautomatyzowanych,
 - rozwój produktów, zapewnienie (wysokiej) jakości i zarządzanie jakością,
 - bezpieczeństwo i ochronę zakładu produkcyjnego.

❖ **Grupowanie PKWiU 70.22.16.0.**

❖ **Usługi doradztwa związane z zarządzaniem łańcuchem dostaw** (dostarczenie produktu, włączając usługi zarządzania w zakresie inwentaryzacji oraz magazynowanie, przechowywanie i dystrybucję).

- ❖ Usługi doradztwa związane z zarządzaniem logistycznym, w zakresie:
- utrzymywania istniejącego poziomu zapasów, ustalenia najbardziej aktualnych potrzeb klienta dotyczących stanu zapasów,
 - dystrybucji i transportu uwzględniając procesy stosowane przez klienta do przechowywania, obsługi i przenoszenia towarów wewnątrz organizacji i ich wysyłania do innych klientów,
 - magazynowania i przechowywania, włącznie z przyjmowaniem, przechowywaniem i wydawaniem towarów,
 - prowadzenia konsultacji logistycznych,
 - pozostałe usługi doradztwa związane z zarządzaniem, gdzie indziej niesklasyfikowane.



❖ Grupowanie PKWiU 70.22.17.0.

- ❖ Zapewnienie klientowi pakietu usług łączących zaawansowane technologie informatyczne z pracą (manualną lub profesjonalną w zależności od przyjętego rozwiązania), maszynami, obiektami, dostarczaniem infrastruktury dla usług komputerowych (hosting) do zarządzania procesami gospodarczymi w zakresie:
 - finansów (przetwarzanie transakcji finansowych, obsługa kart kredytowych, usługi płatnicze, usługi udzielania pożyczek (kredytów)),
 - zasobów ludzkich (administrowanie zasiłkami, opracowywanie listy płac, administrowanie personelem), – zarządzania łańcuchem dostaw (zarządzanie zapasami, usługi związane z zamówieniami, usługi logistyczne, planowanie produkcji i obsługa zamówień),
 - zarządzania relacjami z klientami (help desk, call centre, obsługa klienta),
 - wymiany handlowej w obrębie jednego sektora lub branży przemysłu (elektrycznego, chemicznego, naftowego),
 - pozostałych procesów gospodarczych zabezpieczających potrzeby klienta.

PODSUMOWANIE

- ❖ W świetle powyższego, **każde świadczenie o charakterze niematerialnym, a w szczególności obejmujące swym zakresem jakiejkolwiek formy doradztwa**, (jak wynika z powyższego) tak naprawdę, w każdej sferze prowadzonej działalności gospodarczej, **wymaga pogłębionej analizy**. Przy tym, **każda forma generalizacji świadczenia jako doradczego lub innego o podobnym charakterze stanowić będzie o potrzebie zastosowania znacznika GTU 12**.
- ❖ Jednocześnie zastosowanie omawianego znacznika, wraz z innymi symbolami stosowanymi w nowej strukturze JPK_VAT (tu: „TP”) stanowić będzie dla urzędu skarbowego jednoznaczną informację, iż dana transakcja jest podejmowana pomiędzy podmiotami powiązanymi, nawet jeśli dana transakcja nie będzie podlegać obowiązkowi dokumentacyjnemu.
- ❖ Co więcej, już na etapie rozliczenia podatku VAT, na podstawie samego pliku JPK, organy skarbowe otrzymają informację, iż podmioty te świadczą pomiędzy sobą usługi niematerialne, które na gruncie podatku dochodowego – od strony zakupowej – podlegać mogą limitowaniu w zaliczaniu do kosztów podatkowych (por. art. 15e CIT).
- ❖ Nie powinno zatem ulegać wątpliwości, że **prawidłowe stosowanie nowych symboli w strukturze JPK, a w szczególności oznaczeń GTU może mieć doniosłe skutki**.
- ❖ Tym samym w przypadku powzięcia jakichkolwiek wątpliwości podatnicy powinni rozważyć zasadność wystąpienia z wnioskiem o WIS lub alternatywnie wnioskiem do Ośrodka Interpretacji Standardów Klasyfikacyjnych Urzędu Statystycznego w Łodzi.

V. Oznaczenia procedur / zasad opodatkowania

W części ewidencyjnej odzwierciedlającej poszczególne zapisy rejestru VAT konieczne będzie również właściwe odwzorowanie mającej zastosowanie względem określonej transakcji procedury / zasad opodatkowania. Oznaczenia te będą wprowadzane w części ewidencyjnej sprzedaży, w polu SprzedażWiersz, jak i w części zakupowej, w polu ZakupWiersz. Właściwe symbole mają zatem wprost pokazać organom zastosowanie właściwej procedury, której wady/nieprawidłowości, w ocenie fiskusa, mogą przyczynić się do uszczuplenia należności podatkowej.

A. Oznaczenia procedur / zasad opodatkowania przy sprzedaży i ewidencjonowaniu VAT należnego

❖ W części dotyczącej ewidencji sprzedaży do wyboru będą następujące oznaczenia:

Rodzaj oznaczenia	Procedury będące przedmiotem oznaczenia	UWAGI
SW	Sprzedaż wysyłkowa z terytorium kraju (art. 2 pkt 23 i art. 23 VAT)	Oznaczenie to znajdzie zatem zastosowanie w przypadku realizacji dostawy towarów, które są wysyłane lub transportowane z Polski na terytorium innego kraju członkowskiego UE, który to kraj jest państwem przeznaczenia przedmiotowego towaru. Co istotne nie mówimy tutaj o transakcjach B2B, ale o sprzedaży na rzecz konsumentów/osób prywatnych (względnie podatnika podatku od wartości dodanej lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (WNT)). Konsekwentnie, w związku z ostateczną konsumpcją przedmiotowego towaru w innym kraju UE przepisy ustawy o VAT uznają, iż dostawa taka może być opodatkowana w tym innym kraju. Od powyższego jest jednak wyjątek, pozwalający na respektowanie reguły ogólnej, zgodnie z którą miejscem dostawy towarów jest miejsce, w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu do nabywcy. I tak, każde państwo ustala określony limit obrotów (od 35 do 100 tys. euro) i jedynie w przypadku braku przekroczenia tego limitu wyrażonego w złotych, dostawa uznawana jest za dokonaną na terytorium Polski (państwa rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu). Jeżeli jednak całkowita wartość towarów wysyłanych lub transportowanych do danego kraju (pomniejszona o kwotę podatku) przekroczyła kwotę ustalonego limitu, począwszy od dostawy wpływającej na przekroczenie limitu, powoływane dostawy opodatkowane są w państwie przeznaczenia towaru, a sam sprzedawca musi wystąpić o rejestrację na potrzeby VAT w tym innym kraju.
EE	Sprzedaż usług telekomunikacyjnych nadawczych i elektronicznych (art. 2 pkt 25a, 25b i 26 VAT)	Mówimy tu o sprzedaży na rzecz na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej (niepodatników). Aby zidentyfikować omawiane usługi konieczne jest odwołanie się do ich definicji ustawowej, a przy tym definicji ujętej w art. 6a, 6b i 7 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 77 z 23.03.2011, str. 1, z późn. zm.). <u>Uwaga:</u> patrz pkt B poniżej.

Rodzaj oznaczenia	Procedury będące przedmiotem oznaczenia	UWAGI
TP	Sprzedaż na rzecz podmiotów powiązanych (art. 32 ust. 2 pkt 1 VAT w zw. z art. 11a ust. 1 pkt 5 CIT/23m ust. 1 pkt 5 PIT)	Dotyczy świadczeń pomiędzy podmiotami, gdy: - jeden z tych podmiotów wywiera znaczący wpływ na co najmniej jeden inny podmiot, lub - wpływ taki ma ten sam inny podmiot lub małżonek, krewny lub powinowaty do drugiego stopnia, lub - mowa jest o spółce niemającej osobowości prawnej i jej wspólnikach, lub - mowa jest o podatniku i jego zakładzie zagranicznym. Powiązania należy zatem identyfikować na tle definicji ujętych w ustawie o podatku dochodowym, niezależnie od obowiązku dokumentacyjnego i przekroczenia określonych limitów transakcji. Co więcej mowa tutaj nie tylko o powiązaniach kapitałowych, ale również o powiązaniach osobowych, w tym rodzinnych, a także związanych z wywieraniem znaczącego wpływu. <i>W efekcie już na etapie ewidencjonowania faktury sprzedaży w JPK konieczna będzie weryfikacja, czy dana transakcja jest transakcją pomiędzy podmiotami powiązanymi, niezależnie od tego, czy dana transakcja będzie podlegała obowiązkowi dokumentacyjnemu.</i>
TT_WNT	Dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów w ramach transakcji trójstronnej, w której podatnik dokonuje nabycia towarów (WNT) jako drugi podmiot w kolejności (w łańcuchu dostaw), a zatem występuje w roli pośrednika (art. 135-138 VAT).	Z wewnątrzwspólnotową transakcją trójstronną mamy do czynienia wówczas, gdy spełnione łącznie następujące warunki: - trzech podatników VAT UE w trzech różnych państwach UE uczestniczy w dostawie towaru w ten sposób, że pierwszy z nich wydaje ten towar bezpośrednio ostatniemu w kolejności, przy czym dostawa tego towaru jest dokonana między pierwszym i drugim oraz drugim i ostatnim w kolejności, - przedmiot dostawy jest wysyłany lub transportowany przez pierwszego lub też transportowany przez drugiego w kolejności podatnika VAT lub na ich rzecz z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego. Jednocześnie uproszczony sposób rozliczenia ww. transakcji przewidziany ustawą polega na tym, że polega na tym, że ostatni w kolejności podmiot rozlicza VAT z tytułu dokonania na jego rzecz dostawy towarów przez pośrednika. W efekcie, pośrednik unika obowiązku zarejestrowania się w innym kraju UE i odpowiedniego rozliczenia podatku VAT (a WNT rozpoznaje w swoim kraju).
TT_D	Dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów w ramach transakcji trójstronnej, w której podatnik dokonuje sprzedaży towarów (WDT) jako drugi podmiot w kolejności (w łańcuchu dostaw), a zatem występuje w roli pośrednika (art. 135-138 VAT).	j.w.

Rodzaj oznaczenia	Procedury będące przedmiotem oznaczenia	UWAGI
MR_T	Sprzedaż usług turystyki (art. 119 VAT)	Oznaczenie związane ze specyfiką rozliczeń VAT i przyjęcia za podstawę opodatkowania kwoty marży, tj. różnicy pomiędzy kosztami nabycia danej rzeczy/usługi, a kwotą jaką ma zapłacić nabywca, pomniejszoną o wartość podatku VAT należnego. Warto w tym miejscu przypomnieć, że marżę dotyczącą usług turystycznych oblicza się przy uwzględnieniu faktycznych kosztów poniesionych przez podatnika na nabycie towarów i usług od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty. Jednocześnie w myśl ustawy, przez usługi dla bezpośredniej korzyści turysty rozumie się usługi stanowiące składnik świadczonej usługi turystyki. Ustawa wskazuje przy tym przykładowe wyliczenie obejmujące: transport, zakwaterowanie, wyżywienie i ubezpieczenie, niemniej do tego rodzaju świadczeń zaliczymy również koszty związane z atrakcjami, imprezami, wycieczkami, przewodnikami itp. Co istotne, dotychczas prezentacja osobnego nabycia elementów składowych i dowodów nabycia towarów i usług dla bezpośredniej korzyści turysty nie była wymagana. Sytuacja ta ulegnie zmianie, albowiem w nowej strukturze JPK (obok zbiorczego, jednego zapisu wskazującego na kwotę podatku VAT względem wyliczonej uprzednio marży) konieczne będzie umieszczanie wszystkich dowodów zakupu i wszystkich transakcji sprzedażowych. Konieczne więc będzie zaprezentowanie całej historii i wszystkich elementów składowych marży
MR_UZ	Sprzedaż: • towarów używanych, • dzieł sztuki, • przedmiotów kolekcjonerskich i antyków (art. 120 VAT)	Oznaczenie związane ze specyfiką rozliczeń VAT i przyjęcia za podstawę opodatkowania kwoty marży, tj. różnicy pomiędzy sprzedażą a kwotą nabycia [marży] pomniejszonej o kwotę podatku – odnosi się do ww. obrotu towarami używanymi, dziełami sztuki, antykami, czy też przedmiotami kolekcjonerskimi, pomniejszoną o wartość podatku VAT należnego.
I_42	Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów (WDT) następująca po imporcie	Oznaczenie związane z WDT jakie następuje po zaimportowaniu towarów, które nigdy nie były towarami unijnymi (np. Chiny – Polska – Niemcy) i ich import podlega rozliczeniu w procedurze celnej 42. Procedura przewidująca brak konieczności odprowadzenia VAT z uwagi na fakt, iż towary będą przedmiotem WDT, a zatem opodatkowanie zostanie przeniesione na nabywcę. Import towarów, które następnie będą przedmiotem WDT podlega zwolnieniu. <u>Uwaga:</u> patrz pkt C poniżej.
I_63	Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów (WDT) następująca po imporcie – tzw. re-import	Oznaczenie związane z WDT jakie następuje po zaimportowaniu towarów, które kiedyś były towarami unijnymi, jednak zostały wywiezione, a kolejno są przedmiotem importu (np. Polska-Ukraina-Polska-Francja) i ich import podlega rozliczeniu w procedurze celnej 63. <u>Uwaga:</u> patrz pkt C poniżej.

Rodzaj oznaczenia	Procedury będące przedmiotem oznaczenia	UWAGI
B_SPV	Transfer bonu jednego przeznaczenia , tj. bonu SPV, dokonany przez podatnika we własnym imieniu (art. 8a ust. 1 i art. 2 pkt 41-45 VAT)	Oznaczenie to dotyczy identyfikacji prawidłowego rozpoznania przez podatnika momentu powstania obowiązku podatkowego związanego z transferem/emisją bonu SPV. Wydanie bonu SPV przez podatnika działającego we własnym imieniu, uznaje się bowiem za dostawę towarów lub świadczenie usług objętych tym bonem. Co istotne, o bonie SPV mówimy wówczas, gdy bon ten wskazuje towar/usługę, dla której miejsce dostawy/świadczenia, stawka opodatkowania i kwota podatku są znane już w momencie jego emisji (np. bon na usługę masażu x o wartości 250zł).
B_SPV_Dostawa	Dostawa towarów lub wykonanie usług wynikających z bonu jednego przeznaczenia , tj. bonu SPV, dokonane na rzecz podatnika, który wyemitował bon (art. 8a ust. 1 i art. 2 pkt 41-45 VAT)	Jeżeli wydania bonu SPV dokonuje ten, który nie wyemitował bonu, uznaje się, że dokonał odpowiednio dostawy towarów usług, których ten bon dotyczy, na rzecz tego podmiotu (podatnika), który wyemitował ten bon.
B_MPV_Prowizja	Transfer bonu różnego przeznaczenia , tj. bonu MPV, utożsamiany ze świadczeniem usług pośrednictwa/dystrybucji/promocji towarów lub usług objętych tym bonem (art. 8a ust. 1 i art. 2 pkt 41-45 VAT)	Oznaczenie to dotyczy identyfikacji prawidłowego rozpoznania przez podatnika momentu powstania obowiązku podatkowego związanego z przekazaniem bonu MPV [a więc każdego innego aniżeli bon SPV] wyemitowanego przez inny podmiot. Zgodnie bowiem z ustawą, gdy transferu dokonuje podatnik inny niż podatnik faktycznie dokonujący dostawy lub świadczenia usług, opodatkowaniu podlegają usługi pośrednictwa oraz inne usługi, które można zidentyfikować, takie jak usługi dystrybucji lub promocji, dotyczące tego bonu.
MPP	Sprzedaż objęta obowiązkowym stosowaniem mechanizmu podzielonej płatności (art. 108a ust.1a VAT)	Oznakowanie dotyczące dostawy towarów lub wykonania usług objętych załącznikiem nr 15 do ustawy o VAT i ujęcia ich na fakturze lub danej pozycji faktury, której wartość ogółem (brutto) przekracza 15 tys. złotych.

B. Dalsze objaśnienia dot. symbolu „EE”

- ❖ Z uwagi na niezwykle szeroki katalog świadczeń składających się na usługi telekomunikacyjne, nadawcze i elektroniczne, poniżej powołano podstawowy zakres tego rodzaju świadczeń.
- ❖ Oznaczenie to znajdzie zatem zastosowanie w przypadku sprzedaży usług telekomunikacyjnych, obejmujących usługi transmisji, emisji i odbioru sygnałów, tekstów, obrazów i dźwięków lub wszelkiego rodzaju informacji drogą kablową, radiową, optyczną lub za pośrednictwem innych systemów elektromagnetycznych, w tym związane z nimi przeniesienie lub cesja praw do użytkowania środków dla zapewniania takiej transmisji, emisji i odbioru, wraz z zapewnieniem dostępu do ogólnosięciowych sieci informacyjnych.
- ❖ Wyżej wymienione usługi dotyczą w szczególności:
 - usług telefonii stacjonarnej i komórkowej służących do przesyłania i przełączania komunikacji głosowej, danych i obrazu, łącznie z usługami telefonicznymi obejmującymi element obrazu, nazywane inaczej usługami wideotelefonicznymi;
 - usług telefonicznych świadczonych przez internet, łącznie z usługami telefonii internetowej (VoIP);
 - poczty głosowej, oczekiwania na połączenie, przekazywania połączenia, identyfikacji dzwoniącego, telekonferencji i innych usług obsługi połączeń;
 - usług przywoływania;
 - usług "audiotekst";
 - faks, telegraf i telex;
 - dostępu do internetu i stron www. (World Wide Web);
 - prywatnych połączeń sieciowych oddających łącza telekomunikacyjne do wyłącznego użytku usługobiorcy.
- ❖ Jednocześnie, od wskazywanych powyżej usług telekomunikacyjnych odróżnić należy usługi nadawcze, które również zostały objęte znacznikiem „EE”.
- ❖ Wśród tego rodzaju świadczeń wyróżnić można usługi zawierające treści audio i audiowizualne, takie jak programy radiowe lub telewizyjne dostarczane za pośrednictwem sieci komunikacyjnych, powszechnie udostępniane przez dostawcę usług medialnych i objęte jego odpowiedzialnością redakcyjną, przeznaczone do jednoczesnego słuchania lub oglądania zgodnie z zaplanowanym programem.
- ❖ Omawiane usługi nadawcze obejmują w szczególności:
 - programy radiowe lub telewizyjne transmitowane lub retransmitowane za pośrednictwem sieci radiowej lub telewizyjnej oraz
 - programy radiowe lub telewizyjne rozpowszechniane za pośrednictwem internetu lub podobnej sieci elektronicznej (streaming IP), jeżeli są nadawane jednocześnie z ich transmisją lub retransmisją za pośrednictwem sieci radiowej lub telewizyjnej.
- ❖ Ostatnią kategorią usług objętych znacznikiem „EE” są usługi elektroniczne.
- ❖ Mówimy zatem o usługach świadczonych przez internet lub sieci elektroniczne, których świadczenie ze względu na ich charakter - jest zasadniczo zautomatyzowane i wymaga minimalnego udziału człowieka, a ich wykonanie bez wykorzystania technologii informacyjnej jest niemożliwe.

- ❖ Katalog usług elektronicznych jest niezwykle szeroki i obejmuje on w szczególności:
- dostawy produktów w formie cyfrowej, łącznie z oprogramowaniem, jego modyfikacjami lub nowszymi wersjami;
 - usługi umożliwiające lub wspomagające obecność przedsiębiorstw lub osób w sieci elektronicznej, takich jak witryna lub strona internetowa;
 - usługi generowane automatycznie przez komputer i przesyłane poprzez internet lub sieć elektroniczną w odpowiedzi na określone dane wprowadzone przez usługobiorcę;
 - odpłatne przekazywanie prawa do wystawiania na aukcji towarów lub usług za pośrednictwem witryny internetowej działającej jako rynek online, na którym potencjalni kupujący przedstawiają swoje oferty przy wykorzystaniu automatycznych procedur oraz na którym strony są informowane o dokonaniu sprzedaży za pomocą poczty elektronicznej generowanej automatycznie przez komputer;
 - pakiety usług internetowych oferujące dostęp do informacji, w których element telekomunikacyjny ma charakter pomocniczy i drugorzędny (to znaczy pakiety wykraczające poza oferowanie samego dostępu do Internetu i obejmujące inne elementy, takie jak strony, które umożliwiają dostęp do aktualnych wiadomości, informacji meteorologicznych lub turystycznych, gier, umożliwiają hosting witryn internetowych, dostęp do grup dyskusyjnych; itp.);
 - pozostałych usług „internetowych” tak jak:
 - tworzenie i hosting witryn internetowych;
 - automatyczna konserwacja oprogramowania, zdalnie i online;
 - zdalne zarządzanie systemami;
 - hurtownie danych online, umożliwiające elektroniczne przechowywanie i wyszukiwanie konkretnych danych;
 - dostarczanie online przestrzeni na dysku na żądanie;
 - uzyskiwanie dostępu online i pobieranie oprogramowania (w szczególności programy w zakresie zamówień publicznych/księgowości, programy antywirusowe) oraz jego uaktualnień;
 - oprogramowanie blokujące pojawianie się banerów reklamowych;
 - sterowniki do pobierania, takie jak programy ustawiające interfejsy komputera i urządzeń peryferyjnych (np. drukarek);
 - automatyczna instalacja online filtrów na witrynach internetowych;
 - automatyczna instalacja online zabezpieczeń typu firewall;
 - uzyskiwanie dostępu i pobieranie motywów pulpitów;
 - uzyskiwanie dostępu i pobieranie obrazów, fotografii i wygaszaczy ekranu;
 - zawartość książek w formie cyfrowej i innych publikacji elektronicznych;
 - prenumerata gazet i czasopism publikowanych online;
 - dzienniki logowania i statystyki odwiedzania stron internetowych;
 - wiadomości, informacje o sytuacji na drogach oraz prognozy pogody online;
 - informacje generowane automatycznie online przez oprogramowanie po wprowadzeniu przez klienta określonych danych, takich jak dane prawne lub finansowe (w szczególności stale uaktualniane kursy giełdowe);
 - dostarczanie przestrzeni reklamowej, szczególnie banerów reklamowych na stronach lub witrynach internetowych;
 - korzystanie z wyszukiwarek i katalogów internetowych;
 - uzyskiwanie dostępu i pobieranie muzyki na komputery i telefony komórkowe;
 - uzyskiwanie dostępu i pobieranie sygnałów dźwiękowych, urywków nagrań, dzwonków i innych dźwięków;
 - uzyskiwanie dostępu do filmów i ich pobieranie;
 - pobieranie gier na komputery i telefony komórkowe;
 - uzyskiwanie dostępu do automatycznych gier online, które wymagają użycia Internetu lub innych podobnych sieci elektronicznych, gdy gracze są od siebie oddaleni;

- odbieranie programów radiowych lub telewizyjnych rozpowszechnianych za pomocą sieci radiowej lub telewizyjnej, internetu lub podobnej sieci elektronicznej, tj. słuchanie lub oglądanie programów w momencie wybranym przez użytkownika, na jego indywidualne życzenie, na podstawie katalogu programów wybranych przez dostawcę usług medialnych, np. telewizja lub wideo na życzenie;
- odbieranie programów radiowych lub telewizyjnych rozpowszechnianych za pomocą internetu lub podobnej sieci elektronicznej (streaming IP), chyba że są one nadawane jednocześnie z ich transmisją lub retransmisją za pomocą sieci radiowych lub telewizyjnych;
- dostawa treści audio i audiowizualnych za pomocą sieci komunikacyjnych, które to treści nie są udostępniane przez dostawcę usług medialnych i nie są objęte jego odpowiedzialnością redakcyjną;
- dalsza dostawa treści audio i audiowizualnych należących do dostawcy usług medialnych, lecz dostarczanych przez inny podmiot za pomocą sieci komunikacyjnych.
- automatyczne nauczanie na odległość, którego funkcjonowanie wymaga użycia Internetu lub podobnej sieci elektronicznej, wymagające niewielkiego bądź niewymagające żadnego udziału człowieka, łącznie z klasami wirtualnymi, z wyjątkiem sytuacji, gdzie Internet lub podobna sieć elektroniczna wykorzystywana jest jako proste narzędzie służące komunikowaniu się nauczyciela z uczniem;
- ćwiczenia wypełniane przez ucznia online i sprawdzane automatycznie, bez udziału człowieka.

C. Dalsze objaśnienia dot. symbolu „I_42” oraz „I_63”

- ❖ Oznaczenia te znajdują zastosowanie do specyficznych rozliczeń na gruncie przepisów prawa celnego, tj. procedur przewidujących brak konieczności odprowadzenia VAT z uwagi na fakt, iż towary będą przedmiotem WDT.
- ❖ Procedury celne 42 oraz 63 dotyczą bowiem importu towarów dla których miejscem przeznaczenia (już na moment dokonywania przedmiotowego importu) jest terytorium innego kraju UE i których wywóz z terytorium Polski następuje w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.
- ❖ Towary wyżej opisane zwalnia się z zapłaty podatku VAT po spełnieniu określonych warunków, przy czym warunki te muszą być spełnione przez importera już w chwili importu:
 - podanie przez importera ważnego numeru NIP UE,
 - wskazanie przez importera dokumentu świadczącego, że importowany towar przeznaczony jest do transportu/wysyłki do innego państwa członkowskiego,
 - podanie ważnego numeru identyfikacyjnego VAT:
 - przyznanego importerowi na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych w państwie członkowskim przeznaczenia importowanego towaru
 - nabywcy towaru przyznanego mu na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych w państwie członkowskim przeznaczenia importowanego towaru.

D. Dalsze objaśnienia dot. symbolu „MPP”

- ❖ Ewidencjonowanie transakcji na potrzeby nowego JPK_VAT wymaga od podatników odpowiedniego odznaczania określonych procedur (zasad) opodatkowania VAT.
- ❖ Wśród tych jedynym znacznikiem koniecznym do zastosowania zarówno przy ewidencjonowaniu sprzedaży, jak i zakupów jest symbol „MPP”.
- ❖ Znacznik ten odnosi się do tych transakcji, które objęte zostały obowiązkowym mechanizmem podzielonej płatności.*

**W przedmiotowym zakresie warto przypomnieć, iż w dniu 23 grudnia 2019 r. Ministerstwo Finansów wydało objaśnienia w przedmiocie obligatoryjnego stosowania split payment.*

- ❖ Okoliczności jakie podlegają weryfikacji dla zastosowania znacznika MPP obejmują zatem ocenę:
 - a) czy kwota należności ogółem wynikająca z pojedynczej faktury przekracza równowartość 15 tys. zł, a co przy tym istotne:
 - i. nie mówimy o wartości sprzedaży określonej pozycji ujętej na fakturze, ale o całkowitej kwocie (brutto) wynagrodzenia,
 - ii. nie mówimy o wartości transakcji (jak ma to miejsce w przypadku tzw. Białej listy), ale o wartości faktury [przykładowo, jeśli umowa obejmuje wynagrodzenie w wys. 20 tys. zł, niemniej podzielona jest na dwa etapy, po 10 tys. złotych każdy to, MPP nie znajdzie zastosowania],
 - iii. dotyczy to również płatności zaliczkowych, jeśli te zostaną udokumentowane fakturą zaliczkową lub końcową, której wartość przekroczy 15 tys. zł;
 - b) czy faktura obejmuje sprzedaż / nabycie towaru lub usługi wskazanej w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, a co przy tym istotne:
 - i. mówimy o weryfikacji każdej pozycji na fakturze (wystarczy, że choć jedna z pozycji odnosi się to towarów lub usług wrażliwych),
 - ii. fakt, iż wartość sprzedaży / nabycia objęta określoną pozycją lub pozycjami dotyczącymi towarów lub usług wrażliwych nie przekracza 15 tys. zł nie ma znaczenia, jeśli wartość faktury przekracza tą kwotę.

E. Oznaczenia procedur / zasad opodatkowania przy zakupach i ewidencjonowaniu VAT naliczonego

❖ W części dotyczącej ewidencji zakupów do wyboru będą następujące oznaczenia:

Rodzaj oznaczenia	Procedury będące przedmiotem oznaczenia	UWAGI
IMP	Import towarów, w tym rozliczany w procedurze uproszczonej (art. 33a VAT)	Oznaczenie nie dotyczy importu usług. IMP dotyczy podatku naliczonego z tytułu importu towarów, w tym importu w procedurze uproszczonej. Import towarów wedle zasady ogólnej wiąże się z pokazaniem towaru w urzędzie celnym i zapłatą cła oraz podatku VAT w ciągu 10 dni od daty powiadomienia, a przed dopuszczeniem tych towarów do obrotu. Natomiast podatek naliczony skutkujący neutralnością tej transakcji będzie możliwy do odliczenia dopiero w momencie składania deklaracji. Czyli my przez pewien okres podatnik pozbywa się środków finansowych, bowiem musi mieć na zapłatę VAT należnego, a nie może jeszcze wykazać VAT do odliczenia. Omawianego problemu nie mają przedsiębiorcy stosujący procedurę uproszczoną. Wówczas bowiem VAT należny i naliczony widnieje w deklaracji, a transakcja jest wpisywana do odrębnego rejestru [zwykle prowadzonego przez agencję celną] i podlega rozliczeniu jak WNT – bez efektu czasowej utraty finansów na pokrycie VAT należnego. Zastosowanie ww. procedury uproszczonej jest możliwe gdy: • podatnik nie będzie miał zaległości podatkowych ani ZUS, • podatnik będzie podatnikiem VAT czynnym, • podatnik będzie reprezentowany przez jakiegokolwiek przedstawiciela.
MPP	Zakup objęty obowiązkowym stosowaniem mechanizmu podzielonej płatności (art. 108a ust.1a VAT)	Oznaczenie stosowane nawet, jeśli nabywca otrzyma fakturę, która dokumentuje nabycie towarów lub usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, a wartość brutto faktury jest wyższa niż 15 000,00 zł, bez wymaganego oznaczenia „mechanizm podzielonej płatności”.

VI. Uwaga dot. pozycji w części deklaratoryjnej nowej struktury JPK

Na marginesie wskazać należy, iż część deklaratoryjna nowego pliku JPK-VAT odpowiada dotychczasowym deklaracjom VAT-7 i VAT-7K składanym w zwykłej formie pisemnej, a w konsekwencji poszczególne pozycje tej części (pola: PozycjeSzczegolowe) będą odzwierciedlały dane niezbędne do:

- obliczenia wysokości podatku należnego,
- obliczenia wysokości podatku naliczonego,
- obliczenia wysokości podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego lub wskazania nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy oraz do zwrotu podatku wraz z oznaczeniem sposobu dokonania tego zwrotu.

Jednakże, w tym miejscu ponownie zaznaczyć należy, że w deklaracji nie będziemy uwzględniać wysokości podstawy opodatkowania i podatku należnego z tytułu dostawy towarów i świadczenia usług udokumentowanych fakturami, o których mowa w art. 109 ust. 3d ustawy (oznaczonych FP).

Podstawa opodatkowania oraz wartość podatku należnego wynikająca z faktur oznaczonych „FP” bowiem ujęta w deklaracji w polach dotyczących odpowiednich stawek na podstawie danych ze zbiorczych dokumentów wewnętrznych zawierających informację o sprzedaży z kas rejestrujących.

VII. Zasady wypełniania nowego pliku JPK

Lp.	Sposób wypełnienia JPK
1	W przypadku korekty ewidencji, należy złożyć nowy, kompletny oraz zawierający poprawione dane plik XML . Niedopuszczalne jest złożenie pliku zawierającego jedynie dane korygowane.
2	Korektę błędnego wpisu niewpływającego na wysokość podatku należnego lub naliczonego dokonuje się co do zasady poprzez jego wystornowanie , tj. wpisanie ze znakiem przeciwnym całego wpisu oraz ponowne dodanie prawidłowego wpisu z podaniem pierwotnego numeru dokumentu (np. DowodSprzedazy, NrKontrahenta lub NazwaKontrahenta). Natomiast, w przypadku gdy podatnik jeszcze nie przesłał pliku za dany okres rozliczeniowy, dopuszczalne jest ujęcie tylko jednego zapisu z poprawnymi danymi.
3	Korekty dokumentów wpływających na wysokość podstawy opodatkowania lub podatku należnego („in plus” lub „in minus”) należy ująć w ewidencji z numerem dokumentu korygującego za ten okres, za który zgodnie z przepisami ustawy powinna nastąpić korekta.
4	Korekty dokumentów wpływających na wysokość podatku naliczonego „in plus” lub „in minus” należy ująć w ewidencji z numerem dokumentu korygującego . Natomiast, w przypadku korekt dokumentów wpływających na wysokość podatku naliczonego „in minus” jeżeli zgodnie z przepisami ustawy dokument pierwotny oraz korygujący można ująć w ewidencji za jeden okres rozliczeniowy, dopuszczalne jest ujęcie wyłącznie dokumentu pierwotnego pomniejszonego o wartości z dokumentu korygującego.
5	Podatnik wykazuje w ewidencji dane pozwalające na rozliczenie podatku naliczonego tylko w takim zakresie, w jakim przysługuje mu prawo do odliczenia , np. w przypadku odliczenia VAT od samochodów 50 % netto i 50 % VAT.
6	Wielkości liter nie mają znaczenia.
7	Numery dowodów sprzedaży oraz dowodów zakupu należy ująć w ewidencji w całości , zgodnie z ich oryginalną pisownią. Nie należy pomijać części oznaczeń takich dokumentów.
8	Korekty podatku naliczonego dotyczące proporcji, preproporcji, zmiany przeznaczenia środków trwałych , w tym pojazdów samochodów powinny być ujmowane zbiorczo w odniesieniu do wszystkich zdarzeń objętych korektą , w podziale na korektę podatku naliczonego od nabycia towarów i usług do środków trwałych oraz na korektę podatku naliczonego od nabycia pozostałych towarów i usług.
9	Podatnicy w ewidencji pozwalającej na rozliczenie podatku powinni ujmować faktury i dokumenty według daty powstania obowiązku podatkowego .

VIII. Uwagi dotyczące korekt JPK

A. Korekta JPK za okres sprzed zmiany przepisów i wprowadzeniem nowej struktury

Korekty deklaracji VAT-7/VAT-7K i JPK VAT(3), złożonych pierwotnie na starych zasadach, również składane będą według starych zasad.

Oznacza to, że korekta za okres poprzedzający wprowadzenie nowej struktury JPK (np. miesiąca lutego 2020 r.) dokonywana fizycznie po wejściu w życie nowego pliku JPK (np. w styczniu 2021 r.) będzie musiała odbyć się na takich zasadach jakie obowiązywały w rozliczeniu za okres który podlega korekcie (tu: w lutym 2020 r.).

Tym samym podatnicy powinni mieć możliwość dokonywania korekty zapisów w ewidencji na zasadach sprzed wprowadzenia analizowanych tutaj zmian i będą obowiązani do osobnego sporządzenia korekty deklaracji VAT-7 (VAT-7K) oraz pliku JPK VAT(3).

B. Zasady autokorekty zapisów JPK

Podatnicy mają możliwość weryfikacji błędnych zapisów w JPK we własnym zakresie.

Wykryte nieprawidłowości podlegają jednak naprawie (korekcie) w terminie 14 dni.

Zgodnie bowiem z treścią art. Art. 109 ust. 3e VAT, w terminie 14 dni od dnia:

- 1) stwierdzenia przez podatnika, że przesłana ewidencja zawiera błędy lub dane niezgodne ze stanem faktycznym, lub
- 2) zmiany danych zawartych w przesłanej ewidencji
– podatnik jest obowiązany przesłać korektę ewidencji.

Powyższe oznacza, że dopóki nie zaistnieją przesłanki związane z koniecznością dokonania korekty, tj. podatnik nie wykryje nieprawidłowości, albo nie będą miały miejsca okoliczności uzasadniające zmianę danych zawartych w przesłanej ewidencji, ww. termin 14 dni nie rozpoczyna swojego biegu.

C. Wezwanie organu do korekty JPK

Analogiczny do powyższego, termin 14 dni na dokonanie korekty przewidują regulacje związane z wykryciem nieprawidłowości przez organy podatkowe.

Stosownie bowiem do treści art. 109 ust. 3f VAT, w przypadku stwierdzenia przez naczelnika urzędu skarbowego w przesłanej ewidencji **błędów, które uniemożliwiają przeprowadzenie weryfikacji prawidłowości transakcji**, naczelnik urzędu skarbowego **wzywa podatnika do ich skorygowania, wskazując te błędy**.

Wezwanie obejmować będzie zatem tylko te błędy, które uniemożliwiają przeprowadzenie weryfikacji prawidłowości transakcji. W efekcie nieprawidłowe zastosowanie, czy też brak zastosowania odpowiednich oznaczeń w części ewidencyjnej (np. symboli GTU, czy też znaczników procedur / zasad opodatkowania) niewątpliwie będzie stanowić taki błąd.

Zastrzec jednak należy, że zakres przedmiotowych błędów może być niezwykle szeroki, w tym może również dotyczyć omyłki w nazwie kontrahenta, czy też numerze faktury.

W myśl art. 109 ust. 3g VAT, **podatnik w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania**, o którym mowa w ust. 3f, **przesyła**, na zasadach określonych w art. 99 ust. 11c, do naczelnika urzędu skarbowego:

- **ewidencję skorygowaną w zakresie błędów wskazanych w wezwaniu**
lub
- **składa wyjaśnienia** wskazujące, że ewidencja nie zawiera błędów, o których mowa w wezwaniu.

W efekcie podkreślić należy, że ustosunkowanie się podatnika do treści wezwania, a przy tym odpowiednie skorygowanie JPK, bądź udzielenie stosownych wyjaśnień co do prawidłowości dokonanych zapisów jest obowiązkiem podatnika.

D. Odpowiedzialność finansowa za błędy w JPK

Brak spełnienia obowiązku, o którym mowa powyżej, tj. zaniechanie skorygowania zapisów w ewidencji lub też zaniechanie złożenia wyjaśnień, niesie ze sobą doniosłe skutki.

Ustawa przewiduje bowiem możliwość nałożenia na podatnika **sankcji w wysokości 500,00 zł**.

Co istotne, **sankcja ta obejmuje każdy wykryty błąd**.

Powyższe wynika z treści art. 109 ust. 3h VAT, stosownie do którego: jeżeli podatnik, wbrew obowiązkowi określonymu w ust. 3g:

- 1) nie prześle ewidencji skorygowanej w zakresie błędów wskazanych w wezwaniu lub nie złoży wyjaśnień, albo robi to po terminie,
 - 2) w złożonych wyjaśnieniach nie wykaże, że ewidencja nie zawiera błędów, o których mowa w wezwaniu
- naczelnik urzędu skarbowego może nałożyć, w drodze decyzji, na tego podatnika karę pieniężną w wysokości 500 zł za każdy błąd, o którym mowa w ust. 3f.

Omawiana sankcja obejmuje zatem szereg różnego rodzaju sytuacji:

- **brak korekty ewidencji,**
- **brak przestania korekty,**
- **brak złożenia wyjaśnień,**
- **złożenie wyjaśnień po terminie, czy też**
- **złożenie wyjaśnień, z których nie wynika aby przesłana ewidencja nie zawierała błędów wskazanych przez organ.**

Nie ulega zatem wątpliwości, że uprawnienia organu są niezwykle szerokie, a przy tym obejmują prawo do wnikliwej oceny wyjaśnień podatnika, nie tylko pod kątem formalnym (dochowania terminu), ale także w aspekcie prawa do zakwestionowania twierdzeń podatnika. Tym samym zalecanym jest aby składane wyjaśnienia – w miejsce ewentualnej korekty zapisów JPK – poparte zostały gruntowną argumentacją oraz dokumentami źródłowymi uzasadniającymi prawidłowość postępowania podatnika, a tym samym przesądzającymi o braku istnienia błędnych zapisów w JPK.

UWAGA:

Powoływanej sankcji nie stosuje się względem podatnika będącego osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą, który za ten sam czyn ponosi odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe lub przestępstwo skarbowe.

- ❖ JPK_VAT będzie składany bezpośrednio do właściwego dla podatnika Naczelnika Urzędu skarbowego, który na bieżąco będzie mógł monitorować dane ujawniane w pliku, w tym w szczególności odpowiednie oznaczenia towarów/usług, dokumentów sprzedaży oraz procedur opodatkowania.
- ❖ Nowy JPK_VAT będzie bardziej szczegółowy. Podatnicy będą musieli zatem zawierać w nim jeszcze więcej informacji niż w dotychczas składanych deklaracjach. Mimo, że ma on zawierać dane obecnie obowiązującego JPK_VAT i deklaracji VAT-7/7K, to ustawodawca rozbudował go o dodatkowe oznaczenia - obowiązkowe kody towarów i usług (GTU) jak również oznaczenia transakcji, które mają na celu ułatwienie organom podatkowym szybkiej weryfikacji określonych rodzajów transakcji oraz podatników ich dokonujących.
- ❖ W związku z powyższym zaznaczamy, że przypisanie kodów towarów i usług oraz określenie rodzajów dokonywanych transakcji to zadanie dla podatnika, jako podmiotów mających najszerzą wiedzę o charakterze i zakresie świadczonych usług oraz rodzaju sprzedawanych produktów (ich parametrach, właściwościach fizykochemicznych, strukturze, przeznaczeniu itd.).
- ❖ Należy pamiętać, że błędem jest zarówno źle opisana transakcja, jak i ta bez wymaganych oznaczeń. Stąd w razie wątpliwości należy pamiętać, że podatnicy mają możliwość skierowania odpowiednich wniosków o wydanie Wiążącej Informacji Stawkowej (WIS) lub skierowania zapytania do GUS.
- ❖ Jednocześnie informujemy, że polski ustawodawca przewiduje surowe sankcje za nieprawidłowe wypełnianie pliku JPK_VAT. Sankcje te obciążają podatników i nakładane będą za każdą stwierdzoną nieprawidłowość. Co więcej, błędne oznaczanie transakcji na potrzeby JPK_VAT, w szczególności w części ewidencyjnej sprzedaży oraz przy składaniu deklaracji VAT rodzi ryzyko odpowiedzialności karno-skarbowej.

Przedmiotowa informacja została sporządzona z właściwą starannością zawodową, w oparciu o dokonaną analizę i interpretację aktualnie obowiązujących przepisów prawa oraz na podstawie dostarczonych przez Państwa informacji i dokumentów. Pragniemy jednak zwrócić uwagę, iż nie możemy wykluczyć dokonania odmiennej interpretacji i zajęcia przeciwnego stanowiska przez Sądy lub Organy podatkowe. W związku z tym każdorazowo proponujemy wystąpić do właściwego Organu do wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej/wiążącej informacji stawkowej.