



Do: Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług

Od: MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy spółka doradztwa podatkowego S.A.

Data: 16 sierpnia 2019 r.

Dot.: konsultacje podatkowe dotyczące plików JPK_VAT, numer z wykazu 934

Szanowny Panie,

w nawiązaniu do informacji przedstawionej na stronie <https://www.gov.pl/web/finanse/konsultacje-podatkowe-nowe-struktury-jpkvat>, poniżej przedstawiam uwagi do nowych struktur JPK_V7K i JPK_V7M na podstawie projektu rozporządzenia Ministra Finansów z 29 lipca 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług [dalej: **Projekt rozporządzenia**].



Lp.	Jednostka redakcyjna/część projektu	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu
1.	§ 4 pkt. 1 lit. n Projektu rozporządzenia	MDDP	Ustawa z 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw wprowadza zmiany w art. 89a ust. 5 ustawy o VAT. W konsekwencji, powstają wątpliwości dotyczące korekty na podstawie art. 89a ust. 1 ustawy o VAT, która będzie ujmowana w tej samej pozycji deklaracji, co korekta na podstawie art. 89a ust. 4 ustawy o VAT. Z obecnego brzmienia projektowanego przepisu wynika taka zasada, natomiast w praktyce może wystąpić sytuacja, że podstawa opodatkowania i podatek należny w tych pozycjach deklaracji będą równe zero, natomiast podatnik przeprowadzi dwie niezależne korekty (jedną – na podstawie ust. 1, drugą – na podstawie ust. 4), dotyczące dwóch faktur, które zostały wystawione na jednakowe kwoty. W takim przypadku wartość informacyjna nowych pól będzie znikoma.
2.	§ 6 pkt. 3, pkt. 4 i pkt. 6 Projektu rozporządzenia	MDDP	Brak informacji, w jaki sposób należy obliczać odpowiednio: wysokość podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego oraz nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym. Ze względu na fakt, że w tych pozycjach wykazywane są kwoty dotyczące zobowiązania podatnika/należności w związku z nadwyżką podatku naliczonego, z rozporządzenia powinien jednoznacznie wynikać sposób ich wyliczenia. Obecnie algorytm wyliczenia wskazany jest we wzorze deklaracji. Brak podobnej opcji w JPK_VAT (nie wynika to ze schemy).
3.	§ 11 ust. 1 pkt. 1 oraz pkt. 2 Projektu rozporządzenia	MDDP	Z projektowanego przepisu wynika, że w ewidencji VAT należy odrębnie wykazywać sprzedaż, dla której istnieje obowiązek wystawienia faktury. W kolejnych punktach tego ustępu nie przewidziano jednak możliwości uwzględnienia w nich podstawy opodatkowania oraz podatku VAT należnego z faktur wystawionych przez podatnika dobrowolnie, np. z tytułu wyłącznie sprzedaży zwolnionej na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy o VAT bądź z tytułu sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej dokonanej przez podatnika zwolnionego z obowiązku ewidencjonowania transakcji przy zastosowaniu kas rejestrujących. Zgodnie z art. 109 ust. 3 ustawy o VAT tacy podatnicy nie są zobowiązani do prowadzenia ewidencji. Proponujemy zamianę w obu punktach (tj. 1 i 2) wyrażenia: „w odniesieniu do których istnieje obowiązek wystawienia przez podatnika faktury na podstawie przepisów ustawy” na następujące: „dla których została wystawiona faktura”.
4.	§ 11 ust. 2 pkt. 1 Projektu rozporządzenia	MDDP	Niezrozumiałe jest przywołanie litery b w sformułowaniu: „z faktur (...) otrzymanych przez podatnika w związku z czynnościami podlegającymi opodatkowaniu, o których mowa w ust. 1 pkt. 5 lit. b-e”. W tym przepisie bowiem (czyli w § 11 ust. 1 pkt. 5 lit. b) jest mowa o fakturach wystawianych przez podatnika na podstawie art. 106e ust. 5 pkt. 3 ustawy o VAT,



			<p>zaś w zacytowanej części ust. 2 pkt. 1 zastosowano wyraz „otrzymanych”. Skoro jednak te faktury są „wystawiane” przez podatnika, to nie może ich jednocześnie „otrzymać”.</p> <p>Stwierdzenie „(...) oraz w związku z otrzymaniem całości albo części zapłaty z tytułu tych czynności przed ich dokonaniem” jest niejednoznaczne – czy dotyczy czynności określonych w § 11 ust. 1 pkt. 1 i 2 oraz § 11 ust. 1 pkt. 5 lit. b, czy również czynności, określonych w § 11 ust. 1 pkt. 5 lit. c-e. W przypadku czynności, dla których podatnikiem jest nabywca (np. import usług), może wystąpić sytuacja, że faktura dokumentująca zaliczkę nie zostanie wystawiona przez zagraniczny podmiot, a mimo to podatnik będzie zobowiązany do rozpoznania importu usług i wykazania w ewidencji VAT.</p> <p>Do rozważenia ewentualne doprecyzowanie, czy w nowym JPK_VAT również trzeba będzie uwzględniać dokument wewnętrzny.</p>
5.	§ 11 ust. 2 pkt. 1 lit. a Projektu rozporządzenia	MDDP	<p>Nie jest zrozumiałe, w jaki sposób należy wypełniać pole dotyczące „numeru, za pomocą którego kontrahent jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej” w następujących przypadkach:</p> <p>a. w sytuacji, gdy sprzedaż jest realizowana na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej - obecnie należy wpisać „brak”, „nie dotyczy”. Postulujemy o doprecyzowanie,</p> <p>b. nie zawsze numer, który podaje kontrahent, jest jego Numerem Identyfikacji Podatkowej – występują sytuacje, że jako NIP klient wskazuje np. numer nadany mu podczas rejestracji działalności gospodarczej - zgodnie z art. 106 e ust. 1 pkt 4 na fakturze musi być NIP</p> <p>Nieprecyzyjne jest określenie „kod cyfrowy”, ponieważ NIP podmiotów z Unii Europejskiej poza dwuliterowym prefiksem kraju zawierają również litery. Postulujemy o doprecyzowanie.</p>



6.	§ 11 ust. 2 pkt. 1 lit. d Projektu rozporządzenia	MDDP	<p>Niezrozumiałe jest, w jaki sposób powinno być wypełniane pole „kod kraju, w którym znajduje się siedziba kontrahenta” w przypadku braku siedziby, tj. w sytuacji, gdy sprzedaż jest realizowana np. na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej.</p> <p>Ponadto, o miejscu świadczenia decyduje nie tylko siedziba działalności gospodarczej nabywcy. Może to być również jego stałe miejsce prowadzenia działalności. Zgodnie z definicją wynikającą z rozporządzenia wykonawczego Rady UE 282/2011 z 15 marca 2011 r. jest to dowolne miejsce, <u>inne niż miejsce siedziby</u> działalności gospodarczej podatnika, które charakteryzuje się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu odbiór i wykorzystywanie usług świadczonych na własne potrzeby tego stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Mogą wystąpić więc sytuacje, gdy usługa jest świadczona dla stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, które znajduje się <u>w innym państwie</u> niż siedziba klienta.</p>
			<p>Należy dodatkowo zauważyć, że sam adres pocztowy nie może być uznany za miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika. W przypadku więc, gdy usługa jest świadczona dla stałego miejsca działalności gospodarczej, wówczas na fakturze będzie wskazany adres miejsca, dla którego jest świadczona usługa. Zachodzi zatem wątpliwość, jak w takim przypadku wypełnić pole dotyczące kraju siedziby nabywcy.</p> <p>Może także wystąpić sytuacja, że sprzedawca nie będzie miał wiedzy o kraju siedziby nabywcy w opisanym przypadku (np. przy sprzedaży jednorazowej, bez zawartej pisemnej umowy).</p>

7.	§ 11 ust. 3 Projektu rozporządzenia	MDDP	<p>Wątpliwość budzi konieczność stosowania kodowania grup towarów lub usług. Brak jest naszym zdaniem fiskalnego uzasadnienia dla stosowania tych kodów, a rozporządzenie nie może wprowadzać obowiązków szerszych niż przewidziane w ustawie o VAT. Wydaje się, że kody mają znaczenie dla celów statystycznych. W przypadku towarów czy usług, których sprzedaż jest narażona na nadużycia, ustawa o VAT przewiduje szczególne rozwiązania np. konieczność stosowania odpowiednich oznaczeń na fakturze. Katalog kodów (towarów/usług) wynikający z Projektu rozporządzenia nie koreluje z ustawą. Tymczasem, stosowanie w ewidencji VAT projektowanych kodów wiązać się będzie z koniecznością modyfikacji systemów informatycznych, nieuzasadnioną względami podatkowymi. Takie kodowanie transakcji wiąże się również z dodatkową ilością pracy w momencie wprowadzania dokumentu i koniecznością np. rozdzielania faktur na poszczególne towary i raportowanie pozycji na fakturze a nie samej faktury.</p> <p>Dodatkowo, w ewidencji VAT dokumenty np. faktury, dowody zbiorcze są księgowane, co do zasady wyłącznie ze szczegółowością do stawek VAT. Natomiast wykazywanie w JPK_VAT kwot na poszczególne „oznaczenia identyfikujące” wymagałoby już na etapie księgowania faktur/innych dowodów sprzedaży dokonywania podziału <u>na pozycje</u> dotyczące grup towarowych / usługowych, wskazanych w Projekcie rozporządzenia.</p> <p>Z projektowanego przepisu nie wynika, jakie kodowanie należy zastosować w sytuacji, gdy przedmiotem sprzedaży będą towary / usługi, wymienione w § 11 ust. 3 pkt. 1 i 2 oraz jednocześnie wystąpi jeden z przypadków, opisanych w punktach 3-17, np. świadczenie dla podmiotu powiązanego (oznaczenie „TP”) usługi transportowej (oznaczenie „13”) – czy w takiej sytuacji należy stosować wielokrotne oznaczenie identyfikacyjne („13”, „TP”)?</p>
8.	§ 11 ust. 3 pkt. 17 Projektu rozporządzenia	MDDP	<p>Z obecnego brzmienia tego przepisu nie wynika jednoznacznie, że oznaczenie „MPP” należy przypisywać wyłącznie transakcjom, które <u>podlegają obowiązkowi</u> stosowania tego mechanizmu, zgodnie z art. 108a ust. 1a ustawy o VAT (w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 19 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw), czy również tym w stosunku do których wystawiona została faktura z przedmiotowym oznaczeniem (w sposób błędny).</p>



9.	§ 11 ust. 4 pkt. 3 Projektu rozporządzenia	MDDP	<p>Wątpliwość budzi obowiązek stosowania symbolu FP – faktura wystawiona na zasadach z art. 106b ust. 3 ustawy o VAT. Przepis ten bowiem odnosi się do wystawiania faktur na żądanie nabywcy dokumentujących: dostawę towarów i świadczenie usług – jeśli obowiązek wystawienia faktury nie wynika z faktu, iż nabywcą jest inny podatnik oraz sprzedaż zwolnioną.</p> <p>Z uwagi na fakt, że tego typu faktury nie posiadają oznaczenia w treści faktury, iż zostały wystawione „na żądanie nabywcy”, nie ma żadnej możliwości, aby osoby dokonujące samej ewidencji zidentyfikowały na podstawie takiego dokumentu, że został wystawiony na podstawie art. 106b ust. 3 ustawy o VAT i – dzięki temu – nadały mu kod „FP”. W przypadku podmiotów posiadających dużą sieć sprzedaży, o konieczności zastosowania tego symbolu, musiałby decydować pracownik wystawiający taką fakturę.</p>
10.	§ 11 ust. 4 pkt. 6 Projektu rozporządzenia	MDDP	<p>Z obecnego brzmienia tego przepisu nie wynika jednoznacznie, że oznaczenie „MPP” należy przypisywać wyłącznie fakturom, które podlegają obowiązkowi stosowania mechanizmu podzielonej płatności, zgodnie z art. 108a ust. 1a ustawy o VAT (w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 19 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw).</p>
11.	§ 12 ust. 1 pkt. 1 Projektu rozporządzenia	MDDP	<p>Z przepisu nie wynika wprost, czy w ewidencji, przesyłanej do organu podatkowego, należy prezentować wartość netto w kwocie odpowiadającej odliczanemu podatkowi VAT (np. przy stosowaniu proporcji), czy też pełne kwoty netto z faktur.</p>
12.	§ 12 ust. 1 pkt. 2 Projektu rozporządzenia	MDDP	<p>Niektórzy podatnicy mogą nie mieć technicznej możliwości ujęcia w ewidencji VAT danych wykazanych w powołanym punkcie, tj. w szczególności zbiorczych korekt rocznych VAT naliczonego w związku ze zmianą współczynnika odliczenia. Wartości te mogą być uwzględnione w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT, jednak tylko poprzez ich niezależne wprowadzenie z pominięciem ewidencji w rejestrze VAT.</p> <p>Zwrot „wysokość podatku naliczonego wynikająca ze zbiorczych korekt (...)” jest nieprecyzyjny. Korekty podatku naliczonego realizowane na podstawie art. 91 ustawy o VAT nie w każdym przypadku, bowiem, mają charakter zbiorczy, np. zmiana przeznaczenia (zgodnie z art. 91 ust. 7d ustawy o VAT) konkretnego towaru handlowego udokumentowanego konkretną fakturą.</p>
13.	§ 12 ust. 1 pkt. 3 Projektu rozporządzenia	MDDP	<p>Z § 5 pkt. 3 lit. c oraz lit. d Projektu rozporządzenia wynika, że korekty realizowane na podstawie art. 89b ust. 1 oraz ust. 4 ustawy o VAT powinny być prezentowane w deklaracji VAT odrębnie. W konsekwencji te dane muszą być także prezentowane odrębnie w ewidencji. To jednak nie wynika z obecnego brzmienia § 12 ust. 1 pkt. 3.</p>



14.	§ 12 ust. 2 pkt. 1 lit. b Projekt rozporządzenia	MDDP	Wprowadzenie do wypunktowania jest błędne, gdyż zawiera sformułowanie „dokumentujących świadczenie usług (...)”. Tymczasem w tiret drugie – przywołano pkt. 5 w art. 17 ust. 1 ustawy o VAT, w którym jest mowa o „nabywaniu towarów”.
15.	§ 12 ust. 3 pkt. 1 Projekt rozporządzenia	MDDP	Niejasne jest, w jaki sposób powinno zostać wypełnione pole „numer, za pomocą którego dostawca jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej” w przypadku odwrotnego obciążenia z tytułu importu usług, nabywanych od kontrahentów zagranicznych. Występują bowiem sytuacje, że kontrahenci wskażą nabywcy numer, nie będący w ich kraju Numerem Identyfikacji Podatkowej, lecz np. numerem nadawanym podczas rejestracji. Nabywca jednak nie ma faktycznej możliwości dokonania weryfikacji w tym zakresie. Czy można wpisać „brak”, „nie dotyczy”?
16.	§ 12 ust. 3 pkt. 6 Projekt rozporządzenia	MDDP	Z brzmienia tego przepisu wynika, że pole „data wpływu faktury” będzie miało charakter obowiązkowy (obecnie w schemie JPK_VAT(3) ma charakter opcjonalny). Tymczasem w ewidencji zakupu są ujmowane dowody wewnętrzne, wystawiane w przypadku odwrotnego obciążenia. Zatem w takim przypadku nie istnieje „data wpływu” takiego dokumentu, gdyż jest on wystawiany przez podatnika. Należy również zauważyć, że to pole nie może być wypełniane datą wpływu dokumentu, wystawianego przez kontrahenta, gdyż posiadanie przez podatnika dokumentu zakupu pozostaje bez wpływu na ciężący na nim obowiązek podatkowy z tytułu odwrotnego obciążenia.
17.	§ 12 ust. 2 pkt. 1 lit. c w powiązaniu z ust. 3 Projekt rozporządzenia	MDDP	Nieuzasadniony jest wymóg wykazywania w ewidencji zakupu dla transakcji związanych z wewnątrzspółnotowym nabyciem towarów, danych dotyczących numeru NIP, nazwy i adresu kontrahenta, gdyż nie istnieje taki obowiązek dla tego typu transakcji w ewidencji sprzedaży (§ 11).
18.	§ 12 ust. 6 pkt 1 Projekt rozporządzenia	MDDP	Brak jest możliwości identyfikacji przez nabywcę faktur wystawionych przez podatnika będącego dostawcą, który wybrał metodę kasową rozliczeń (art. 21 ustawy o VAT), w konsekwencji stosowania przez nabywcę w swojej ewidencji oznaczenie MK. Rozliczenie sprzedaży i zakupu metodą kasową może wynikać zarówno ze statusu podatnika (art. 21 ustawy o VAT) jak i z przedmiotu sprzedaży/nabycia (art. 19a ust. 5 pkt. 1 ustawy o VAT). Zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 16 ustawy o VAT, w obu przypadkach istnieje obowiązek umieszczenia na fakturze adnotacji „metoda kasowa”.
19.	§ 12 ust. 6 pkt. 3 Projekt rozporządzenia	MDDP	W celu zachowania spójności redakcji przepisu w stosunku do symbolu „TX” – konieczne jest przywołanie konkretnego przepisu ustawy, regulującego kwestię „podatnika rozliczającego się w formie ryczałtu”.



20.	§ 12 ust. 6 pkt. 6 Projekt rozporządzenia	MDDP	Niezrozumiały jest opis symbolu FU jako „faktura uproszczona”. Konieczne jest więc doprecyzowanie tego objaśnienia poprzez wskazanie przepisu, na podstawie którego są wystawiane „faktury uproszczone”.
21.	§ 12 ust. 6 pkt. 7 Projekt rozporządzenia	MDDP	Z obecnego brzmienia tego przepisu nie wynika jednoznacznie w jakim przypadku należy w ewidencji stosować oznaczenie „MPP”. Mogą bowiem występować następujące sytuacje: - istnieje obowiązek zastosowania mechanizmu podzielonej płatności zgodnie z art. 108a ust. 1a ustawy o VAT (w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 19 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw) i sprzedawca na wystawionej fakturze naniósł odpowiednią adnotację; - istnieje obowiązek zastosowania mechanizmu podzielonej płatności zgodnie z art. 108a ust. 1a ustawy o VAT (w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 19 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw) ale sprzedawca na wystawionej fakturze nie naniósł odpowiedniej adnotacji; - nie istnieje obowiązek zastosowania mechanizmu podzielonej płatności zgodnie z art. 108a ust. 1a ustawy o VAT (w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 19 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw), a pomimo tego sprzedawca na wystawionej fakturze naniósł adnotację „mechanizm podzielonej płatności”. Kod MPP wymaga wyjaśnień i uszczegółowienia.
22.	§ 13 Projekt rozporządzenia	MDDP	Brak przepisów przejściowych. Pojawiają się wątpliwości, które regulacje będzie należało stosować: a. dla okresu rozliczeniowego za marzec 2020, w przypadku którego deklaracja składana będzie w kwietniu 2020 roku b. w przypadku składania korekt za poprzednie okresy rozliczeniowe.