



Joanna Dmowska, Paweł Huczko,
Radosław Kowalski, Adam Kuchta

Jednolity Plik Kontrolny

– praktyczny poradnik

- Kto i od kiedy musi stosować JPK
- Nowe obowiązki dla podatników VAT
- Co grozi za niewdrożenie lub niewłaściwe wdrożenie JPK

Publikacja zawiera ujednolicony tekst Ordynacji podatkowej
– stan prawny na 1 lipca 2016 r.

REKOMENDUJE

MONITOR księgowego

en  **va** **365**
dla biznesu



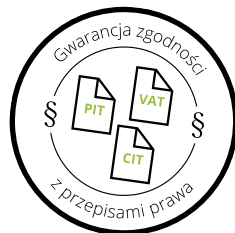
Jednolity Plik Kontrolny w enova365

Każda firma, która posiada system enova365 otrzyma funkcjonalność związaną z obsługą Jednolitego Pliku Kontrolnego:



Bezpłatnie - JPK bez dodatkowych opłat w enova365

Każda firma, która posiada aktualną licencję enova365 na rok 2016, otrzyma funkcjonalność bezpłatnie.



Bez rewolucji - JPK w standardzie enova365

System enova365 realizuje obsługę plików XML od zawsze, w związku z tym, obsługa plików JPK jest standardową funkcjonalnością i działa w analogiczny sposób, jak obsługa plików dla elektronicznych deklaracji (wraz pełną historią, kto, kiedy, w jakiej ilości, w jaki sposób przekazał/odebrał dany plik w firmie).



Bezpiecznie - JPK w wersji 11.4 enova365

Firma Soneta sp. z o.o., producent systemu, udostępni w dniu 30 czerwca 2016 r. na swojej stronie oraz za pośrednictwem Autoryzowanej Sieci Partnerów wszystkim Klientom nową wersję 11.4, która da możliwość dostarczenia plików JPK w formacie i w sposób określony przez Ministerstwo Finansów. Jeżeli będą kolejne zmiany, znajdą one swoje odzwierciedlenie w kolejnych wersjach.



Bez obaw - JPK w kolejnych latach z enova365

System enova365 w zakresie obsługi plików JPK został wyposażony w mechanizm zapewniający weryfikację spójności i poprawność danych jeszcze przed wysyłką! Ponadto, funkcjonalność obsługi JPK w enova365 już dziś przewiduje ewoluowanie i wprowadzanie zmian w strukturach plików przez organy kontrolujące. Zapewni to konfigurowalny mechanizm, prosty w użyciu.



Dowiedz się więcej: www.enova.pl



Joanna Dmowska, Paweł Huczko, Radosław Kowalski, Adam Kuchta

Jednolity Plik Kontrolny

– praktyczny poradnik

- Kto i od kiedy musi stosować JPK
- Nowe obowiązki dla podatników VAT
- Co grozi za niewdrożenie lub niewłaściwe wdrożenie JPK

Publikacja zawiera ujednolicony tekst Ordynacji podatkowej
– stan prawny na 1 lipca 2016 r.

Autorzy:

Joanna Dmowska

Paweł Huczko

Radosław Kowalski

Adam Kuchta



Prezes Zarządu

Ryszard Pieńkowski

Dyrektor Centrum Wydawniczego

Marzena Nikiel

Zespół redakcyjny:

Joanna Dmowska – redaktor merytoryczny

Paweł Huczko – redaktor merytoryczny

Adam Kuchta – redaktor merytoryczny

Elżbieta Marszałik – sekretarz redakcji

Irena Biśta-Kanciała – korekta

Edyta Wojtecka – redaktor graficzny

Druk: Mazowieckie Centrum Poligrafii

© Copyright by INFOR PL S.A.

Warszawa 2016

INFOR PL S.A.

01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72

www.infor.pl

Biuro Obsługi Klienta

01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72

tel. 22 761 30 30

infolinia: 0 801 626 666

e-mail: bok@infor.pl

www.sklep.infor.pl

Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii bądź powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody Wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

ISBN 978-83-7440-798-4

WSTĘP	7
I. Co to jest Jednolity Plik Kontrolny	8
1. Podstawa prawna JPK.....	8
2. Zakres danych i sposób ich przekazywania	10
3. Kto i do czego będzie wykorzystywał dane w JPK.	10
II. Jakie podmioty muszą wdrożyć JPK	12
1. Duży przedsiębiorcy	12
2. Mały i średni przedsiębiorcy	14
3. Mikroprzedsiębiorcy	15
4. Podmioty zagraniczne	16
5. Podatnicy VAT.....	18
III. Jakie są terminy wdrożenia.....	20
1. Harmonogram przesyłania danych w formacie JPK.....	20
IV. Jakie obowiązki ma podmiot, który wdrożył JPK.....	22
1. JPK na żądanie organów podatkowych i skarbowych.....	22
1.1. JPK w postępowaniu podatkowym	22
1.2. JPK a czynności sprawdzające dokonywane na podstawie Ordynacji podatkowej	23
1.3. JPK podczas kontroli podatkowej	25
1.4. JPK a kontrola skarbową.....	25
1.5. JPK a czynności sprawdzające na podstawie ustawy o kontroli skarbowej	26
2. JPK a ewidencje VAT	26
3. Tryb przesyłania JPK	27
3.1. Przesyłanie ksiąg środkami komunikacji elektronicznej	28
3.2. Zapisywanie i przekazywanie ksiąg na informatycznych nośnikach danych	30
V. Kto i od kiedy ma obowiązek przesyłania informacji z ewidencji VAT	32
VI. Co grozi za niewdrożenie i niedostarczenie JPK	35
1. Różne obowiązki – różne rodzaje odpowiedzialności	35
2. Jednolity Plik Kontrolny w postępowaniach – odpowiedzialność karnoskarbowa lub porządkowa	35
3. Ewidencja VAT przekazywana z mocy prawa – odpowiedzialność podatnika	38
4. Brak wdrożenia JPK – sankcje	39
5. Współodpowiedzialni	39
6. Odpowiedzialność firmy dostarczającej oprogramowanie	40
Podsumowanie	40

VII. Jak prawidłowo wdrożyć JPK w firmie – instrukcja krok po kroku	41
VIII. Konieczny podpis elektroniczny	44
1. JPK z podpisem elektronicznym	44
2. Podpis elektroniczny – nowe przepisy od 1 lipca 2016 r.	44
3. Skutki prawne podpisów elektronicznych	46
4. Zastosowanie podpisu elektronicznego	47
5. Zakup podpisu elektronicznego	47
IX. Odpowiedzi Ministerstwa Finansów na pytania podatników	49
1. Pytania ogólne	49
1.1. Cel wprowadzenia JPK	49
1.2. Przesunięcie daty wprowadzenia JPK	49
1.3. Wdrożenie JPK w ciągu roku obrotowego	49
1.4. Dane za okresy sprzed 1 lipca 2016 r.	49
1.5. Duże zbiory danych	50
1.6. Podział przedsiębiorców na dużych, małych i średnich	50
1.7. Dane usunięte lub zmodyfikowane	51
1.8. Sprawdzanie poprawności danych	52
1.9. Tworzenie plików z każdego systemu	52
1.10. Aplikacje źródłowe i hurtownie danych	52
1.11. Testy wykonywane z użyciem danych JPK	52
1.12. Bezpieczeństwo przekazywanych danych	53
1.13. Podmioty niemające w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności	53
1.14. Podmiot zagraniczny i obowiązek JPK	53
1.15. JPK w kilku plikach	54
1.16. Korekty JPK	55
2. Pytania dotyczące nagłówka	55
2.1. Dane dotyczące oprogramowania	55
2.2. Data początkowa i data końcowa	55
3. Pytania dotyczące struktury dla ksiąg rachunkowych	56
3.1. Zespoły, kategorie i podkategorie kont	56
3.2. Księgowania dokumentów zbiorczych w dzienniku – księdze głównej	56
3.3. Dzielenie ksiąg rachunkowych za okresy krótsze niż miesiąc	57
3.4. Numer dowodu księgowego a numer systemowy	57
3.5. Międzynarodowe standardy rachunkowości a JPK	58
3.6. Zespół, kategoria, podkategoria konta	58
3.7. Księgi rachunkowe – zespół, kategoria, podkategoria	60
3.8. Księgi rachunkowe – rodzaj dowodu	60
4. Pytania dotyczące ewidencji zakupu i sprzedaży VAT	61

4.1. JPK Ewidencja zakupów i sprzedaży VAT a deklaracja VAT ...	61
4.2. Struktury dla paragonów	61
4.3. Wykazywanie podatku VAT	61
4.4. „DomyślnyKodWaluty”	61
4.5. Data wskazująca okres w rozliczeniach VAT	62
4.6. Numeracja w pliku	62
4.7. Data sprzedaży	62
4.8. Ewidencja sprzedaży – Pole „K_4”	63
4.9. Ewidencja sprzedaży – Pole „K_5b”	63
4.10. Ewidencja sprzedaży – Pola „K_8”, „K_10” i „K_12”	64
4.11. Ewidencja zakupu – Pole „K_3”	67
4.12. Ewidencja zakupu – Pole „K_5”	68
4.13. Ewidencja sprzedaży z kas fiskalnych	69
4.14. Stawki podatkowe	69
4.15. Procedura MOSS i stawki zagraniczne	69
4.16. NIP podmiotu zagranicznego	70
4.17. Korekty faktur VAT	71
4.18. Struktura Ewidencja zakupu i sprzedaży VAT – uzgodnienie do VAT-7	72
4.19. Zgodność ewidencji VAT z deklaracją	72
5. Pytania dotyczące struktury dla faktur	73
5.1. Faktury zakupu	73
5.2. Faktury korygujące	75
5.3. Przekształcenia kapitałowe	75
5.4. NIP poprzedzony prefiksem „PL”	76
5.5. Pole „P_15” (kwota należności ogółem)	77
5.6. Pole „LiczbaFaktur”	77
5.7. Oznaczenie „true” lub „false” dla faktury	77
5.8. Faktury wielopozycyjne	78
5.9. „Pole „P_10”	78
5.10. Usługi zwolnione	78
5.11. „Data sprzedaży na fakturze”	79
5.12. JPK – składanie korekt	79
5.13. Odliczenia VAT	79
5.14. Raportowanie transakcji dostawy towarów oraz świadczenia usług poza terytorium kraju	80
5.15. Struktura faktury VAT – kwalifikacja faktur do JPK	80
5.16. Struktura faktury VAT – faktury korygujące: przyczyna, odniesienie do faktury korygowanej	81
5.17. Struktura faktury VAT – nazwa towaru, miara, ilość	82
5.18. Plik JPK_FA.	82
5.19. Faktury w walutach obcych	84

5.20. Kryterium wyboru dla faktur	84
5.21. Faktury dokumentujące otrzymanie zapłaty lub jej części przed dokonaniem czynności	84
5.22. Faktura rozliczająca fakturę zaliczkową	85
6. Magazyn	85
6.1. Rodzaje dowodów magazynowych	85
6.2. W nagłówku dokumentu magazynowego występują pola NumerFaPZ i DataFaPZ	86
6.3. Pliki dla kilku magazynów	86
6.4. Korekty dowodów PZ	86
6.5. Wydanie towaru	86
7. Bank	87
7.1. Wyciąg bankowy	87
7.2. Rachunki bankowe walutowe	88
X. Struktura logiczna JPK i specyfikacja interfejsów usług JPK.	89
1. Jakie informacje zawierają pliki JPK.	89
1.1. Księgi rachunkowe	89
1.2. Wyciągi bankowe	90
1.3. Magazyn.	90
1.4. Ewidencja zakupu i sprzedaży VAT	90
1.5. Faktury VAT	91
2. Specyfikacja interfejsów usług JPK.	91
Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa	
– tekst jednolity	93

WSTĘP

Od 1 lipca 2016 r. administracja skarbową zyskała potężne narzędzie kontroli, a przedsiębiorcy dodatkowe obowiązki. Od tej daty rozpoczyna się bowiem stopniowe obejmowanie przedsiębiorców i podatników VAT obowiązkiem stosowania Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK).

Najpierw duzi podatnicy, a docelowo (od lipca 2018 r.) wszyscy będą mieli obowiązek przekazywania swoich ksiąg podatkowych i dowodów księgowych na żądanie fiskusa w formie elektronicznej, w ściśle określonym formacie JPK.

Co więcej, na czynnych podatników VAT został nałożony obowiązek comiesięcznego przysyłania Ministrowi Finansów informacji o prowadzonej ewidencji VAT w formacie JPK. Podatnicy, którzy spełniają warunki, aby uznać ich za małych lub średnich przedsiębiorców, będą musieli to robić już od 1 stycznia 2017 r.

To zupełnie nowa jakość, swoista rewolucja w relacjach przedsiębiorców i podatników z administracją skarbową. To także konieczność poniesienia przez przedsiębiorców kosztów dostosowania swoich informatycznych systemów finansowo-księgowych do nowych przepisów.

Niniejsza publikacja stanowi praktyczny poradnik dla wszystkich podatników. Wskazujemy, kto, od kiedy i w jakich sytuacjach ma obowiązek generować i przysyłać JPK. Podpowiadamy, jak uniknąć błędów przy wdrożeniu JPK. Prezentujemy porady ekspertów z branży IT, realizujących wdrożenie nowych rozwiązań. Informujemy, co grozi przedsiębiorcom, którzy nie wdrożą lub nieprawidłowo wdrożą nowe rozwiązania.

Publikujemy także odpowiedzi na pytania podatników przygotowane przez Ministerstwo Finansów. W publikacji znajdą Państwo także aktualny tekst ustawy – Ordynacja podatkowa, stanowiącej podstawę prawną wprowadzenia JPK.

I. Co to jest Jednolity Plik Kontrolny

Jednolity Plik Kontrolny (JPK) to specjalny elektroniczny format danych z ewidencji księgowych i podatkowych oraz dowodów księgowych przekazywanych przez podatników organom podatkowym i organom kontroli skarbowej. Format ten jest elektroniczny, ujednolicony w skali całego kraju.

Przekazywanie danych w formacie struktur logicznych JPK ma umożliwić administracji podatkowej i skarbowej szybsze (przy wykorzystaniu narzędzi informatycznych) analizowanie tych danych w trakcie:

- czynności sprawdzających, postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej realizowanych na podstawie Ordynacji podatkowej;
- kontroli skarbowej i czynności sprawdzających realizowanych na podstawie ustawy o kontroli skarbowej.

1. Podstawa prawna JPK

JPK został wprowadzony począwszy od 1 lipca 2016 r. Podstawą wprowadzenia JPK jest ustawa z 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r. poz. 1649). Wprowadzone przepisy umożliwiają organom podatkowym żądanie od podatników przedstawienia ksiąg podatkowych w formie elektronicznej, przy zachowaniu odpowiedniej formy – struktury logicznej (struktury JPK). Zgodnie bowiem z dodanym do Ordynacji podatkowej art. 193a, w przypadku przedsiębiorców prowadzących księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych, organ podatkowy może żądać przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą.

Takie same uprawnienia mają organy kontroli skarbowej. Podstawą prawną ich żądania jest art. 31 ust. 1 i art. 13b ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej.

UWAGA!

Obowiązek przesyłania JPK dotyczy podatników, którzy prowadzą księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych. Podatnicy prowadzący księgi w formie papierowej są więc z tego obowiązku zwolnieni.

Nowe regulacje wymagają, aby struktura logiczna w postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, z uwzględnieniem możliwości wytworzenia jej z programów informatycznych używanych powszechnie przez przedsiębiorców oraz automatycznej analizy danych, była dostępna w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

Ministerstwo Finansów opublikowało już pierwsze struktury logiczne JPK na swojej stronie internetowej. Są one dostępne pod adresem: <http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/dzialalnosc/jednolity-plik-kontrolny>.

Nowy art. 193a nałożył na Ministra Finansów obowiązek określenia w drodze rozporządzenia:

- 1) sposobu przesyłania danych w formie elektronicznej,
- 2) wymagań technicznych dla informatycznych nośników danych,
- 3) mechanizmów zapewnienia bezpieczeństwa, wiarygodności i niezaprzeczalności danych zawartych w księgach,
- 4) metod ochrony danych przed nieuprawnionym dostępem.

Do dnia oddania do druku niniejszej publikacji Minister Finansów nie wydał tego rozporządzenia. Treść niniejszej publikacji powstała w oparciu o projekt i uzasadnienie z 7 czerwca 2016 r. rozporządzenia w sprawie sposobu przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg oraz wymagań technicznych dla informatycznych nośników danych, na których księgi mogą być zapisane i przekazywane, dostępne na stronie Rządowego Centrum Legislacji (<http://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12283251>).

W uzasadnieniu do zmian czytamy, że chodzi o to, aby można było w sposób automatyczny, przy wykorzystaniu odpowiednich algorytmów informatycznych, wyodrębnić niezbędne dane merytoryczne. Intencją zaproponowanych rozwiązań jest wprowadzenie do systemów księgowych nowej funkcjonalności, tj. możliwości edycji ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych w oparciu o powszechnie stosowany w komunikacji elektronicznej standard XML.

Na podstawie nowych przepisów organy podatkowe mogą:

- 1) żądać od podatników przekazywania danych w formacie JPK w trakcie prowadzonych postępowań lub kontroli, czyli odbywać to się będzie w sposób incydentalny (będą do tego miały również prawo organy kontroli skarbowej), a także
- 2) wymagać stałego (automatycznego) przesyłania przez podatników VAT danych z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT w postaci pliku JPK_VAT za okresy miesięczne, do 25. dnia każdego kolejnego miesiąca.

To drugie rozwiązanie to efekt nowelizacji ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, przyjętej przez Sejm 13 maja 2016 r. (Dz.U. z 2016 r. poz. 846)

Należy zauważyć, że powyższa zmiana jest dość istotna, w porównaniu z obowiązkiem wprowadzonym nowelizacją Ordynacji podatkowej z 10 września 2015 r. Nowelizacja Ordynacji podatkowej z 10 września zakładała bowiem, że podatnik będzie zobowiązany przysyłać struktury JPK jedynie na żądanie organu kontrolującego. Nowa forma raportowania danych organom podatkowym nie jest także powiązana z systemem rozliczania i składania deklaracji VAT (miesięczny, kwartalny). Jest to istotne szczególnie dla podatników rozliczających się kwartalnie.

Dzięki obowiązkowi stałego raportowania danych z ewidencji VAT Ministerstwo Finansów będzie w stanie budować bazę danych, pozwalającą na

skuteczniejszą walkę z nadużyciami w podatku VAT, wyeliminowanie tzw. faktur fikcyjnych oraz transakcji z udziałem firm „słupów”. Aby baza spełniła swoją funkcję, potrzebne jest jednak przygotowanie odpowiednich narzędzi analitycznych. Narzędzia te umożliwią wytypowanie podmiotów podejrzanych o nieprawidłowości w rozliczeniach VAT, np. w wyniku „kontroli krzyżowych” pozwalających ocenić, czy faktury, na podstawie których odliczono w całości lub w części podatek VAT, ujęto po stronie podatku VAT należnego.

W opinii ekspertów: *Ministerstwo Finansów podjęło się bardzo trudnego zadania, polegającego na przygotowaniu infrastruktury, pozwalającej na przyjmowanie bardzo dużej liczby danych. W przypadku dużych przedsiębiorstw pliki z danymi za okresy miesięczne mogą mieć wielkość liczoną w GB. Niezwykle istotne jest w takiej sytuacji przygotowanie bezpiecznego, a jednocześnie wygodnego dla podatników narzędzia, umożliwiającego przesyłanie danych co miesiąc on line. Mamy nadzieję, że nie sprawdzi się scenariusz pesymistyczny, w którym deklaracja VAT-7 składana będzie elektronicznie, natomiast plik JPK_VAT dostarczany będzie do urzędów skarbowych na nośniku danych* (źródło: www.infor.pl).

2. Zakres danych i sposób ich przekazywania

Na Jednolity Plik Kontrolny składa się aktualnie siedem oddzielnych struktur raportowych przygotowanych z wykorzystaniem języka XML. Poszczególne wersje struktur JPK zostały udostępnione przez Ministerstwo Finansów 8 marca 2016 r. Struktury obejmują księgi rachunkowe, wyciągi bankowe, magazyn, ewidencje zakupu i sprzedaży VAT, faktury VAT, podatkową księgę przychodów i rozchodów oraz ewidencję przychodów. Ministerstwo Finansów jednak już teraz zapowiada, że przygotowane zostaną kolejne schematy dla dowodów księgowych, m.in. dla paragonów i kas fiskalnych.

Podatnicy będą mogli przekazywać pliki JPK za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych (m.in. płytach CD, DVD). Sposób przesyłania danych oraz warunki techniczne dla informatycznych nośników danych, za pomocą których przekazywane będą pliki JPK, powinny zostać określone w rozporządzeniu Ministra Finansów. Do dnia oddania do druku niniejszej publikacji Minister Finansów nie wydał tego rozporządzenia. Treść niniejszej publikacji powstała w oparciu o projekt i uzasadnienie z 7 czerwca 2016 r. rozporządzenia w sprawie sposobu przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg oraz wymagań technicznych dla informatycznych nośników danych, na których księgi mogą być zapisane i przekazywane, dostępne na stronie Rządowego Centrum Legislacji (www.legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12283251).

3. Kto i do czego będzie wykorzystywał dane w JPK

Struktury JPK zaimplementowane w programie finansowo-księgowym, sprzedażowym czy magazynowym pozwolą na szybkie wygenerowanie wszelkich danych finansowo-podatkowych będących w zainteresowaniu organów

podatkowych i organów kontroli skarbowej. Pozwolą jednocześnie na szybsze wyciągnięcie danych także na potrzeby rachunkowości zarządczej, audytu wewnętrznego lub zewnętrznego samego podatnika.

Pozyskane przez organy podatkowe dane w postaci elektronicznych plików JPK zostaną poddane analizie przy użyciu specjalnego oprogramowania komputerowego. Dzięki temu urzędnicy skarbowi będą mogli w krótkim czasie przeprowadzić szereg testów weryfikujących spójność, dokładność oraz kompletność ksiąg, ewidencji i deklaracji.

Zdaniem ekspertów: *Duża szczegółowość struktur JPK sprawia, że organ skarbowy będzie miał wgląd praktycznie we wszelkie dane gromadzone w księgach podatkowych. Mówimy o takich szczegółowych informacjach, jak ewidencje VAT, stany magazynowe, wyciągi bankowe, poszczególne faktury czy nawet konkretne pozycje na fakturach. Wdrożenie JPK umożliwia urzędowi skarbowym dokonywanie precyzyjnej kontroli ksiąg oraz dowodów księgowych przedsiębiorstwa, np. faktur, ale także wykorzystanie zebranych danych do bardzo zaawansowanych kontroli krzyżowych. Szczegółowość kontroli elektronicznych oraz brak możliwości ukrycia jakichkolwiek informacji powodują, że zbieranie danych od podatników przy użyciu struktur JPK będzie dla urzędów skarbowych procesem o wiele łatwiejszym i niezwykle skutecznym* (źródło: www.infor.pl).

Ministerstwo Finansów poinformowało, że koncepcja JPK, która jest oparta na standardzie rekomendowanym przez OECD, pozwoli znacząco usprawnić wymianę informacji pomiędzy przedsiębiorcami a organami administracji podatkowej i skarbowej.

Przepisy dotyczące JPK funkcjonują z powodzeniem już w wielu innych krajach Unii Europejskiej (np. Holandia, Austria, Portugalia, Słowenia, Estonia, Luksemburg). Znaczna większość tych krajów implementowała JPK zgodny z rekomendacją OECD. W krajach, gdzie już wprowadzono JPK, zanotowano nawet kilkunastoprocentowy wzrost ściągalności podatków.

Główne cele wprowadzenia JPK to:

- zmniejszenie kosztów wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników i ich kontrahentów,
- skrócenie kontroli,
- zmniejszenie kosztów funkcjonowania administracji podatkowej,
- poprawa wyników kontroli.

Wśród podstawowych korzyści z wprowadzenia nowego rozwiązania wymienia się:

- dostęp do danych w formacie umożliwiającym automatyczną analizę,
- ułatwienie dla wewnętrznych i zewnętrznych audytorów,
- odejście od wydruków papierowych,
- szybsza kontrola,
- znaczny stopień automatyzacji.

II. Jakie podmioty muszą wdrożyć JPK

Docelowo obowiązek przekazania danych będzie ciążył na każdym przedsiębiorcy oraz podatniku VAT. Obowiązek stosowania JPK dla ostatniej grupy podatników (patrz rozdział III) nastąpi 1 lipca 2018 roku. Będzie dotyczył całości lub części ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych. Podatnicy będą zobowiązani do przekazywania danych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach, w formacie JPK.

Obowiązkiem zostały objęte poszczególne grupy przedsiębiorców (określonych w ustawie z 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej – j.t. Dz.U. z 2015 r. poz. 584 ze zm.) i podatników VAT. Według Ministerstwa Finansów, na tych samych zasadach obowiązkiem tym zostały objęte podmioty niemające statusu przedsiębiorcy (patrz s. 19).

Słowniczek

Przedsiębiorca – w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej – to:

- 1) osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną – wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą,
- 2) wspólnicy spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej (art. 4 ustawy o s.d.g.).

Działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły (art. 3 ustawy o s.d.g.).

Kategorie podmiotów zobligowanych do stosowania JPK i terminy wejścia w życie tego obowiązku wobec poszczególnych przedsiębiorców i podatników VAT zostały wskazane w ustawie z 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r. poz. 1649), zmienionej przez ustawę z 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r. poz. 846). Szczegółowy harmonogram wejścia w życie tych przepisów zawiera rozdział III.

1. Duzi przedsiębiorcy

Obowiązek raportowania danych w formacie JPK będzie dotyczył najpierw tylko dużych przedsiębiorców – od lipca 2016 r. Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej nie definiuje wprost kategorii dużych przedsiębiorców. Powszechnie przyjmuje się jednak (twierdzi tak również Ministerstwo Finansów w niżej cytowanych wyjaśnieniach), że są to przedsiębiorcy oraz inne podmioty, np. gminy, przekraczające ustawowe progi przewidziane dla średniego przedsiębiorcy (określone w art. 106 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej).

Dużymi przedsiębiorcami są zatem podatnicy, którzy w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych spełniali przynajmniej jeden z następujących warunków:

- 1) zatrudniali średniorocznie przynajmniej 250 pracowników lub
- 2) osiągnęli roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych przynajmniej w wysokości równowartości w złotych 50 milionów euro lub sumy aktywów ich bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat wyniosły przynajmniej wysokość równowartości w złotych 43 milionów euro.

PRZYKŁAD

Spółka X SA w roku 2014 zatrudniała średniorocznie 231 pracowników, a w roku 2015 średniorocznie 220 pracowników. Spółka osiągnęła w 2014 roku obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych w kwocie stanowiącej równowartość 55 milionów euro. Natomiast w 2015 roku jej obrót netto wyniósł 47 milionów euro. Rok obrotowy Spółki pokrywa się z rokiem kalendarzowym. Spółka należy do kategorii tzw. dużych przedsiębiorców z uwagi na fakt przekroczenia w 2014 roku poziomu 50 milionów euro obrotów netto.

UWAGA!

Do końca czerwca 2016 r. duzi przedsiębiorcy muszą zaimplementować do swoich programów finansowo-księgowych i handlowych struktury JPK, ponieważ organ podatkowy może zażądać od nich danych w tej postaci już w lipcu 2016 r.

Co więcej, duzi przedsiębiorcy, którzy są czynnymi podatnikami VAT, mają jednocześnie obowiązek comiesięcznego dostarczania danych z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT. Dane te będą musiały dostarczać do 25. dnia każdego kolejnego miesiąca bez wcześniejszego żądania urzędu skarbowego. To oznacza, że po raz pierwszy duzi przedsiębiorcy będą zobowiązani do przesłania ewidencji VAT, w formie uzgodnionej struktury logicznej (czyli JPK), już do 25 sierpnia 2016 r.

Wyjaśnienia Ministerstwa Finansów odnośnie do kategorii dużych przedsiębiorców
(źródło: <http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/dzialalnosc/jednolity-plik-kontrolny>)

Pytanie podatnika:

W nawiązaniu do wcześniejszych kontaktów w sprawie JPK, uprzejmie informuję, że bardzo zależy nam na Państwa stanowisku co do zakresu stosowania zmienionych przepisów ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.) i wprowadzeniem nowego art. 193a tej ustawy, w odniesieniu do tak zwanych dużych przedsiębiorców już od 1 lipca 2016 r.

Nie mamy wątpliwości, że przepisy te będą stosowane w odniesieniu do następujących przedsiębiorców:

- 1) zatrudnienie średnioroczne większe bądź równe 250 osób, obrót większy niż 50 mln euro, aktywa mniejsze bądź równe 43 mln euro,
- 2) zatrudnienie średnioroczne większe bądź równe 250 osób, obrót mniejszy bądź równy 50 mln euro, aktywa większe od 43 mln euro,

3) zatrudnienie średnioroczne większe bądź równe 250 osób, obrót większy niż 50 mln euro, aktywa większe niż 43 mln euro,
ale mamy wątpliwości co do zakresu stosowania tych przepisów w odniesieniu do przedsiębiorców:

4) zatrudnienie średnioroczne mniejsze niż 250 osób, obrót większy od 50 mln euro, aktywa większe od 43 mln euro,

5) zatrudnienie średnioroczne większe bądź równe 250 osób, obrót mniejszy bądź równy 50 mln euro, aktywa mniejsze bądź równe 43 mln euro. Oczywiście chodzi o co najmniej jedno z dwóch ostatnich lat obrotowych.

Odpowiedź Ministerstwa Finansów:

Zgodnie z art. 106 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, za średniego przedsiębiorcę uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 250 pracowników oraz

2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 50 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 43 milionów euro

Przywołany przepis zawiera w swej konstrukcji koniunkcję (użycie spójnika „oraz”), jaka zachodzi pomiędzy pkt 1 i 2. Dla zakwalifikowania danego przedsiębiorcy do kategorii „średniego” niezbędne jest łączne spełnienie warunku z pkt 1 i 2. Należy przy tym zauważyć, że warunek w pkt 2 został sformułowany alternatywnie („lub”), co oznacza, że przynajmniej jeden z członów alternatywy musi zostać spełniony, aby można było uznać warunek określony w pkt 2 za spełniony.

Odnosząc się do podanego przykładu:

– pkt 4 – brak spełnienia warunku określonego w art. 106 pkt 2,

– pkt 5 – brak spełnienia warunku określonego w art. 106 pkt 1.

Tym samym art. 193a Ordynacji podatkowej będzie miał zastosowanie w obu przypadkach.

Od redakcji: Ministerstwo Finansów przyznało w tej odpowiedzi, że wystarczy przekroczyć choćby jeden parametr z definicji średniego przedsiębiorcy, by awansować do kategorii dużych przedsiębiorców i tym samym mieć obowiązek stosowania JPK już od 1 lipca 2016 r.

2. Mali i średni przedsiębiorcy

Dla małych i średnich przedsiębiorców przepisy określiły inny termin wejścia w życie obowiązku stosowania JPK. Termin ten to 1 lipca 2018 r. – z wyjątkiem ewidencji VAT. W wyniku nowelizacji ustawy już od 1 stycznia 2017 r. (czyli faktycznie od rozliczenia za styczeń 2017 r.) podmioty te będą miały comiesięczny obowiązek przesyłania Ministrowi Finansów ewidencji VAT w formacie JPK.

UWAGA!

Mali i średni przedsiębiorcy mają czas na aktualizację systemów księgowych do końca 2016 roku. Dane z ewidencji VAT w strukturze JPK po raz pierwszy będą musiały bowiem przesłać do 27 lutego 2017 r. (za miesiąc styczeń).

Wskażmy zatem, które firmy spełniają warunki uznania za małego lub średniego przedsiębiorcę. Kryteria określa ustawa o swobodzie działalności gospodarczej, a dokładnie art. od 105 i 106 tej ustawy.

Zgodnie z zawartą tam definicją, małym przedsiębiorcą jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

- 1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 50 pracowników oraz
 - 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 10 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 10 milionów euro,
- o ile nie spełnia niżej wskazanej definicji mikroprzedsiębiorcy.

Natomiast średnim przedsiębiorcą jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

- 1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 250 pracowników oraz
 - 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 50 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 43 milionów euro,
- o ile nie spełnia definicji mikroprzedsiębiorcy ani małego przedsiębiorcy.

3. Mikroprzedsiębiorcy

Mikroprzedsiębiorcy pierwszy obowiązek raportowania JPK na żądanie organów podatkowych będą mieli dopiero od 1 lipca 2018 r. Natomiast, podobnie jak w przypadku średnich i małych przedsiębiorców, obowiązek comiesięcznego dostarczania ewidencji VAT pojawi się dla mikroprzedsiębiorców wcześniej – w terminie od 1 stycznia 2018 r.

UWAGA!

Mikroprzedsiębiorcy będą mieli obowiązek comiesięcznego dostarczania danych z ewidencji VAT w strukturze pliku JPK od 1 stycznia 2018 r.

Mikroprzedsiębiorcą, zgodnie z art. 104 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

- 1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz
- 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 2 milionów euro.

Zgodnie z art. 107 i art. 109 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej:

- 1) Wyrażone w euro wielkości, o których mowa w art. 104–106, przelicza się na złote według średniego kursu ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w ostatnim dniu roku obrotowego wybranego do określenia statusu przedsiębiorcy.
- 2) Średnioroczne zatrudnienie określa się w przeliczeniu na pełne etaty. Przy obliczaniu średniorocznego zatrudnienia nie uwzględnia się pracowników przebywających na urlopach macierzyńskich, urlopach na warunkach urlopu macierzyńskiego, urlopach ojcowskich, urlopach rodzicielskich i urlopach wychowawczych, a także zatrudnionych w celu przygotowania zawodowego.
- 3) W przypadku przedsiębiorcy działającego krócej niż rok, jego przewidywany obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych, a także średnioroczne zatrudnienie oszacowuje się na podstawie danych za ostatni okres, udokumentowany przez przedsiębiorcę.

Warto zauważyć, że jeszcze nie tak dawno wątpliwości budziła kwestia objęcia wchodzącymi zmianami mikroprzedsiębiorców, których przepis przejściowy nie wymieniał wprost. Przepis art. 29 ustawy z 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw przewidywał bowiem, że w okresie od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2018 r. mali i średni przedsiębiorcy, w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, będą mogli (nie będą musieli) przekazywać elektroniczne raporty z ksiąg podatkowych. W przepisie przejściowym nie zostali jednak wymienieni mikroprzedsiębiorcy. Stąd powstały wątpliwości.

Ministerstwo Finansów odniosło się do tych wątpliwości (w odpowiedzi na interpelację poselską Bartosza Józwiaka z 6 marca 2016 r., nr 1403). Wyjaśniło, że wskazanie w przepisie przejściowym tylko na małych i średnich przedsiębiorców (z pominięciem mikroprzedsiębiorców) nie miało na celu zobowiązania mikroprzedsiębiorców do przekazywania ksiąg i dowodów w formie elektronicznych raportów w okresie przejściowym (dwa lata). Mikroprzedsiębiorca nie może być w gorszej sytuacji niż mały i średni przedsiębiorca. Skoro uprawnienie do fakultatywnego przekazywania w okresie przejściowym ksiąg i dowodów w formie elektronicznych raportów przyznano małemu i średniemu przedsiębiorcy, to tym bardziej przysługuje ono mikroprzedsiębiorcy. W związku z tym, przekazywanie przez mikroprzedsiębiorców w okresie przejściowym ksiąg i dokumentów w tej formie będzie odbywało się na zasadzie fakultatywności. Wyżej wspomniana ustawa z 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw doprecyzowała art. 29 ustawy z 10 września 2015 r. i wprost wskazała mikroprzedsiębiorców obok małych i średnich przedsiębiorców jako tych, którzy dopiero od 1 lipca 2018 r. będą mieli obowiązek przekazywania plików JPK na żądanie organów podatkowych i organów kontroli skarbowej.

4. Podmioty zagraniczne

Obowiązek przekazywania danych w postaci struktur JPK obejmuje również przedsiębiorców zagranicznych. Decydujące znaczenie ma w tym przypadku to, czy firma jest zarejestrowana na potrzeby VAT w Polsce.

Zauważmy, że ani przepisy art. 193a oraz 274c Ordynacji podatkowej według stanu prawnego od 1 lipca 2016 r., ani również normy zawarte w ustawie o VAT nie zawierają żadnych przesłanek do przyjęcia wniosku, aby JPK miał dotyczyć tylko podmiotów posiadających w kraju siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności. Należy stwierdzić, iż z wykonywaniem na terytorium kraju czynności podlegających opodatkowaniu VAT, z tytułu których podatnik zobowiązany jest do rozliczenia podatku należnego, bezpośrednio wiąże się obowiązek prowadzenia ewidencji zgodnie z art. 109 ust. 3 ustawy o VAT – wskazuje Monika Michalak, konsultant podatkowy w Russell Bedford Poland. [źródło: infor.pl]

Wyjaśnienia Ministerstwa Finansów odnośnie do podmiotów zagranicznych

(źródło: <http://www.mf.gov.pl/kontrola-skarbowa/dzialalnosc/jednolity-plik-kontrolny>)

Pytanie podatnika:

Zgodnie z odpowiedzią Ministerstwa Finansów na pytanie, czy JPK dotyczyć będzie także podmiotów zagranicznych (zarejestrowanych w Polsce wyłącznie na potrzeby podatku VAT, które nie mają w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności), rozumiemy, iż przyjęte stanowisko jest takie, że tak, obowiązek ten będzie dotyczył również tych podmiotów – prosimy o potwierdzenie.

Ponadto rozumiemy, iż powyższy obowiązek, od 1 lipca 2016 r., dotyczy podmiotów, które:

- 1) zatrudniają średniorocznie co najmniej 250 pracowników lub których roczny obrót netto przekroczył równowartość w złotych 50 milionów euro, a
- 2) równocześnie suma aktywów bilansu jest wyższa niż równowartość w złotych 43 milionów euro.

Jaką metodologię należy przyjąć przy weryfikacji, czy dany podmiot zagraniczny będzie podlegał obowiązkowi JPK, tj. czy spełnia powyższe wymogi? W szczególności, czy powyższe progi:

- powinny odnosić się do globalnej działalności spółek, bez względu na miejsce ich siedziby i faktu, iż w Polsce opodatkowaniu podatkiem VAT podlega tylko i wyłącznie ich działalność na terytorium kraju?
- czy też powinny odnosić się wyłącznie do działalności danego podmiotu zagranicznego w Polsce? – to rozwiązanie wydaje się być jak najbardziej logiczne i zgodne z celowościowym charakterem wprowadzonych zmian do Ordynacji podatkowej.

Odpowiedź Ministerstwa Finansów:

Wskazane w ustawie o działalności gospodarczej kryterium podziału na mikroprzedsiębiorców, małych oraz średnich przedsiębiorców (art. 104–106 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej), dotyczy przedsiębiorców w rozumieniu art. 4 tej ustawy. Art. 4 w ust. 1 i 2 ww. ustawy stanowi, że przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną – wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą. Za przedsiębiorców uznaje się także wspólników spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej.

Zatem stosowanie wskazanych powyżej przepisów art. 104–106 ustawy ma miejsce do podmiotów zagranicznych spełniających przesłanki definicji przedsiębiorcy zawarte w ustawie. Progi określone w art. 104–106 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej odnoszą się do całej działalności gospodarczej przedsiębiorcy, a nie do określonego obszaru w kraju lub za granicą, na którym ten przedsiębiorca prowadzi część swojej działalności (przepisy te nie zawierają żadnego ograniczenia w tym względzie, które uzasadniałoby odmienne twierdzenie).

5. Podatnicy VAT

Ustawa z 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r. poz. 846) wprowadziła m.in. obowiązek comiesięcznego składania informacji o prowadzonej ewidencji VAT w elektronicznym formacie JPK. Pełna nazwa tego formatu to „Ewidencje zakupu i sprzedaży VAT – JPK_VAT”).

Nowelizacja ta dodała w art. 82 Ordynacji podatkowej nowy § 1b w brzmieniu:

§ 1b. Osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, prowadzące księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych, są obowiązane, bez wezwania organu podatkowego, do przekazywania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych informacji o prowadzonej ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2, na zasadach dotyczących przysyłania ksiąg podatkowych lub ich części określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 193a § 3, za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, wskazując miesiąc, którego ta informacja dotyczy.

Należy podkreślić, że obowiązek ten dotyczy tzw. czynnych podatników VAT, tj. podatników VAT, którzy:

- 1) nie skorzystali z tzw. zwolnienia podmiotowego dostępnego dla podatników osiągających niewielkie obroty (w 2016 roku, a także w dwóch następnych latach limit obrotów dla zwolnienia podmiotowego wynosi 150 tys. zł rocznie),
- 2) nie wykonują wyłącznie czynności zwolnionych z VAT.

Tylko podmioty spełniające te warunki mają obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży VAT.

Ewidencję tę podmioty mogą prowadzić w formie papierowej albo elektronicznie. Tylko podatnicy, którzy prowadzą ewidencję sprzedaży VAT w formie elektronicznej, będą zobowiązani wysyłać plik JPK_VAT co miesiąc.

Od 1 stycznia 2018 r. wspomniana wyżej ustawa z 13 maja 2016 r. wprowadzi dla wszystkich czynnych podatników obowiązek prowadzenia tej ewidencji wyłącznie w formie elektronicznej. Od tej daty wszyscy czynni podatnicy VAT będą zobowiązani do przysyłania informacji o prowadzonej ewidencji sprzedaży w formacie JPK.

UWAGA!

Wszyscy czynni podatnicy VAT będą mieli od 1 stycznia 2018 r. obowiązek prowadzenia ewidencji VAT wyłącznie w formie elektronicznej.

Jednocześnie z art. 6 ustawy zmieniającej z 13 maja 2016 r. wynika wprost, że obowiązku tego nie mają średni, mali i mikroprzedsiębiorcy. Sprawa jest jasna w przypadku podatników VAT, którzy są dużymi przedsiębiorcami.

Zdaniem Ministerstwa Finansów, podatnicy, którzy nie posiadają statusu przedsiębiorcy prowadzącego księgi rachunkowe przy użyciu programów komputerowych, powinni zastosować okres przejściowy, jaki został przewidziany dla mikro, małych i średnich przedsiębiorców. Swoją status muszą ustalić na podstawie warunków przewidzianych dla przedsiębiorców (średnioroczne zatrudnienie, roczny obrót netto). Tak wynika z interpretacji ogólnej Ministra Finansów, wydanej 20 czerwca 2016 r. nr PK4.8012.55.2016, w której czytamy:

Brzmienie przepisu art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z dnia 13 maja 2016 r. odnosi się wprost wyłącznie do podmiotów mających status mikroprzedsiębiorców, małych lub średnich przedsiębiorców w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, natomiast art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej dotyczy wszystkich podatników VAT (osób prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej oraz osób fizycznych) obowiązanych do prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług.

Wątpliwości może budzić stosowanie przepisu art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z dnia 13 maja 2016 r. w odniesieniu do podatników VAT obowiązanych do prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług, ale niemających statusu przedsiębiorców w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Co za tym idzie, wątpliwości może budzić moment powstania obowiązku, o którym mowa w art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej.

Z treści art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z dnia 13 maja 2016 r. wynika, że celem przepisu jest stopniowe wprowadzanie obowiązku, o którym mowa w art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej, bazując na kryteriach wielkości danego podmiotu i rozmiaru jego działalności. To kryterium zostało określone przez powiązanie z zatrudnieniem średniorocznym oraz rocznym obrotem netto, o których mowa w art. 104–106 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. W zakresie wprowadzania obowiązku, o którym mowa w art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej istotny jest nie formalny status przedsiębiorcy, ale wielkość i rozmiar działalności podatnika VAT. Ponieważ obowiązek, o którym mowa w art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej, nie ogranicza się tylko do podmiotów mających status przedsiębiorcy, to przepis przejściowy wdrażający ten obowiązek także nie powinien być odnoszony tylko do podmiotów mających status przedsiębiorcy. Nawiązanie w treści art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z dnia 13 maja 2016 r. do definicji mikro, małego i średniego przedsiębiorcy ma tu jedynie pomocnicze znaczenie. Wykładnia celowościowa i systemowa przepisu art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z dnia 13 maja 2016 r. nakazuje odpowiednio stosować te same kryteria wdrożenia obowiązku także do tych podatników VAT, obowiązanych do prowadzenia ewidencji, którzy nie mają statusu przedsiębiorcy. Brak statusu przedsiębiorcy nie czyni niemożliwym lub bezprzedmiotowym ustalenie u podatnika VAT, obowiązane do prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług, wielkości średniorocznego zatrudnienia oraz jego rocznego obrotu netto.

III. Jakie są terminy wdrożenia

1. Harmonogram przesyłania danych w formacie JPK

Obowiązkiem raportowania danych w formacie JPK będą objęci wszyscy podatnicy prowadzący swoje księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych. Ustawodawca zdecydował jednak, że obowiązek będzie dotyczył określonych w przepisach grup podatników we wskazanych w ustawie terminach.

Grupy te to:

- duzi przedsiębiorcy,
- mali i średni przedsiębiorcy,
- mikroprzedsiębiorcy.

Jako pierwsi JPK muszą stosować duzi przedsiębiorcy – już od 1 lipca 2016 r. Pozostali podatnicy będą mieli więcej czasu na przystosowanie się do nowych wymogów. Dla nich przepisy przewidują okresy przejściowe. Mogą one jednak już teraz w swoich systemach finansowo-księgowych wdrożyć odpowiednie rozwiązania i przysłać dane w nowym formacie. Okres przejściowy dla ostatniej grupy kończy się 30 czerwca 2018 r. – 1 lipca 2018 r. musi ona stosować JPK.

Wykaz grup podatników oraz szczegółowy harmonogram wdrożenia JPK przedstawia poniższa tabela.

Tabela. Terminy wdrożenia JPK i przesyłania informacji o ewidencji zakupu i sprzedaży VAT

Lp.	Kogo dotyczy obowiązek przesyłania danych w formacie JPK	Od kiedy podatnik ma obowiązek przesyłania JPK o ewidencji VAT (co miesiąc)	Od kiedy podatnik ma obowiązek przesyłania JPK (na żądanie organu)
1	2	3	4
1.	Duży przedsiębiorca jest to przedsiębiorca, który co najmniej w jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych: 1) zatrudniał średniorocznie co najmniej 250 pracowników lub 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych przekraczający równowartość w złotych 50 milionów euro lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat przekroczyły równowartość w złotych 43 milionów euro.	Od 1 lipca 2016 r.	Od 1 lipca 2016 r.

1	2	3	4
2.	Mały przedsiębiorca jest to przedsiębiorca, który co najmniej w jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych: 1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 50 pracowników oraz 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 10 milionów euro lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 10 milionów euro.	Od 1 stycznia 2017 r., jeżeli nie spełnia warunku, na podstawie którego jest uznany za mikroprzedsiębiorcę	Od 1 lipca 2018 r.
3.	Średni przedsiębiorca jest to przedsiębiorca, który co najmniej w jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych: 1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 250 pracowników oraz 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 50 milionów euro lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 43 milionów euro.	Od 1 stycznia 2017 r., jeżeli nie spełnia warunku, na podstawie którego jest uznany za mikroprzedsiębiorcę	Od 1 lipca 2018 r.
4.	Mikroprzedsiębiorca jest to przedsiębiorca, który co najmniej w jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych: 1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 milionów euro lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 2 milionów euro.	Od 1 stycznia 2018 r.	Od 1 lipca 2018 r.

UWAGA

Podatnicy, którzy nie są przedsiębiorcami, ustalają termin wprowadzenia JPK również według zasad przewidzianych dla przedsiębiorców (patrz tabela powyżej).

IV. Jakie obowiązki ma podmiot, który wdrożył JPK

1. JPK na żądanie organów podatkowych i skarbowych

Przekazywanie przez podatników danych z ewidencji księgowych i podatkowych oraz dowodów księgowych w formacie JPK będzie następować przede wszystkim na żądanie organów podatkowych i organów kontroli skarbowej podczas:

- czynności sprawdzających, postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej realizowanych na podstawie Ordynacji podatkowej,
- kontroli skarbowej i czynności sprawdzających realizowanych na podstawie ustawy o kontroli skarbowej.

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

Prezentujemy poniżej sytuacje i ich podstawy prawne, w których organ podatkowy lub organ kontroli skarbowej może zażądać od podatnika dostarczenia JPK.

1.1. JPK w postępowaniu podatkowym

Zasady prowadzenia postępowania podatkowego są uregulowane w dziale IV Ordynacji podatkowej (art. 120–271).

Dwuinstancyjne postępowanie podatkowe jest rodzajem postępowania administracyjnego. Jego celem jest rozstrzygnięcie sprawy podatkowej, w szczególności określenie wysokości zobowiązania podatkowego i wymiar podatku, w drodze decyzji organu podatkowego. Postępowanie podatkowe może być wszczynane z urzędu albo na żądanie podatnika (strony) i prowadzone przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej.

Jako dowód w postępowaniu podatkowym dopuszcza się wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Najważniejszymi dowodami w postępowaniu podatkowym są księgi podatkowe. Księgi podatkowe prowadzone rzetelnie i w sposób niewadliwy stanowią bowiem dowód tego, co wynika z zawartych w nich zapisów.

Słowniczek

Księgi podatkowe to: księgi rachunkowe, podatkowa księga przychodów i rozchodów, ewidencje oraz rejestry, do których prowadzenia, do celów podatkowych, na podstawie odrębnych przepisów, obowiązani są podatnicy, płatnicy lub inkasenci (art. 3 pkt 4 Ordynacji podatkowej).

Od 1 lipca 2016 r. obowiązuje (początkowo tylko dużych przedsiębiorców) nowy przepis – art. 193a Ordynacji podatkowej. Przepis ten wprowadza prawo żądania przez organ podatkowy od podatnika w trakcie postępowania podatkowego przekazywania ksiąg podatkowych, a także dowodów księgowych w formie JPK.

Zgodnie z tym przepisem:

§ 1. W przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych, organ podatkowy może żądać przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w § 2, wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczyą.

§ 2. Struktura logiczna postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, z uwzględnieniem możliwości wytworzenia jej z programów informatycznych używanych powszechnie przez przedsiębiorców oraz automatycznej analizy danych, jest dostępna w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

§ 3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, sposób przysyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych, części tych ksiąg oraz dowodów księgowych w postaci elektronicznej oraz wymagania techniczne dla informatycznych nośników danych, na których księgi, części tych ksiąg oraz dowody księgowe mogą być zapisane i przekazywane, uwzględniając potrzebę zapewnienia bezpieczeństwa, wiarygodności i niezaprzeczalności danych zawartych w księgach oraz potrzebę ich ochrony przed nieuprawnionym dostępem.

Należy pamiętać, że pojęcie dowodów księgowych określa ustawa o rachunkowości.

Słowniczek

Dowodem księgowym, zgodnie z ustawą o rachunkowości, jest dokument (także w formie elektronicznej) stanowiący podstawę zapisów w księgach rachunkowych, stwierdzający dokonanie operacji gospodarczej.

Organ podatkowy może wyznaczyć stronie postępowania (podatnikowi) termin do przedstawienia dowodu będącego w jej posiadaniu (art. 189 Ordynacji podatkowej). Chodzi tu oczywiście najczęściej o dowody w postaci ksiąg podatkowych i dowodów księgowych. Termin ten ustala się, uwzględniając charakter dowodu i stan postępowania, przy czym nie może on być krótszy niż trzy dni. Od 1 lipca 2016 r. termin ten dotyczyć będzie także dostarczania tych dowodów w formie JPK.

1.2. JPK a czynności sprawdzające dokonywane na podstawie Ordynacji podatkowej

Zasady prowadzenia czynności sprawdzających są uregulowane w dziale V Ordynacji podatkowej (art. 272–280). Warto także pamiętać, że do czynności

sprawdzających stosuje się odpowiednio wiele przepisów dotyczących postępowania podatkowego.

Czynności sprawdzające przeprowadzają organy podatkowe pierwszej instancji. Wykonują je w celu:

- 1) sprawdzenia terminowości:
 - a) składania deklaracji,
 - b) wpłacania podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów;
- 2) stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów wymienionych w pkt 1;
- 3) ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami;
- 4) weryfikacji poniesionych przez podatnika wydatków i uzyskanych przychodów (dochodów) opodatkowanych lub przychodów (dochodów) nieopodatkowanych – w zakresie niezbędnym do ujawnienia podstawy opodatkowania z tytułu przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych;
- 5) weryfikacji danych i dokumentów przedstawionych przez podatników dokonujących rejestracji podatkowej.

Nieprawidłowości wykryte w trakcie czynności sprawdzających mogą stanowić podstawę wszczęcia postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej albo mogą zostać skorygowane korektą deklaracji podatkowej.

JPK wprowadzony art. 193a Ordynacji podatkowej dotyczy także czynności sprawdzających. To oznacza, że podczas czynności sprawdzających, na żądanie organu podatkowego, podatnik ma obowiązek przekazywania danych w formie JPK.

Ponadto w ramach czynności sprawdzających organ podatkowy, w związku z postępowaniem podatkowym lub kontrolą podatkową, może zażądać od kontrahentów podatnika wykonujących działalność gospodarczą:

- 1) przedstawienia dokumentów, w zakresie objętym postępowaniem lub kontrolą u podatnika, w celu sprawdzenia ich prawidłowości i rzetelności;
- 2) przekazania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych, wyciągu z ksiąg podatkowych i dowodów księgowych zapisanego w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej (określonej art. 193a § 2 Ordynacji podatkowej) – jeżeli kontrahent podatnika prowadzi księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych; przepis art. 168 § 3a pkt 1 stosuje się odpowiednio (art. 274c Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym początkowo dużych przedsiębiorców od 1 lipca 2016 r.).

Chodzi tu oczywiście o strukturę logiczną JPK.

Zatem kontrahenci kontrolowanego podatnika, będący przedsiębiorcami, muszą się liczyć z tym, że organ podatkowy zwróci się do nich z żądaniem wygenerowania i dostarczenia określonych danych w formie JPK. Przy czym odpowiednie stosowanie art. 168 § 3a pkt 1 Ordynacji po-

datkowej oznacza, że przesłanie plików JPK drogą elektroniczną musi być sygnowane przez tego kontrahenta bezpiecznym podpisem elektronicznym weryfikowanym za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu.

1.3. JPK podczas kontroli podatkowej

Celem kontroli podatkowej podejmowanej przez organy podatkowe wyłącznie z urzędu jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego.

Zasady prowadzenia kontroli podatkowej są uregulowane w dziale VI Ordynacji podatkowej (art. 281–292), przy czym do kontroli podatkowej stosuje się odpowiednio wiele przepisów dotyczących postępowania podatkowego.

Do kontroli podatkowej należy także stosować odpowiednio art. 193a Ordynacji podatkowej. To oznacza, że podatnik ma obowiązek przekazywania danych w formie JPK na żądanie organu podatkowego złożonego także podczas tej kontroli.

Jednym z licznych uprawnień kontrolującego określonych w art. 286 Ordynacji podatkowej jest prawo żądania udostępniania akt, ksiąg i wszelkiego rodzaju dokumentów związanych z przedmiotem kontroli oraz sporządzania z nich odpisów, kopii, wyciągów, notatek, wydruków i udokumentowanego pobierania danych w formie elektronicznej.

Od 1 lipca 2016 r. obowiązkiem kontrolowanego (początkowo tylko dotyczyć to będzie dużych przedsiębiorców) jest przekazanie (na żądanie kontrolującego), za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych, wyciągu z ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych zapisanych w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej określonej przepisami (określonej art. 193a § 2, jeżeli kontrolowany prowadzi księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych – art. 287 § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej).

1.4. JPK a kontrola skarbową

Do zakresu kontroli skarbowej prowadzonej na podstawie ustawy z 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej należy m.in.:

- 1) kontrola rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków stanowiących dochód budżetu państwa, a także innych należności pieniężnych budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych,
- 2) ujawnianie i kontrola niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej,
- 3) kontrola źródeł pochodzenia majątku oraz przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych.

Kontrolę skarbową sprawują organy kontroli skarbowej: dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej, Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej jako organ wyż-

sze go stopnia nad dyrektorami urzędów kontroli skarbowej i minister finansów jako naczelny organ kontroli skarbowej.

Trzeba pamiętać, że organy kontroli skarbowej mogą również prowadzić kontrolę podatkową na podstawie Ordynacji podatkowej.

Z art. 31 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej wynika obowiązek przedsiębiorców i podatników przekazywania organom kontroli skarbowej ksiąg podatkowych i dowodów księgowych także w formacie JPK podczas kontroli skarbowej, jeżeli zażąda tego organ. Przepis ten bowiem upoważnia organy kontroli skarbowej do odpowiedniego stosowania Ordynacji podatkowej (a więc także art. 193a) w zakresie nieuregulowanym w ustawie o kontroli skarbowej.

1.5. JPK a czynności sprawdzające na podstawie ustawy o kontroli skarbowej

Inspektor lub pracownik, w związku z postępowaniem kontrolnym lub kontrolą podatkową, może zażądać od kontrahentów kontrolowanego, z wyjątkiem osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej w okresie objętym postępowaniem kontrolnym lub kontrolą podatkową (na podstawie art. 13b ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej, w brzmieniu obowiązującym od 1 lipca 2016 r.:

- 1) przedstawienia dokumentów, w zakresie objętym postępowaniem kontrolnym lub kontrolą podatkową u kontrolowanego, w celu sprawdzenia ich prawidłowości i rzetelności,
- 2) przekazania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych, wyciągu z ksiąg podatkowych i dowodów księgowych zapisanego w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej określonej przepisami (określonej art. 193a § 2 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, jeżeli kontrahent podatnika prowadzi księgi podatkowe i przetwarza dowody księgowe przy użyciu programów komputerowych).

Warto pamiętać, że pliki JPK stanowią jedynie nową formę przekazywania danych organom kontroli podatkowej, zatem żądanie dostarczenia danych w formacie JPK nie powinno nakładać na adresatów tego żądania nowych obowiązków (oczywiście oprócz samego przedstawienia danych w określonym formacie). Zastosowanie będą tu miały przepisy stosowane dotychczas w toku kontroli „tradycyjnej”, to znaczy odpowiednie regulacje Ordynacji podatkowej czy Kodeksu karnego skarbowego – podkreśla Tomasz Stankiewicz, starszy menedżer w Dziale Doradztwa Podatkowego Deloitte. [Źródło: www.infor.pl]

2. JPK a ewidencje VAT

Od 1 lipca 2016 r. (duże podmioty; pozostałe grupy podatników w późniejszych terminach – patrz rozdział III) podatnicy są także zobowiązani do comiesięcznego dostarczania JPK w zakresie ewidencji zakupu i sprzedaży VAT (w postaci pliku JPK_VAT). Oznacza to, że podmioty rozliczające VAT