



www.gofin.pl

PORADNIK VAT DODATEK

10.10.2023 r.

ISSN 2449-9196

Dodatek nr

15

OZNACZANIE TRANSAKCJI KRAJOWYCH I ZAGRANICZNYCH W JPK_V7M/V7K

I. SPORZĄDZANIE JPK_VAT Z DEKLARACJĄstr. 3

1. Obowiązek złożenia rozliczenia str. 3
2. Objasnienia co do sposobu wypełniania oraz wykazywania danych w JPK str. 5
3. Kody GTU stosowane do niektórych towarów i usług str. 8
4. Szczególne procedury wykazywane w JPK str. 9
5. Oznaczenia dowodów sprzedaży/zakupu str. 11

II. WYBRANE TRANSAKCJE WYKAZYWANE W PLIKU JPK_VATstr. 11

1. Stosowanie kodów GTU str. 11
 - 1.1. Zamieszczanie kodów GTU na fakturach..... str. 11
 - 1.2. Usługi kurierskie i spedycyjne str. 12
 - 1.3. Przechowywanie opon..... str. 13
 - 1.4. Usługi najmu gruntów w celu ekspozycji nośników reklamowych..... str. 13
 - 1.5. Usługi transportu, dystrybucji i wydania węgla zakupionego przez gminę po cenach preferencyjnych dla gospodarstw domowych ..str. 14
 - 1.6. Wykonanie zbrojenia z prętów według rysunków otrzymanych od zlecającego..... str. 15
 - 1.7. Sprzedaż biżuterii str. 17
 - 1.8. Dostawa środków transportu str. 17
 - 1.9. Produkty lecznicze objęte obowiązkiem zgłoszenia wywozu..... str. 18
 - 1.10. Usługi składowania i odzyskiwania odpadów str. 19
 - 1.11. Przekształcenie prawa użytkowania wieczystego gruntów w prawo własności nieruchomości..... str. 20

1.12. Udostępnianie powierzchni reklamowej na stronie internetowej.....	str.	21
1.13. Alkohol składnikiem zestawu upominkowego	str.	21
1.14. Usługi zaliczane do pozaszkolnych form edukacji	str.	22
2. Oznaczenia procedur	str.	23
2.1. Wystawianie faktur do paragonów	str.	23
2.2. Sprzedaż bezrachunkowa.....	str.	24
2.3. Sprzedaż opodatkowana marżą	str.	25
2.4. Zakup od podatnika rozliczającego VAT kasowo	str.	26
2.5. Stosowanie oznaczeń TP przez spółki gminne.....	str.	26
2.6. Oznaczanie bonu jednego przeznaczenia w JPK_VAT	str.	28
2.7. Opłaty abonamentowe za kartę GSM na rzecz podmiotów mających siedzibę w kraju	str.	30
2.8. Oznaczenia stosowane przez drugiego uczestnika transakcji trójstronnej.....	str.	30
2.9. Ewidencjonowanie importu usług	str.	31
2.10. Import towarów rozliczany w zgłoszeniu celnym.....	str.	32
2.11. Usługi niematerialne świadczone na rzecz podmiotów zagranicznych... str.		33

III. KOREKTA CZĘŚCI EWIDENCYJNEJ Z UWAGI NA NIEPRAWIDŁOWE OZNACZENIE GTU LUB JEGO BRAK W PIERWOTNEJ WERSJI.....str. 33

1. Konieczność skorygowania pliku JPK_VAT z deklaracją.....	str.	33
2. Sposoby dokonania korekty przy błędnym GTU	str.	35



Już wkrótce !

KRAJOWY SYSTEM e-FAKTUR w Programie DRUKI Gofin !

Już wkrótce udostępniona zostanie **możliwość sporządzania, odbierania i wysyłki** faktur ustrukturyzowanych za pośrednictwem systemu teleinformatycznego - **Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)** w Programie DRUKI GOFIN.

PROGRAM
DRUKI Gofin
AKTYWNE WZORY DRUKÓW I UMÓW

265 100 000 pobrań ! Udostępniamy ponad **3308** formularzy oraz pism przydatnych w pracy i w życiu codziennym.

I. SPORZĄDZANIE JPK_VAT Z DEKLARACJĄ

1. Obowiązek złożenia rozliczenia

➤ Termin złożenia części deklaracyjnej i ewidencyjnej

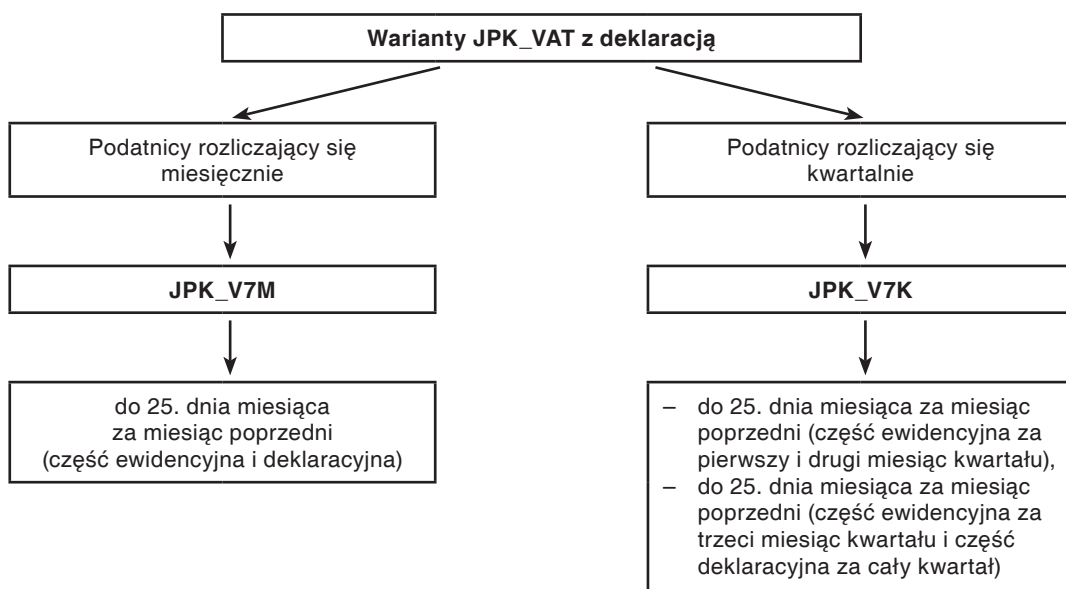
Każdy czynny (niekorzystający ze zwolnienia z VAT) podatnik VAT, niezależnie od tego czy w danym okresie rozliczeniowym wykonał jakąkolwiek czynność podlegającą opodatkowaniu, czy też nie, ma obowiązek złożenia deklaracji. Na mocy art. 99 ust. 1–3 oraz ust. 11b ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2023 r. poz. 1570 ze zm.) zwanej dalej „ustawą o VAT”, deklaracje VAT określone w tym przepisie składa się wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu (lub kwartale w przypadku deklaracji kwartalnych).

Jednocześnie w myśl art. 99 ust. 11c ustawy o VAT deklaracje podatkowe, o których mowa w art. 99 ust. 1–3, są składane zgodnie ze wzorem dokumentu elektronicznego w rozumieniu ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz. U. z 2023 r. poz. 57), który obejmuje deklarację i ewidencję, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT.

Dokument elektroniczny, tj. JPK_VAT z deklaracją, o którym mowa jest przesyłany w sposób określony w przepisach wydanych na podstawie art. 193a § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.) zgodnie z wymaganiami określonymi w tych przepisach.

Plik JPK_VAT podatnicy muszą wysyłać wyłącznie w wersji elektronicznej w terminie właściwym do złożenia deklaracji VAT. Obowiązują dwa warianty JPK_VAT:

- **JPK_V7M dla podatników rozliczających się miesięcznie oraz**
- **JPK_V7K dla podatników rozliczających się kwartalnie.**



JPK_VAT składa się z części ewidencyjnej i deklaracyjnej, które zawierają:

- zestaw informacji o zakupach i sprzedaży, który wynika z ewidencji VAT za dany okres,
- dodatkowe dane, które są potrzebne do analizy poprawności rozliczenia.

Przykład rozliczenia za III kwartał 2023 r. przez podatnika rozliczającego się miesięcznie:

- JPK_V7M za lipiec br. – należało wystać do 25 sierpnia br.,
- JPK_V7M za sierpień br. – należało wystać do 25 września br.,
- JPK_V7M za wrzesień br. – należy wystać do 25 października br.

Przykład rozliczenia za III kwartał 2023 r. przez podatnika rozliczającego się kwartalnie:

- JPK_V7K tylko część ewidencyjną za lipiec br. – należało wystać do 25 sierpnia br.,
- JPK_V7K tylko część ewidencyjną za sierpień br. – należało wystać do 25 września br.,
- JPK_V7K część ewidencyjną za wrzesień br. oraz część deklaracyjną za lipiec, sierpień i wrzesień br. – należy wystać do 25 października br.

➤ **Odroczenie terminu złożenia JPK_VAT z deklaracją**

W praktyce mogą się zdarzyć sytuacje, w których podatnik z różnych przyczyn nie jest w stanie dochować terminu złożenia JPK_V7M/JPK_V7K. Powodem może być długotrwała choroba podatnika, zagubienie lub zniszczenie dokumentacji, czy też konieczny dłuższy wyjazd służbowy bądź prywatny.

Podatnik w przypadku zaistnienia takich przesłanek, ma możliwość zwrócenia się do organu podatkowego o odroczenie terminu do złożenia JPK_VAT z deklaracją. Instytucję odroczenia terminu przewiduje art. 48 Ordynacji podatkowej. Należy podkreślić, że odroczenie terminu złożenia JPK_VAT z deklaracją ma zawsze charakter uznaniowy. Naczelnik urzędu skarbowego nie musi zatem zgodzić się z argumentami podatnika przedstawionymi w uzasadnieniu wniosku.

Organ podatkowy, który pozytywnie rozpatrzy wniosek podatnika o odroczenie terminu złożenia JPK_V7M/JPK_V7K za dany okres rozliczeniowy (bądź za kilka okresów rozliczeniowych) wydaje w tej sprawie stosowną decyzję. Na jej podstawie podatnik będzie musiał złożyć JPK_VAT z deklaracją (bądź kilka takich plików – jeżeli decyzja dotyczy więcej niż jednego okresu rozliczeniowego) w terminie wskazanym w decyzji. W tym samym terminie będzie musiał uregulować zobowiązanie podatkowe za dany okres.

Jeżeli obowiązek uiszczenia podatku jest związany z obowiązkiem złożenia JPK_VAT z deklaracją, a termin jego złożenia został odroczone, data płatności również się przesuwają. Kwotę wynikającą z takiego rozliczenia należy uregulować do dnia, do którego został odroczone termin złożenia JPK_VAT z deklaracją. Dopiero w przypadku nieuiszczenia podatku w terminie, do którego urząd skarbowy pozwolił podatnikowi złożyć JPK_VAT z deklaracją i wpłacić podatek, podatnik będzie musiał zapłacić odsetki za zwłokę.

Uwaga



Wniosek o odroczenie terminu złożenia JPK_V7M/JPK_V7K powinien zostać złożony przed upływem terminu do ich złożenia. Nie można bowiem wnioskować o odroczenie terminu, który już upłynął.

➤ **Wysyłanie pliku**

Aby przygotować i wysłać plik JPK_VAT, można:

- 1) skorzystać:
 - z bezpłatnej aplikacji e-mikrofirma,
-

- z bezpłatnego narzędzia Formularz uproszczony,
 - z bezpłatnego narzędzia Klient JPK WEB, które służy do wysyłania plików przygotowanych przez aplikację e-mikrofirma, formularz uproszczony oraz programy komercyjne, lub
- 2) utworzyć JPK_VAT przy pomocy uaktualnianego programu księgowego lub jednej z komercyjnych aplikacji on-line (jeżeli podatnik korzysta już z takiego programu, to powinien sprawdzić, czy ma on funkcję wysyłki plików JPK_VAT lub czy można bezpośrednio pobrać z programu dane do aplikacji Klient JPK WEB).

Uwaga



System umożliwiający sporządzanie i przesyłanie JPK_VAT wraz z deklaracją, dostępny jest również na stronie internetowej naszego Wydawnictwa www.druki.gofin.pl.

JPK_VAT z deklaracją można podpisać:

- podpisem kwalifikowanym (polskim lub innego kraju UE),
- profilem zaufanym,
- danymi autoryzującymi.

Po złożeniu poprawnego JPK_VAT, podatnik ma możliwość pobrania Urzędowego Poświadczenia Odbioru (UPO).

2. Objasnienia co do sposobu wypełniania oraz wykazywania danych w JPK

Sposób wypełniania JPK_VAT z deklaracją określa rozporządzenie Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z dnia 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 1988 ze zm.), zwane „rozporządzeniem w sprawie JPK_VAT z deklaracją”.

Objasnienia co do sposobu wypełniania i miejsca składania deklaracji oraz sposób wykazywania danych w ewidencji przesyłanej zgodnie z art. 109 ust. 3b i 3c ustawy zawarte są w załączniku do ww. rozporządzenia, które przedstawiamy poniżej.

I. OBJAŚNIENIA DO DEKLARACJI

1. Objasnienia ogólne

1.1. Kwoty z poszczególnych pozycji deklaracji zaokrągla się do pełnych złotych w ten sposób, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych, zgodnie z art. 63 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.

1.2. Dane w zakresie wskazania daty są podawane w kolejności: rok, miesiąc, dzień.

1.3. Wszystkie wielkości ujemne poprzedza się znakiem minus (–).

1.4. W deklaracji składanej po raz pierwszy w danym miesiącu/kwartale, w którym to okresie podatnicy nie dokonali żadnej transakcji mającej wpływ na podatek, wpisuje się 0,00.

2. Miejsce składania deklaracji i okres, za który jest rozliczany podatek

2.1. Przez określone w § 2 pkt 1 rozporządzenia oznaczenie w deklaracji urzędu skarbowego, do którego jest składana deklaracja, rozumie się wpisanie urzędu skarbowego właściwego ze względu na:

- adres siedziby podatnika, jeżeli podatnik jest osobą prawną lub jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej,
- miejsce zamieszkania, jeżeli podatnik jest osobą fizyczną.

W przypadku gdy podatnik nie posiada siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, wpisuje się Drugi Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście. W przypadku gdy podatnicy nieposiadający siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju, posiadają na tym terytorium stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, właściwość organów podatkowych ustala się zgodnie z odrębnymi przepisami. Przez urząd skarbowy, do którego jest składana deklaracja, rozumie się urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania.

2.2. Przez określone w § 2 pkt 4 rozporządzenia oznaczenie w deklaracji okresu, za który jest rozliczany podatek, rozumie się oznaczenie roku oraz miesiąca, za który jest składana deklaracja przez podatników rozliczających się miesięcznie, a w przypadku podatników rozliczających się kwartalnie – oznaczenie roku oraz kwartału, za który jest składana deklaracja.

3. Dane identyfikacyjne podatnika i dane fakultatywne

3.1. Wśród wyszczególnionych w § 3 ust. 1 rozporządzenia danych identyfikacyjnych podatnika przez adres poczty elektronicznej rozumie się adres e-mail podatnika lub osoby reprezentującej podatnika.

3.2. Numer telefonu kontaktowego podatnika lub osoby reprezentującej podatnika oraz nazwę systemu informatycznego, z którego przesyłana jest deklaracja, oraz uzasadnienie przyczyn złożenia korekty podatek podaje fakultatywnie.

4. Obliczenie wysokości podatku należnego

4.1. W części deklaracji dotyczącej obliczenia wysokości podatku należnego wykazuje się wszystkie czynności podlegające opodatkowaniu (wysokość podstawy opodatkowania oraz wysokość podatku należnego), dla których obowiązek podatkowy powstał w okresie rozliczeniowym, za który jest składana deklaracja, po uwzględnieniu korekt wynikających z przepisów o podatku, jeżeli mają wpływ na rozliczenie w tym okresie. Dotyczy to również dostaw towarów oraz świadczenia usług, dla których miejsce świadczenia znajduje się poza terytorium kraju i w stosunku do których na podstawie art. 86 ust. 8 pkt 1 lub ust. 9 ustawy przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony, z wyłączeniem czynności objętych procedurami szczególnymi, o których mowa w dziale XII w rozdziale 6a, 7 lub 9 ustawy.

4.2. Dane, o których mowa w § 4 pkt 1 i 3–6 rozporządzenia, są podawane przez podatnika w deklaracji, w przypadku gdy poszczególne czynności określone w tych przepisach wystąpiły u podatnika w danym okresie rozliczeniowym.

5. Obliczenie wysokości podatku naliczonego

5.1. W zakresie danych niezbędnych do obliczenia wysokości podatku naliczonego należy wykazać wyłącznie wartość towarów i usług oraz kwotę podatku naliczonego (z uwzględnieniem korekt) w takiej wysokości, w jakiej podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od podatku należnego lub zwrot podatku naliczonego, na zasadach określonych w przepisach art. 86–92 ustawy, z uwzględnieniem przepisów wykonawczych, w okresie rozliczeniowym, za który jest składana deklaracja.

5.2. Dane, o których mowa w § 5 pkt 2 i 3 rozporządzenia, są podawane przez podatnika w deklaracji, w przypadku gdy określone w tych przepisach zdarzenia wystąpiły u podatnika w danym okresie rozliczeniowym.

6. Obliczenie wysokości podatku lub zwrotu podatku

6.1. Podatnik wykazuje wysokość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na wskazany przez siebie rachunek wraz z oznaczeniem sposobu dokonania tego zwrotu poprzez wybranie konkretnego pola wyboru:

- zwrot w terminie, o którym mowa w art. 87 ust. 6d ustawy, albo
- zwrot na rachunek VAT, o którym mowa w art. 87 ust. 6a ustawy, albo
- zwrot w terminie, o którym mowa w art. 87 ust. 6 ustawy, albo
- zwrot w terminie, o którym mowa w art. 87 ust. 5b ustawy, albo
- zwrot w terminie, o którym mowa w art. 87 ust. 2 ustawy, albo
- zwrot w terminie, o którym mowa w art. 87 ust. 5a zdanie pierwsze ustawy.

6.2. Wybór przez podatnika zwrotu na rachunek VAT jest równoznaczny ze złożeniem wniosku, jeżeli przepisy ustawy wymagają złożenia takiego wniosku.

6.3. Przez wysokość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, o której mowa w § 6 pkt 4 lit. b rozporządzenia, rozumie się różnicę pomiędzy łączną wysokością podatku naliczonego a łączną wysokością podatku należnego, którą podatnik przenosi na następny okres rozliczeniowy.

6.4. Dane, o których mowa w § 6 rozporządzenia, są podawane przez podatnika w deklaracji, w przypadku gdy określone w tym przepisie zdarzenia wystąpiły u podatnika w danym okresie rozliczeniowym.

7. Dodatkowe dane dotyczące rozliczenia

7.1. Dane, o których mowa w § 7 rozporządzenia, są podawane przez podatnika w deklaracji, w przypadku gdy określone w tym przepisie czynności wystąpiły u podatnika w danym okresie rozliczeniowym.

II. SPOSÓB WYKAZYWANIA DANYCH W EWIDENCJI

1. W ewidencji w przypadku jej przestania wskazuje się cel przestania ewidencji poprzez zaznaczenie przestania ewidencji albo jej korekty.

2. W ewidencji przesyłanej po raz pierwszy w danym miesiącu, w którym to okresie podatnicy nie dokonali żadnej transakcji mającej wpływ na podatek, wpisuje się 0,00.

3. Podatnik wykazuje w ewidencji dane, które dotyczą realizowanych w danym okresie rozliczeniowym czynności podlegających opodatkowaniu, o których mowa w rozporządzeniu. Pola w ewidencji dotyczące transakcji, które nie były realizowane przez podatnika, podatnik pozostawia puste.

4. Dane w zakresie wskazania daty są podawane w kolejności: rok, miesiąc, dzień.

5. Wszystkie wielkości ujemne poprzedza się znakiem minus (-).

6. Podatnik wykazuje w ewidencji dane pozwalające na rozliczenie podatku naliczonego tylko w takim zakresie, w jakim przysługuje mu prawo do odliczenia podatku naliczonego od podatku należnego lub zwrot podatku naliczonego, na zasadach określonych w przepisach art. 86-92 ustawy, z uwzględnieniem przepisów wykonawczych, w danym okresie rozliczeniowym.

7. Dane, o których mowa w § 10 ust. 1 oraz § 11 ust. 1 rozporządzenia, wykazuje się w złotych polskich.

8. Dane, o których mowa w § 10 ust. 1 pkt 1 lit. c oraz pkt 4 rozporządzenia, wykazuje się w jednej pozycji – jako wewnątrzspółnotową dostawę towarów.

9. W przypadku dostaw towarów i świadczenia usług oraz posiadania dowodów sprzedaży lub nabycia, do których mają zastosowanie oznaczenia, o których mowa w § 10 ust. 3–5 oraz § 11 ust. 2 i 8 rozporządzenia, podatnicy wykazują każdy rodzaj oznaczeń dotyczących tych transakcji lub dowodów.

10. W przypadku korekt podatku naliczonego, o których mowa w art. 90a–90c oraz art. 91 ustawy, które podatnik ujmuje w ewidencji zgodnie z § 11 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia, powinny być one ujmowane zbiorczo w odniesieniu do wszystkich zdarzeń objętych korektą, w podziale na korektę podatku naliczonego od nabycia towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych oraz na korektę podatku naliczonego od nabycia pozostałych towarów i usług.

11. W przypadku wartości sprzedaży brutto dostaw towarów i świadczenia usług opodatkowanych na zasadach marży, o której mowa w § 10 ust. 1 pkt 14 rozporządzenia, powinny być wykazywane poszczególne marże (w tym również marże ujemne) i podatek należny od poszczególnych marż (przy marży ujemnej podatek wynosi »zero«). W przypadku wskazanym powyżej podstawa opodatkowania w danym okresie rozliczeniowym jest równa sumie poszczególnych wartości marż, natomiast podatek należny w danym okresie rozliczeniowym nie stanowi sumy poszczególnych wysokości podatku, lecz powinien być obliczony każdorazowo od ustalonej podstawy opodatkowania.

12. Dane, o których mowa w § 10 ust. 1 i 2 oraz § 11 ust. 1 i 3–7 rozporządzenia, są wykazywane, w przypadku gdy określone w tych przepisach czynności wystąpią w danym okresie rozliczeniowym.

13. Podatnicy ujmują w ewidencji faktury i inne dokumenty według daty powstania obowiązku podatkowego. W przypadku zdarzeń wykazywanych w ewidencji na podstawie dokumentów zbiorczych podatnicy ujmują je według daty ostatniego zdarzenia objętego tym dokumentem. Dotyczy to także podatników, o których mowa w art. 99 ust. 2 i 3 ustawy, którzy przesyłają ewidencję zgodnie z art. 109 ust. 3c ustawy za pierwszy i drugi miesiąc kwartału – podatnicy ci ujmują w ewidencji za każdy z tych miesięcy zdarzenia zgodnie z datą powstania obowiązku podatkowego, niezależnie od faktu, że rozliczenie kwartału nastąpi w deklaracji składanej razem z ewidencją w trzecim miesiącu kwartału.

3. Kody GTU stosowane do niektórych towarów i usług

Deklaracje JPK_V7M i JPK_V7K zawierają 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.

Oprócz powyższych danych podatnicy dokonujący sprzedaży niektórych towarów lub świadczenia niektórych usług (wskazanych w rozporządzeniu w sprawie JPK_VAT z deklaracją) mają obowiązek oznaczania ich w JPK_VAT właściwymi kodami GTU_01–GTU_13.

Kod GTU	Opis pola
GTU_01	Dostawa napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2%, piwa oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5% (CN od 2203 do 2208)
GTU_02	Dostawa towarów, o których mowa w art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT
GTU_03	Dostawa olejów opałowych nieujętych w GTU_02, olejów smarowych i pozostałych olejów (CN od 2710 19 71 do 2710 19 83 i CN od 2710 19 87 do 2710 19 99, z wyłączeniem smarów plastycznych zaliczonych do kodu CN 2710 19 99), olejów smarowych (CN 2710 20 90) oraz preparatów smarowych (CN 3403, z wyłączeniem smarów plastycznych objętych tą pozycją)

GTU_04	Dostawa wyrobów tytoniowych, suszu tytoniowego, płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym
GTU_05	Dostawa odpadów – wyłącznie określonych w poz. 79–91 załącznika nr 15 do ustawy o VAT
GTU_06	Dostawa urządzeń elektronicznych oraz części i materiałów do nich, wyłącznie określonych w poz. 7, 8, 59–63, 65, 66, 69 i 94–96 załącznika nr 15 do ustawy, a także folii typu stretch określonej w poz. 9 tego załącznika
GTU_07	Dostawa pojazdów oraz części (CN od 8701 do 8708)
GTU_08	Dostawa metali szlachetnych oraz nieszlachetnych – wyłącznie określonych w poz. 1 i 1a załącznika nr 12 do ustawy oraz w poz. 12–25, 33–40, 45, 46, 56 i 78 załącznika nr 15 do ustawy o VAT
GTU_09	Dostawa produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyrobów medycznych – wyłącznie objętych obowiązkiem zgłoszenia, o którym mowa w art. 37av ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. – Prawo farmaceutyczne (Dz. U. z 2022 r. poz. 2301 ze zm.)
GTU_10	Dostawa budynków, budowli i gruntów oraz ich części i udziałów w prawie własności, w tym również zbycia praw, o których mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o VAT
GTU_11	Świadczenie usług 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 (Dz. U. z 2023 r. poz. 589)
GTU_12	Świadczenie usług o charakterze niematerialnym – wyłącznie: doradczych, w tym doradztwa prawnego i podatkowego oraz doradztwa związanego z zarządzaniem (PKWiU 62.02.1, 62.02.2, 66.19.91, 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), w zakresie rachunkowości i audytu finansowego (PKWiU 69.20.1, 69.20.2), prawnych (PKWiU 69.1), zarządczych (PKWiU 62.03, 63.11.12, 66.11.19, 66.30, 68.32, 69.20.4, 70.22.17, 70.22.2, 90.02.19.1), firm centralnych (PKWiU 70.1), marketingowych lub reklamowych (PKWiU 73.1), badania rynku i opinii publicznej (PKWiU 73.2), w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych (PKWiU 72) oraz w zakresie pozaszkolnych form edukacji (PKWiU 85.5)
GTU_13	Świadczenie usług transportowych i gospodarki magazynowej (PKWiU 49.4, 52.1)

Podkreślić należy, że w przypadku wystąpienia w danym okresie rozliczeniowym dostawy towarów lub świadczenia usług, a także specjalnych procedur (wskazanych powyżej), podatnicy w części ewidencyjnej JPK_VAT mają obowiązek oznaczyć cały dokument sprzedaży (bez wyodrębniania poszczególnych wartości i kwot podatku).

4. Szczególne procedury wykazywane w JPK

W strukturze ewidencji w zakresie podatku należnego dla JPK_V7M/JPK_V7K konieczne jest (o ile występują) stosowanie oznaczeń dotyczących procedur, o których mowa w § 10 ust. 4 rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją.

Oznaczenia procedur w zakresie podatku należnego

Nazwa procedury	Opis pola
WSTO_EE	Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż na odległość towarów, które w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu znajdują się na terytorium kraju, oraz świadczenie usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, o których mowa w art. 28k ustawy, na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju
IED	Dostawa towarów, o której mowa w art. 7a ust. 1 i 2 ustawy, dokonana przez podatnika ułatwiającego tę dostawę, który nie korzysta z procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a lub 9 ustawy lub w odpowiadających im regulacjach, dla której miejscem dostawy jest terytorium kraju
TP	Istniejące powiązania między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy
TT_WNT	Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów dokonane przez drugiego w kolejności podatnika VAT w ramach transakcji trójstronnej w procedurze uproszczonej, o której mowa w dziale XII rozdział 8 ustawy
TT_D	Dostawa towarów poza terytorium kraju dokonana przez drugiego w kolejności podatnika VAT w ramach transakcji trójstronnej w procedurze uproszczonej, o której mowa w dziale XII rozdział 8 ustawy
MR_T	Świadczenie usług turystyki opodatkowane na zasadach marży zgodnie z art. 119 ustawy
MR_UZ	Dostawa towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, opodatkowana na zasadach marży zgodnie z art. 120 ustawy
I_42	Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów następująca po imporcie tych towarów w ramach procedury celnej 42 (import)
I_63	Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów następująca po imporcie tych towarów w ramach procedury celnej 63 (import)
B_SPV	Transfer bonu jednego przeznaczenia dokonany przez podatnika działającego we własnym imieniu, opodatkowany zgodnie z art. 8a ust. 1 ustawy
B_SPV_DOSTAWA	Dostawa towarów oraz świadczenie usług, których dotyczy bon jednego przeznaczenia na rzecz podatnika, który wyemitował bon zgodnie z art. 8a ust. 4 ustawy
B_MPV_PROWIZJA	Świadczenie usług pośrednictwa oraz innych usług dotyczących transferu bonu różnego przeznaczenia, opodatkowane zgodnie z art. 8b ust. 2 ustawy

Uwaga



Oznaczeń procedur wymienionych w ww. tabeli nie stosuje się dla transakcji udokumentowanych zbiorczymi dowodami RO. Transakcje oznaczone procedurą WSTO_EE, które zostały ujęte w ewidencji zapisem zbiorczym, wykazuje się w ewidencji odrębnie na podstawie dowodu wewnętrznego oznaczonego WEW.

5. Oznaczenia dowodów sprzedaży/zakupu

➤ Struktura ewidencji w zakresie podatku należnego

W strukturze ewidencji w zakresie podatku należnego dla JPK_V7M/JPK_V7K konieczne jest stosowanie oznaczeń dowodów sprzedaży, o których mowa w § 10 ust. 5 rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją.

Obowiązkowe oznaczenie	Nazwa dowodu sprzedaży
RO	Dokument zbiorczy o sprzedaży z kas rejestrujących
WEW	Dowód wewnętrzny
FP	Faktura, o której mowa w art. 109 ust. 3d ustawy o VAT

➤ Struktura ewidencji w zakresie podatku naliczonego

W strukturze ewidencji w zakresie podatku naliczonego dla JPK_V7M/JPK_V7K podatnicy zobowiązani są do odpowiedniego oznaczenia dowodu zakupu/transakcji (w przypadku ich wystąpienia w danym okresie rozliczeniowym) kodami, o których mowa w § 11 ust. 2 i 8 ww. rozporządzenia.

Obowiązkowe oznaczenie	Nazwa dowodu/rodzaju transakcji
VAT_RR	Faktura VAT RR (o której mowa w art. 116 ustawy o VAT)
WEW	Dowód wewnętrzny
MK	Faktura wystawiona przez podatnika będącego dostawcą lub usługodawcą, który wybrał kasową metodę rozliczeń określoną w art. 21 ustawy o VAT
IMP	Podatek naliczony z tytułu importu towarów, w tym importu towarów rozliczanego zgodnie z art. 33a ustawy o VAT

II. WYBRANE TRANSAKCJE WYKAZYWANE W PLIKU JPK_VAT

1. Stosowanie kodów GTU

1.1. Zamieszczanie kodów GTU na fakturach

W art. 106e ust. 1 pkt 1–24 ustawy o VAT wskazano jakie pozycje powinna zawierać faktura. Są to elementy obligatoryjne, których podanie ma przede wszystkim cel fiskalny. Służą one bowiem do prawidłowego zidentyfikowania dla celów podatkowych strony podmiotowej danej transakcji, rodzaju transakcji, jak również wartości służących do określenia w kwotach bezwzględnych wysokości zobowiązania podatkowego.

Nie wymieniono tam jednak obowiązku podawania kodów GTU. Ministerstwo Finansów w pytaniach i odpowiedziach dotyczących JPK_VAT z deklaracją wyjaśniło: „(...) *Nie ma*

obowiązku, aby na fakturze zawierać oznaczenia GTU_01–13. Przepisy w zakresie wystawiania faktur nie uległy zmianie (...)”.

Podobnie stwierdził Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 7 października 2022 r., nr 0112-KDIL1-2.4012.391.2022.2.NF. Czytamy w niej:

„(...) Faktury są dokumentami sformalizowanymi i muszą być wystawione zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa w tym względzie. Prawdliwość materialnoprawna faktury zachodzi, jeżeli odzwierciedla w sposób prawidłowy zdarzenie gospodarcze. Faktura potwierdza zaistniałe zdarzenia gospodarcze, a jej elementy formalne wymagane przez art. 106e ust. 1 ustawy mają znaczenie dowodowe.

Tym samym podatnik nie ma obowiązku oznaczać faktur kodem GTU, gdyż obowiązek stosowania ww. oznaczenia dotyczy bowiem oznaczania w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy, a nie faktur (...).

Jednak, ustawodawca nie zabrania umieszczania na fakturze dodatkowych informacji. Zatem nic nie stoi na przeszkodzie, aby – po wypełnieniu obowiązków nałożonych przez obowiązujące przepisy prawa podatkowego – Wnioskodawca zamieścić w części informacyjnej faktury dodatkowe informacje (...)”.

Podatnik nie ma więc obowiązku stosowania oznaczenia GTU na wystawianych fakturach. Nie ma jednak przeszkód, aby umieścić taki kod w części informacyjnej faktury.

1.2. Usługi kurierskie i spedycyjne

Zgodnie z § 10 ust. 3 pkt 2 lit. c) rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją **świadczanie usług transportowych i gospodarki magazynowej sklasyfikowane w PKWiU 49.4, 52.1 należy oznaczyć kodem GTU_13.**

„Transport drogowy towarów oraz usługi związane z przeprowadzkami” sklasyfikowany w PKWiU 49.4 swym zakresem obejmuje m.in. „Transport drogowy towarów (PKWiU 49.41.1)” czyli np.:

- transport drogowy towarów samochodami – chłodniami,
- transport drogowy produktów naftowych cysternami,
- transport drogowy pozostałych cieczy i gazów cysternami,
- transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu towarów w kontenerach,
- transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu towarów masowych suchych,
- transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu żywych zwierząt,
- transport drogowy towarów pojazdami napędzanymi siłą mięśni ludzkich lub ciągniętymi przez zwierzęta,
- transport drogowy przesyłek pocztowych,
- pozostały transport drogowy towarów.

Natomiast w PKWiU 52.1 odnajdujemy „Magazynowanie i przechowywanie towarów”, które obejmuje np. magazynowanie i przechowywanie towarów zamrożonych lub schłodzonych czy też magazynowanie i przechowywanie ziaren zbóż.

W naszej opinii usługi spedycyjne, sklasyfikowane są w PKWiU w dziale 52.29 „Usługi wspomagające transport”, który swym zakresem obejmuje m.in. „Pozostałe usługi spedycji towarów” (PKWiU 52.29.12.0), zaś usługi kurierskie w dziale 53.2 „Pozostałe usługi pocztowe i kurierskie”.

Stwierdzić więc należy, że podatnik dokonujący sprzedaży usług kurierskich i spedycyjnych nie powinien ich oznaczać symbolem GTU_13 w części ewidencyjnej JPK_V7M/V7K.

1.3. Przechowywanie opon

„Świadczenie usług transportowych i gospodarki magazynowej – PKWiU 49.4, 52.1” należy oznaczyć kodem GTU_13. „Magazynowanie i przechowywanie towarów” sklasyfikowane w PKWiU 52.1 swym zakresem obejmuje magazynowanie i przechowywanie:

- towarów zamrożonych lub schłodzonych (PKWiU 52.10.11.0),
- cieczy i gazów (PKWiU 52.10.12.0),
- ziaren zbóż (PKWiU 52.10.13.0),
- **pozostałych towarów** (PKWiU 52.10.19.0).

Biorąc powyższe pod uwagę, jeżeli przechowywanie opon mieści się w grupowaniu PKWiU 52.10.19.0 „Magazynowanie i przechowywanie pozostałych towarów”, to podatnik będzie miał obowiązek stosowania w JPK_VAT z deklaracją kodu GTU_13.

1.4. Usługi najmu gruntów w celu ekspozycji nośników reklamowych

Kodem GTU_12 w pliku JPK_V7M i JPK_V7K (w części ewidencyjnej sprzedaży) oznaczane są faktury potwierdzające świadczenia usług o charakterze niematerialnym – wyłącznie: doradczych, w tym doradztwa prawnego i podatkowego oraz doradztwa związanego z zarządzaniem (PKWiU 62.02.1, 62.02.2, 66.19.91, 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), w zakresie rachunkowości i audytu finansowego (PKWiU 69.20.1, 69.20.2), prawnych (PKWiU 69.1), zarządczych (PKWiU 62.03, 63.11.12, 66.11.19, 66.30, 68.32, 69.20.4, 70.22.17, 70.22.2, 90.02.19.1), firm centralnych (PKWiU 70.1), **marketingowych lub reklamowych (PKWiU 73.1)**, badania rynku i opinii publicznej (PKWiU 73.2), w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych (PKWiU 72) oraz w zakresie pozaszkolnych form edukacji (PKWiU 85.5).

Ustawodawca zatem nakazuje zamieścić w ewidencji oznaczenie GTU_12 w przypadku świadczenia usług o charakterze niematerialnym, wymienionych w § 10 ust. 3 pkt 2 lit. b) rozporządzenia – sklasyfikowanych do odpowiedniego PKWiU 2015. Dyrektor KIS w wiążącej informacji stawkowej z dnia 7 lutego 2023 r., nr 0112-KDSL2-2.440.259.2022.3.AS wyjaśnił, że: *„(...) udostępnienie działki gminnej w celu ekspozycji nośnika reklamowego nie może być utożsamiane z klasycznym wynajmem, bądź dzierżawą. Nie następuje tu klasyczne wydanie rzeczy do używania. Ponadto, jak wynika z dogłębnej analizy ww. regulacji – wbrew temu co oświadczył Wnioskodawca – ma on wpływ (...) na treść i wygląd umieszczonych reklam, tj. (...). Dodatkowo ze względu na brak przesłanek charakterystycznych dla usługi najmu czy dzierżawy, ww. usługę należy uznać za usługę reklamową. (...) usługa będąca przedmiotem analizy spełnia kryteria i posiada właściwości dla usług objętych działem PKWiU 73 »USŁUGI REKLAMOWE; USŁUGI BADANIA RYNKU I OPINII PUBLICZNEJ« (podkreślenie redakcji) (...)”.*

Odmienne stanowisko organu podatkowego zostało zaprezentowane w wiążącej informacji stawkowej z dnia 8 listopada 2021 r., nr 0112-KDSL2-2.440.248.2021.3.AG. Jednakże należy mieć na uwadze, że w tym przypadku przedmiotem złożonego wniosku **była jedna usługa – wynajem miejsca (gruntu) z przeznaczeniem na nośnik reklamowy**. W analizowanej sprawie Dyrektor KIS uznał, że usługa będąca przedmiotem złożonego wniosku spełnia kryteria i posiada właściwości dla usług objętych działem PKWiU 68 „Usługi związane z obsługą rynku nieruchomości”. **Z treści decyzji wynika, że nośnik reklamowy jest własnością najemcy. Wnioskodawca nie dokonuje akceptacji reklamy, która umiejscowiona jest na nośniku. Wynajmujący nie ma wpływu na treść zamieszczonych reklam, z wyjątkiem zastrzeżenia w umowie, że treści te nie będą godziły w dobra osobiste**

osób fizycznych i prawnych oraz dobre obyczaje. Ponadto treść reklam nie może mieć charakteru politycznego. Za treść zamieszczonych reklam odpowiedzialność prawną ponosi najemca. Wynajmujący teren pod umieszczenie nośnika, tj. wnioskodawca, nie ma wiedzy na temat obwarowań prawnych dotyczących treści reklamowych. **Celem usługi jest uzyskanie przychodu z tytułu najmu terenu.** Wnioskodawca płaci podatek od nieruchomości z tytułu posiadanych gruntów, nie ponosi żadnych innych kosztów związanych z umieszczeniem na wynajmowanej powierzchni nośnika reklamowego. **Wnioskodawca poza przekazaniem terenu nie wykonuje żadnych innych czynności związanych z usługą.**

W decyzji tej organ podatkowy podkreślił, że dział PKWiU 68 obejmuje m.in. **usługi wynajmujących**, agentów i/lub maklerów **w zakresie:** kupna lub sprzedaży nieruchomości, **wynajmowania nieruchomości** oraz pozostałe usługi związane z nieruchomościami, takie jak: wycena nieruchomości; usługi te mogą być prowadzone na własnej lub dzierżawionej nieruchomości lub na zlecenie.

Dodać należy, że Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 7 października 2022 r., nr 0112-KDIL1-2.4012.391.2022.2.NF potwierdził, że usługi najmu powierzchni reklamowych na budynkach i ogrodzeniach, dla których to usług wnioskodawca stosuje symbol w ramach klasyfikacji PKWiU 2015 – 73.11.19 – pozostałe usługi reklamowe powinny być opatrzone w plikach JPK_VAT oznaczeniem GTU_12.

Jeżeli więc usługi zostaną sklasyfikowane przez podatnika w PKWiU 73.1 jako usługi reklamowe, to faktury z tytułu najmu działek w celu ekspozycji nośnika reklamowego powinny być oznaczone w JPK_VAT z deklaracją kodem GTU_12.

1.5. Usługi transportu, dystrybucji i wydania węgla zakupionego przez gminę po cenach preferencyjnych dla gospodarstw domowych

W grupowaniu PKWiU 49.4 „Transport drogowy towarów oraz usługi związane z przeprowadzkami” mieści się m.in.:

- transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu towarów w kontenerach (PKWiU 49.41.14.0),
- transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu towarów masowych suchych (PKWiU 49.41.15.0),
- pozostały transport drogowy towarów (PKWiU 49.41.19.0),
- wynajem samochodów ciężarowych z kierowcą (PKWiU 49.41.20.0),
- pozostałe usługi związane z przeprowadzkami (PKWiU 49.42.19.0).

Jak wynika z wyjaśnień do PKWiU zamieszczonych na stronie <https://stat.gov.pl/>:

- 1) grupowanie PKWiU 49.41.15.0 swym zakresem obejmuje transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu towarów masowych suchych, takich jak: zboża, mąka, cement, piasek, węgiel itp.,
- 2) grupowanie PKWiU 49.41.19.0 obejmuje:
 - transport drogowy pozostałymi pojazdami specjalnymi, gdzie indziej niesklasyfikowany, należy do nich transport odpadów (bez zbierania i usuwania odpadów), betonu, makadamu smołowego, samochodów, itp.,
 - transport drogowy towarów pojazdami innymi niż specjalne, gdzie indziej niesklasyfikowany;grupowanie to nie obejmuje usług związanych ze zbieraniem odpadów wraz z ich transportem, sklasyfikowanych w PKWiU 38.11 lub 38.12;
- 3) grupowanie PKWiU 49.41.20.0 obejmuje wynajem samochodów ciężarowych i innych pojazdów samochodowych do przewozu towarów, z kierowcą – w grupowaniu tym nie

znajduje się transport drogowy towarów, sklasyfikowany w PKWiU 49.41.1 oraz wynajem samochodów ciężarowych bez kierowcy, sklasyfikowany w PKWiU 77.12.11.0.

Z kolei „Magazynowanie i przechowywanie towarów” sklasyfikowane w PKWiU 52.1 swym zakresem obejmuje magazynowanie i przechowywanie:

- towarów zamrożonych lub schłodzonych (PKWiU 52.10.11.0),
- cieczy i gazów (PKWiU 52.10.12.0),
- ziaren zbóż (PKWiU 52.10.13.0),
- pozostałych towarów (PKWiU 52.10.19.0).

Z wyjaśnienia Ministerstwa Aktywów Państwowych zamieszczonych na stronie internetowej www.gov.pl: „Pytania i odpowiedzi do ustawy o zakupie preferencyjnym paliwa stałego dla gospodarstw domowych” wynika m.in., że: „(...) W przypadku gdy gmina zamieści na swoim BIP informację o zamiarze dokonania zakupu węgla, będzie ona stroną umów sprzedaży węgla na rzecz mieszkańców (mimo zaangażowania podwykonawców, np. lokalnych przedsiębiorców).

Oznacza to, że gmina będzie zobowiązana do rozliczenia podatku VAT należnego z tytułu sprzedaży węgla. **Lokalny przedsiębiorca będzie zaś musiał rozliczyć VAT w swoim zakresie, np. w odniesieniu do wynagrodzenia otrzymanego od gminy za wykonaną usługę związaną z czynnościami wykonywanymi na rzecz gmin** (podkreślenie redakcji) (...).”

Zdaniem redakcji uznać należy, że jeżeli świadczone przez podatnika (przy założeniu, że nie świadczy żadnej kompleksowej usługi) usługi mieszczą się w PKWiU pod symbolem 49.4 (np. pod PKWiU 49.41.15.0 – „Transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu towarów masowych suchych”), wówczas wystawione faktury sprzedaży w JPK_V7M, będą podlegały oznaczeniu kodem GTU_13.

W tym miejscu warto nadmienić, że to na podatniku spoczywa obowiązek prawidłowego sklasyfikowania dokonywanych czynności. Na gruncie prawa podatkowego zasadą jest, że o rodzaju czynności decyduje nie nazwa nadana przez strony, lecz rzeczywisty charakter czynności. Zatem zadaniem podatnika jest właściwe sklasyfikowanie danej czynności i na tej podstawie ustalenie zasadności zastosowania oznaczenia GTU_13. Jeżeli jednak podatnik ma trudności z klasyfikacją świadczonych usług i w konsekwencji ma problemy z prawidłowym wypełnianiem JPK_VAT, to może wystąpić o wydanie WIS, a następnie ewentualnie o interpretację indywidualną (w zakresie zasadności stosowania GTU).

Jeżeli więc świadczone przez podatnika usługi sklasyfikowane są w grupowaniu PKWiU 49.4, to w części ewidencyjnej dotyczącej sprzedaży JPK_VAT powinny być one oznaczone symbolem GTU_13.

1.6. Wykonanie zbrojenia z prętów według rysunków otrzymanych od zlecającego

W sekcji C PKWiU zawarty jest m.in. dział 25 „Wyroby metalowe gotowe, z wyłączeniem maszyn i urządzeń”. Dział ten obejmuje:

- wyroby wykonane w całości z metalu (takie jak: części, pojemniki, konstrukcje) mające zazwyczaj charakter statyczny i nieprzemieszczalny w przeciwieństwie do wyrobów z działów 26–30 obejmujących wyroby metalowe połączone lub montowane (czasami z innymi materiałami), w wyrób bardziej złożony, elektryczny, elektroniczny, optyczny lub zawierający części ruchome,
- broń i amunicję.

Dział ten nie obejmuje natomiast:

- naprawy i konserwacji specjalistycznej, sklasyfikowanych w odpowiednich grupowaniach grupy PKWiU 33.1,

- specjalistycznego instalowania objętych niniejszym działem wyrobów gotowych w budynkach (np. kotłów centralnego ogrzewania), sklasyfikowanego w PKWiU 43.22.

Pod pozycją **PKWiU 25.11.23.0** zostały sklasyfikowane „**Pozostałe konstrukcje i ich części; płyty, pręty, kątowniki, kształtowniki itp. z żeliwa, stali lub aluminium**”. W wyjaśnieniach do tej pozycji wskazano, że grupowanie to obejmuje także:

- bramy, wrota i bramy przesuwne,
- bariery ochronne autostrad wykonane z tłoczonych metalowych blach, kątowników, kształtowników lub profili,
- balustrady, barierki, metalowe elementy ogrodzeń,
- elementy rusztowań, szalowań, deskowań lub obudów kopalnianych, z żeliwa lub stali,
- kasetony elewacyjne montowane na ścianach budynków,
- **konstrukcje i części konstrukcji, z żeliwa lub stali, wyłącznie lub zasadniczo z arkusza,**
- maszty, pomosty, szyny, grodzie itp. konstrukcje okrętowe,
- pręty walcowane osobno i skręcone razem, które używane są w konstrukcjach ze zbrojonego lub sprężonego betonu,
- wykładzinę podłogową do pomieszczeń dla zwierząt gospodarskich, wykonaną z arkusza siatki stalowej pokrytej tworzywem sztucznym z obrobionymi brzegami i podpórkami pod spodem,
- zapory i szlabany,
- zapory, śluzy, wrota śluz, stałe przystanie i mola, doki, konstrukcje latarni morskich i pozostałe konstrukcje morskie i związane z drogami wodnymi.

Grupowanie to nie obejmuje:

- zmontowanych ścianek szczelnych, sklasyfikowanych w PKWiU 24.10.74.0,
- płyt szalunkowych przeznaczonych do wylewania betonu, mających cechy form, sklasyfikowanych w PKWiU 25.73.50.0.

Zgodnie z § 10 ust. 3 pkt 1 lit. h) rozporządzenia sprawie JPK_VAT z deklaracją transakcję dotyczącą dostawy metali szlachetnych oraz nieszlachetnych – **wyłącznie określonych w poz. 1 i 1a załącznika nr 12 do ustawy o VAT oraz w poz. 12–25, 33–40, 45, 46, 56 i 78 załącznika nr 15 do ustawy o VAT**, w części ewidencyjnej należy oznaczyć GTU_08.

Pod poz. 1 załącznika nr 12 do ustawy o VAT wymienione zostały towary sklasyfikowane w CN ex 71. Z kolei załącznik nr 15 do ustawy o VAT zawiera towary i usługi sklasyfikowane w PKWiU 2015. Jeśli wyroby byłyby sklasyfikowane do PKWiU 25.11.23.0, czyli jako „Pozostałe konstrukcje i ich części; płyty, pręty, kątowniki, kształtowniki itp. z żeliwa, stali lub aluminium”, to w ustaleniu symbolu klasyfikacyjnego pomocne mogą być tzw. klucze powiązań między klasyfikacjami PKWiU 2015 – CN 2023, publikowane przez GUS na stronie internetowej www.stat.gov.pl. Jak wynika z tego klucza PKWiU 25.11.23.0 obejmuje towary sklasyfikowane w CN 7308 40 00 (elementy rusztowań, szalowań, deskowań lub obudów kopalnianych), CN 7308 90 59 (pozostałe), CN 7308 90 98 (pozostałe), CN 7610 90 10 (mosty i części mostów, wieże i maszty kratowe, CN 7610 90 90 (pozostałe). Zatem nie są to towary wymienione pod poz. 1 załącznika nr 12 do ustawy o VAT sklasyfikowane w CN ex 71.

Pod poz. 12–25, 33–40, 45, 46, 56 i 78 załącznika nr 15 nie zostały wymienione wyroby sklasyfikowane w PKWiU 25.11.23.0. Tego rodzaju towary zostały wymienione pod poz. 57 (ale należy podkreślić, że wyłącznie wykonane ze stali).

Jeśli więc wykonana czynność zostanie sklasyfikowana w PKWiU 25.11.23.0, to podatnik nie ma obowiązku zastosowania w ewidencji sprzedaży VAT oznaczenia GTU_08.

1.7. Sprzedaż biżuterii

Z przepisów rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją wynika, że w przypadku sprzedaży metali szlachetnych oraz nieszlachetnych – wyłącznie określonych w poz. 1 i 1a załącznika nr 12 do ustawy o VAT oraz w poz. 12–25, 33–40, 45, 46, 56 i 78 załącznika nr 15 do ustawy o VAT dostawę taką należy oznaczyć kodem GTU_08.

W poz. 1 załącznika nr 12 do ustawy o VAT sklasyfikowane w CN ex 71 wymieniono metale szlachetne i metale platerowane metalem szlachetnym – m.in. wyłącznie towary objęte CN:

- ex 7106 – srebro (włącznie ze srebrem pokrytym złotem lub platyną), w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie:
 - 1) proszek srebra,
 - 2) srebro technicznie czyste,
 - 3) srebro o wysokiej czystości,
 - 4) stopy srebra,
 - 5) srebro (łącznie z pokrytym złotem lub platyną) w postaci półproduktu, z wyłączeniem srebra (także pokrytego złotem lub platyną) w postaci folii ze srebra i stopów srebra (w tym pokrytych złotem lub platyną) i półproduktów ze srebra lub ze stopów srebra innych niż w postaci taśm, pasów, blach, drutów, prętów, kształtowników, rur;
- ex 7108 – złoto (włącznie ze złotem platynowanym) w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie:
 - 1) proszek złota,
 - 2) złoto technicznie czyste,
 - 3) złoto o wysokiej czystości,
 - 4) złoto (także pokryte platyną), w postaci półproduktu, z wyłączeniem złota (także pokrytego platyną) w postaci folii ze złota i stopów złota (także pokrytych platyną) i półproduktów ze złota lub ze stopów złota innych niż w postaci blach, taśm, pasów, drutów, prętów, rur,
- 7113 – artykuły biżuteryjne i ich części, z metalu szlachetnego lub platerowanego metalem szlachetnym.

Z kolei w Nomenklaturze scalonej (CN) w podpozycji 7117 90 00 znajduje się pozostała sztuczna biżuteria z metalu nieszlachetnego, nawet pokrytego metalem szlachetnym.

Oznaczeniu GTU_08 podlegają więc wyłącznie artykuły biżuteryjne i ich części, z metalu szlachetnego (tj. złota, srebra) lub platerowanego metalem szlachetnym. Oznaczeniu tym nie podlega przykładowo sprzedaż sztucznej biżuterii (która nie jest pokryta lub platerowana takim metalem) w tym zawierającej cyrkonie, perłę itp.

1.8. Dostawa środków transportu

Kodem GTU_07 należy oznaczyć dostawę pojazdów oraz części (CN od 8701 do 8708), tj.:

- **ciągniki** (inne niż ciągniki objęte pozycją 8709, tj. pojazdy do transportu wewnątrzzakładowego, z własnym napędem, niewyposażone w urządzenia podnośnikowe, w rodzaju stosowanych w zakładach produkcyjnych, magazynach, portach lub lotniskach, do przewozu towarów na niewielkie odległości; ciągniki typu stosowanych na peronach kolejowych) – CN 8701,
- pojazdy silnikowe do przewozu dziesięciu lub więcej osób razem z kierowcą – CN 8702,

- **samochody i pozostałe pojazdy silnikowe przeznaczone zasadniczo do przewożenia osób (inne niż te objęte pozycją 8702), włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi)** oraz samochodami wyścigowymi – CN 8703,
- pojazdy silnikowe do transportu towarów – CN 8704,
- pojazdy silnikowe specjalnego przeznaczenia, inne niż te zasadniczo przeznaczone do przewożenia osób lub towarów (np. pojazdy pogotowia technicznego, dźwigi samochodowe, pojazdy strażackie, betoniarki samochodowe, zamiatarki, polewaczki, przevożne warsztaty, ruchome stacje radiologiczne) – CN 8705,
- podwozia wyposażone w silniki, do pojazdów silnikowych objętych pozycjami od 8701 do 8705 – CN 8706 00,
- nadwozia (włączając kabiny), do pojazdów silnikowych objętych pozycjami od 8701 do 8705 – CN 8707,
- części i akcesoria do pojazdów silnikowych objętych pozycjami od 8701 do 8705 – CN 8708.

Biorąc powyższe pod uwagę należy uznać, że dokonując sprzedaży środków transportu należy zastosować oznaczenie GTU_07. Nie ma przy tym znaczenia, czy sprzedawany pojazd był wcześniej wykorzystywany w tej działalności.

1.9. Produkty lecznicze objęte obowiązkiem zgłoszenia wywozu

W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę, że kod GTU_09 dotyczy dostawy leków oraz wyrobów medycznych – produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyrobów medycznych, objętych obowiązkiem zgłoszenia, o którym mowa w art. 37av ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. – Prawo farmaceutyczne (Dz. U. z 2022 r. poz. 2301 ze zm.).

W interpretacji indywidualnej z dnia 24 listopada 2020 r., nr 0111-KDIB3-1.4012.904.2020.1.WN Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej odniósł się do kwestii oznaczania w ewidencji sprzedaży kodem GTU_09 faktur potwierdzających dostawę produktów leczniczych ujętych w obowiązującym wówczas obwieszczeniu Ministra Zdrowia z dnia 6 listopada 2020 r. w sprawie wykazu produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyrobów medycznych zagrożonych brakiem dostępności na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. Urz. MZ poz. 95) na rzecz podmiotów krajowych.

W świetle ww. przepisu przedsiębiorca zgłasza Głównemu Inspektorowi Farmaceutycznemu zamiar:

- 1) wywozu poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub
- 2) zbycia podmiotowi prowadzącemu działalność poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej

– produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego lub wyrobów medycznych, zawartych w wykazie, o którym mowa w art. 37av ust. 14 ww. ustawy.

Zgodnie z art. 37av ust. 14 ustawy Prawo farmaceutyczne Minister Zdrowia na podstawie informacji przekazywanych przez Głównego Inspektora Farmaceutycznego, gromadzonych w Zintegrowanym Systemie Monitorowania Obrotu Produktami Leczniczymi lub innych informacji dotyczących dostępności produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego lub wyrobów medycznych, uwzględniając dynamikę obrotu, ogłasza co najmniej raz na 2 miesiące, w drodze obwieszczenia, wykaz produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyrobów medycznych zagrożonych brakiem dostępności na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Zdaniem organu podatkowego **kodem GTU_09 nie oznacza się dostawy każdego leku/wyrobu medycznego, ale wyłącznie dostawę produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyrobów medycznych, objętych obowiązkiem zgłoszenia na podstawie art. 37av ust. 1 ustawy – Prawo farmaceutyczne**, tj. produktów, które:

- ujęte są w obwieszczeniu Ministra Zdrowia w sprawie wykazu produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyrobów medycznych zagrożonych brakiem dostępności na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej oraz
- objęte są obowiązkiem zgłoszenia **dokonywanego przez przedsiębiorcę w zakresie zamiaru wywozu tych produktów poza terytorium Polski lub zbycia ich podmiotowi prowadzącemu działalność poza Polską.**

W interpretacji tej czytamy: „(...) **O oznaczeniu kodem GTU_09 dostawy produktu leczniczego decyduje (...) nie sam fakt znajdowania się danego produktu w ww. obwieszczeniu, ale konieczność dokonania stosownego zgłoszenia konkretnej dostawy w myśl (...) przepisów Prawa farmaceutycznego** (podkreślenie redakcji) (...)”.

1.10. Usługi składowania i odzyskiwania odpadów

W sprawie rozstrzyganej przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 25 listopada 2020 r., nr 0114-KDIP1-1.4012.601.2020.1.AKA spółka dzierżawi składowisko odpadów w celu prowadzenia działalności gospodarczej polegającej na ich przetwarzaniu. Przedmiotem przeważającej działalności spółki są usługi w zakresie odbioru i zagospodarowania odpadów poprzez składowanie ich na składowisku odpadów (zbieranie, transport, obróbka i usuwanie odpadów innych niż niebezpieczne i obojętne) oraz ich odzysku (zbieranie, transport, obróbka i usuwanie odpadów obojętnych). Usługi te zostały sklasyfikowane przez podatnika w grupowaniu PKWiU 38.21.2 jako „Usługi związane z usuwaniem odpadów innych niż niebezpieczne”. Jednocześnie wskazano, że odpady dostarczane są środkiem transportu kontrahenta lub należącym do spółki, ale transport odpadów nie stanowi oddzielnej usługi, lecz jest integralną częścią świadczonej usługi odbioru i zagospodarowania odpadów. Ponadto kontrahenci dostarczają do zagospodarowania przez spółkę również odpady mieszczące się pod poz. 79–91 załącznika nr 15 do ustawy o VAT. Spółka za świadczone usługi wystawia faktury na kwoty powyżej 15.000 zł. Przedmiotem wątpliwości były kwestie związane z oznaczeniem w ewidencji VAT ww. usług odbioru i zagospodarowania odpadów (sklasyfikowanych przez podatnika w PKWiU pod symbolem 38.21.2) symbolem MPP oraz kodem GTU_05.

Z przepisów rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją wynika, że ewidencja zawiera oznaczenie „05” dotyczące dostawy odpadów – wyłącznie określonych w poz. 79–91 załącznika nr 15 do ustawy o VAT, tj.:

poz. z zał. nr 15 do ustawy o VAT	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)
79	38.11.49.0	Zużyte samochody, komputery, telewizory i inne urządzenia przeznaczone do złomowania
80	38.11.51.0	Odpady szklane
81	38.11.52.0	Odpady z papieru i tektury

82	38.11.54.0	Pozostałe odpady gumowe
83	38.11.55.0	Odpady z tworzyw sztucznych
84	38.11.58.0	Odpady inne niż niebezpieczne zawierające metal
85	38.12.26.0	Niebezpieczne odpady zawierające metal
86	38.12.27	Odpady i braki ogniwi i akumulatorów elektrycznych; zużyte ogniwa i baterie galwaniczne oraz akumulatory elektryczne
87	38.32.2	Surowce wtórne metalowe
88	38.32.31.0	Surowce wtórne ze szkła
89	38.32.32.0	Surowce wtórne z papieru i tektury
90	38.32.33.0	Surowce wtórne z tworzyw sztucznych
91	38.32.34.0	Surowce wtórne z gumy

Dyrektor KIS stwierdził, że skoro spółka świadczy usługi odbioru i zagospodarowania m.in. odpadów wymienionych w poz. 79–91 załącznika nr 15 do ustawy o VAT, które to usługi sklasyfikowane są pod symbolem PKWiU 38.21.2 (a zatem wykonuje ona usługi na odpadach z poz. 79–91 załącznika nr 15 do ustawy o VAT, ale nie dokonuje ich dostawy), to usługi te nie podlegają oznaczeniu kodem GTU_05.

Jak czytamy: „(...) Skoro więc – jak wskazuje Wnioskodawca – świadczy On usługi odbioru i zagospodarowania m.in. odpadów z poz. 79–91 załącznika nr 15 do ustawy o VAT, które to usługi sklasyfikowane są pod symbolem PKWiU 38.21.2 (a zatem Wnioskodawca wykonuje usługi na odpadach z poz. 79–91 zał. nr 15 do ustawy o VAT, ale nie ma miejsca dostawa tych odpadów), to usługi te nie podlegają oznaczeniu kodem GTU_05. Z tego też powodu, ale również z uwagi na to, że usługi o symbolu PKWiU 38.21.2 nie zostały wymienione w całym załączniku nr 15 do ustawy o VAT, w odniesieniu do którego ma zastosowanie mechanizm podzielonej płatności, to usługi te nie podlegają w ewidencji podatku należnego także oznaczeniu »MPP« odnoszącym się do transakcji objętych obowiązkiem stosowania mechanizmu podzielonej płatności (do którego odwołuje się § 10 ust. 4 pkt 13 ww. rozporządzenia) (...)”.

1.11. Przekształcenie prawa użytkowania wieczystego gruntów w prawo własności nieruchomości

Dostawa budynków, budowli i gruntów oraz ich części i udziałów w prawie własności, w tym również zbycia praw, o których mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o VAT oznaczana jest kodem GTU_10.

Pojawiają się jednak wątpliwości, czy w przypadku wystawienia faktury zgodnie z ustawą o VAT dokumentującą opłatę przekształceniową dotyczącą przekształcenia użytkownika wieczystego w odrębną własność związaną z użytkowaniem wieczystym ustanowionym przed 1 maja 2004 r., należy w części ewidencyjnej JPK_VAT z deklaracją transakcję tę oznaczyć kodem GTU_10?

W tej sprawie wypowiedział się Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 18 lutego 2022 r., nr 0114-KDIP4-1.4012.802.2021.1.RMA. Zdaniem organu podatkowego:

„(...) przekształcenie prawa użytkowania wieczystego gruntów w prawo własności nieruchomości z mocy ustawy o przekształceniu należy traktować jako przeniesienie prawa wła-

sności do towaru w zamian za odszkodowanie, które stanowi odrębną od oddania w użytkowanie wieczyste czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Spełniona jest zatem przesłanka, o której mowa w ww. § 10 ust. 3 pkt 1 lit. j) rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (**dostawy towaru w postaci gruntu**) (podkreślenie redakcji) (...). W ostateczności stwierdził, że: „(...) **w sytuacji wystawienia faktury powiat oznacza przekształcenie ustanowione przed 1 maja 2004 r. prawa użytkowania wieczystego w prawo własności gruntów kodem GTU_10 w składanej ewidencji JPK_V7M** (podkreślenie redakcji) (...)”.

1.12. Udostępnianie powierzchni reklamowej na stronie internetowej

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 4 kwietnia 2022 r., nr 0114-KDIP4-3.4012.831.2021.4.RK wyjaśnił, że podatnik nie jest zobowiązany do stosowania oznaczenia GTU_12 w odniesieniu do usług odpłatnego udostępniania powierzchni reklamowej na swojej stronie internetowej, sklasyfikowanych w PKWiU (2015) w grupowaniu 63.11.20.

Zgodnie z § 10 ust. 3 pkt 2 lit. b) rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją ewidencja pozwalająca na prawidłowe rozliczenie podatku należnego powinna zawierać oznaczenie GTU_12 w przypadku świadczenia usług o charakterze niematerialnym – wyłącznie: doradczych, w tym doradztwa prawnego i podatkowego oraz doradztwa związanego z zarządzaniem (PKWiU 62.02.1, 62.02.2, 66.19.91, 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), w zakresie rachunkowości i audytu finansowego (PKWiU 69.20.1, 69.20.2), prawnych (PKWiU 69.1), zarządczych (PKWiU 62.03, 63.11.12, 66.11.19, 66.30, 68.32, 69.20.4, 70.22.17, 70.22.2, 90.02.19.1), firm centralnych (PKWiU 70.1), marketingowych lub reklamowych (PKWiU 73.1), badania rynku i opinii publicznej (PKWiU 73.2), w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych (PKWiU 72) oraz w zakresie pozaszkolnych form edukacji (PKWiU 85.5). Zatem dla prawidłowego określenia, czy podatnik jest zobowiązany do oznaczenia usług kodem GTU_12, istotne jest przede wszystkim odpowiednie sklasyfikowanie tych usług w PKWiU (2015).

W rozpatrywanej przez Dyrektora KIS sprawie podatnik na podstawie zawartej umowy, udostępnia powierzchnię na własnej stronie internetowej, ale nie jest autorem reklam zamieszczanych na stronie. Usługi te podatnik klasyfikuje wg PKWiU (2015) w grupowaniu 63.11.20 „Sprzedaż czasu lub miejsca na cele reklamowe w Internecie”. W związku z powyższym organ podatkowy uznał, że: „(...) *nie jest Pan zobowiązany do stosowania oznaczenia GTU_12 w odniesieniu do usług odpłatnego udostępniania powierzchni reklamowej na swojej stronie internetowej, sklasyfikowanych w PKWiU z 2015 r. jako 63.11.20* (...)”.

1.13. Alkohol składnikiem zestawu upominkowego

Oznaczenie GTU_01 dotyczy dostawy napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2%, piwa oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów alkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%.

W przypadku sprzedaży zestawu upominkowego, który zawiera kilka produktów zarówno alkoholowych, jak i niealkoholowych mamy do czynienia z szeregiem jednostkowych dostaw towarów, dokonanych w ramach jednej transakcji.

Organy podatkowe w wydawanych interpretacjach indywidualnych uznają, że co do zasady, każde świadczenie dla celów opodatkowania VAT powinno być traktowane jako odrębne i niezależne, jednak w sytuacji, gdy z ekonomicznego punktu widzenia na jedną czyn-

ność składa się kilka świadczeń, czynność ta nie powinna być sztucznie dzielona dla celów podatkowych. Zatem nie należy ich dzielić dla celów podatkowych wówczas, gdy tworzyć będą jedną czynność złożoną obejmującą kilka świadczeń pomocniczych. Jeżeli jednak w skład świadczonej czynności wchodzić będą czynności, które nie służą wyłącznie wykonaniu świadczenia głównego, zasadniczego, lecz mogą mieć również charakter samoistny, to wówczas nie ma podstaw dla traktowania ich jako elementu czynności złożonej.

Takie też stanowisko zaprezentował Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 18 stycznia 2021 r., nr 0112-KDIL1-2.4012.591.20202.2.PG, w której czytamy: „(...) Wnioskodawca postępuje prawidłowo oznaczając faktury kodem GTU_01 dla faktur wystawionych w związku ze sprzedażą zestawów świątecznych, w skład których wchodzi alkohol (wino) i inne niealkoholowe produkty oraz wskazując w deklaracji JPK takie faktury jako oznaczone GTU_01. Bowiern dochodzi tutaj do dostawy poszczególnych towarów wchodzących w skład danego zestawu świątecznego, w tym napojów alkoholowych oznaczonych kodami CN: 2204, 2206 i 2208, które to napoje alkoholowe należy obowiązkowo oznaczać w przesyłanej do urzędu skarbowego ewidencji dla celów podatku od towarów i usług GTU_01 (...).”

W związku z powyższym, jeśli faktura dotyczy sprzedaży koszy upominkowych zawierających m.in. alkohol, to powinna zostać w JPK_V7M/V7K oznaczona symbolem GTU_01. Bez znaczenia pozostaje fakt, że alkohol sprzedawany jest w zestawie.

1.14. Usługi zaliczane do pozaszkolnych form edukacji

Dowody sprzedaży potwierdzające świadczenie usług w zakresie pozaszkolnych form edukacji sklasyfikowanych w PKWiU 85.5 powinny być oznaczane w JPK_VAT z deklaracją (w części ewidencyjnej sprzedaży VAT) kodem GTU_12 (uwzględniając oczywiście wyłączenia wynikające z § 10 ust. 3a rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją).

Usługi w zakresie pozostałych form edukacji wskazane w PKWiU 85.5 obejmują kontynuację edukacji ogólnej oraz kształcenie zawodowe (**kształcenie związane jest głównie z rozwijaniem własnych zainteresowań oraz doskonaleniem zawodowym**). Grupa ta nie obejmuje usług sklasyfikowanych w grupowaniach 85.1–85.4. Jak wynika z wyjaśnień do PKWiU 2015 grupa ta obejmuje obozy i szkoły oferujące grupom lub osobom indywidualnym, kursy i zajęcia sportowe, z języków obcych, zajęcia artystyczne, teatralne lub muzyczne, szkolenia specjalistyczne (inne niż ujęte w odpowiednich grupowaniach grup 85.1–85.4). Zatem w grupowaniu PKWiU (2015) 85.5 „Usługi w zakresie pozaszkolnych form edukacji” mieszczą się:

- usługi w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych (PKWiU 85.51),
- usługi w zakresie pozaszkolnych form edukacji artystycznej (PKWiU 85.52),
- usługi świadczone przez szkoły nauki jazdy, nauki pilotażu lub żeglarstwa (PKWiU 85.53),
- usługi w zakresie pozostałych pozaszkolnych form edukacji, gdzie indziej niesklasyfikowane (PKWiU 85.59), w tym m.in. usługi nauczania języków obcych (PKWiU 85.59.11.0), kursy komputerowe (PKWiU 85.59.12.0), usługi w zakresie doskonalenia zawodowego nauczycieli (PKWiU 85.59.13.1),
- usługi wspomagające edukację (PKWiU 85.60), w tym organizowanie programów wymiany studenckiej, usługi w zakresie doradztwa edukacyjno-zawodowego, usługi w zakresie pomocy psychologiczno-pedagogicznej, usługi komisji egzaminacyjnych,

usługi związane z oceną szkoleń (PKWiU 85.60.10.0); grupowanie to nie obejmuje usług w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych w dziedzinie nauk społecznych i humanistycznych, sklasyfikowanych w PKWiU 72.20.

W razie trudności z ustaleniem symbolu PKWiU można zwrócić się do Dyrektora KIS z wnioskiem o wydanie wiążącej informacji stawkowej na druku WIS-W.

Poniżej prezentujemy przykłady usług sklasyfikowanych przez organ podatkowy w PKWiU 85.5:

- zajęcia umuzykalniające (rytmika) dla dzieci w wieku żłobkowym prowadzone przez zatrudnionych nauczycieli (WIS z dnia 1 marca 2023 r., nr 0112-KDSL2-1.440.275.2022.3.SS),
- zajęcia z robotyki dla dzieci (WIS z dnia 30 stycznia 2023 r., nr 0112-KDSL1-1.440.210.2022.3.MJ),
- nauka języków obcych (angielskiego, niemieckiego) w ramach zajęć grupowych adresowanych dla seniorów (WIS z dnia 26 stycznia 2023 r., nr 0112-KDSL2-1.440.204.2022.3.SS),
- zajęcia komputerowe na poziomie początkującym i średniozaawansowanym adresowane dla seniorów (WIS z dnia 26 stycznia 2023 r., nr 0112-KDSL2-1.440.210.2022.3.BK),
- lekcje pływania dla dzieci w formie zajęć grupowych na basenie (WIS z dnia 9 grudnia 2022 r., nr 0112-KDSL1-2.440.229.2022.3.PS, w tym przypadku podstawowym przedmiotem analizowanej usługi była nauka pływania, a nie wstęp na basen),
- przeprowadzenie i organizacja szkoleń dla lekarzy, pielęgniarek i personelu POZ (WIS z dnia 1 września 2022 r., nr 0112-KDSL1-2.440.180.2022.2.JN),
- realizacja szkolenia z zakresu bezpieczeństwa i higieny pracy (WIS z dnia 23 listopada 2021 r., nr 0112-KDSL1-2.440.303.2021.3.BR).

2. Oznaczenia procedur

2.1. Wystawianie faktur do paragonów

Ustawodawca w art. 109 ust. 3d ustawy o VAT wskazał, że dla celów prowadzonej ewidencji, faktury dotyczące sprzedaży zarejestrowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej (oznaczone kodem FP) są ujmowane w okresie, w którym zostały wystawione i nie zwiększają wartości sprzedaży oraz podatku należnego za ten okres (ponieważ sprzedaż została zarejestrowana w kasie rejestrującej i ujęta w dokumencie zbiorczym oznaczonym RO, w okresie rozliczeniowym, w którym co do zasady, powstał obowiązek podatkowy).

Z powyższego wynika, że w ewidencji VAT trzeba ujmować – na bieżąco – wszystkie faktury potwierdzające sprzedaż zaewidencjonowaną w kasie rejestrującej wystawione zarówno dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, jak i dla osób prywatnych (oraz rolników ryczałtowych). Oznacza to, że nawet w przypadku dokonania sprzedaży zaewidencjonowanej w kasie fiskalnej udokumentowanej fakturą wystawioną w tym samym okresie rozliczeniowym, sprzedaż taka powinna być wykazana w JPK_VAT z deklaracją na podstawie dokumentu zbiorczego o sprzedaży z kas fiskalnych z oznaczeniem RO, wraz z fakturą z oznaczeniem FP (przy czym faktura taka nie zwiększa wartości sprzedaży i podatku należnego w tym okresie).

W broszurze informacyjnej Ministerstwa Finansów dotyczącej struktury JPK_VAT z deklaracją wskazano, że przepis ten ma na celu uniknięcie wstecznego wykazywania faktur w JPK_VAT i korygowania tego pliku. W tym zakresie czytamy: „(...) W celu uniknięcia ko-

rekt JPK_VAT za okresy wcześniejsze przyjęto zasadę, że właściwym będzie ujęcie faktury (oznaczonej jako FP – przypis redakcji) w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT za miesiąc, w którym wystawiono fakturę, niezależnie od tego, w jakim okresie sprzedaż została ujęta w raporcie fiskalnym (...). W sumach kontrolnych ewidencji w zakresie podatku należnego nie uwzględnia się wysokości podstawy opodatkowania i podatku należnego z tytułu dostawy towarów oraz świadczenia usług udokumentowanych fakturami, o których mowa w art. 109 ust. 3d ustawy (oznaczonych FP) (...).

W przypadku dokonania sprzedaży zaewidencjonowanej w kasie fiskalnej udokumentowanej fakturą, sprzedaż taka powinna być więc wykazana w JPK_VAT z deklaracją na podstawie dokumentu zbiorczego o sprzedaży z kas rejestrujących z oznaczeniem RO, wraz z fakturą z oznaczeniem FP (przy czym faktura taka nie zwiększa wartości sprzedaży i podatku należnego w tym okresie, niezależnie od tego, w jakim okresie sprzedaż została ujęta w raporcie fiskalnym).

2.2. Sprzedaż bezrachunkowa

Z przepisów rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją wynika, że ewidencja w zakresie prawidłowego rozliczenia podatku należnego powinna zawierać m.in.:

- wykazywaną w wysokościach zbiorczych w podziale na stawki podatku oraz sprzedaż zwolniona od podatku wysokość podstawy opodatkowania i wysokość podatku należnego nieobjętą obowiązkiem prowadzenia ewidencji sprzedaży, o której mowa w art. 111 ust. 1 ustawy o VAT z wyłączeniem faktur ujętych w ewidencji zgodnie z § 10 ust. 1 pkt 1–7 ww. rozporządzenia (§ 10 ust. 1 pkt 9 lit. c)),
- określone oznaczenia dowodu sprzedaży; z § 10 ust. 5 pkt 2 tego rozporządzenia wynika, że dowód wewnętrzny należy oznaczyć symbolem WEW.

Ministerstwo Finansów w odpowiedziach na pytania dotyczące JPK_VAT z deklaracją, jak również Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 6 czerwca 2022 r., nr 0113-KD IPT1-3.4012.523.2020.9.ALN wyjaśnił, iż oznaczenie WEW dotyczy m.in. czynności, które nie są udokumentowane oryginalnym dokumentem zakupu/sprzedaży, tj. fakturą. Podkreślono, że oznaczenie WEW dotyczy np.:

- nieodpłatnego przekazania towarów na cele osobiste,
- korekty rocznej podatku naliczonego w związku ze zmianą współczynnika odliczenia podatku naliczonego,
- sprzedaży zwolnionej, dla której nie wystawiono faktury,
- **sprzedaży bezrachunkowej (sprzedaży na rzecz osób fizycznych, która jest zwolniona z ewidencji w kasie fiskalnej),**
- rozliczenia importu usług, dla której nie została wystawiona faktura.

Zatem, jak podkreślił Dyrektor KIS ww. interpretacji: „(...) sprzedaż niezaewidencjonowaną na kasie rejestrującej i dla której nie jest wystawiona jednocześnie faktura należy wykazać na podstawie zapisu zbiorczego oznaczonego »WEW« (...)».

Warto również nadmienić, że ostatecznie organ podatkowy uznał, że: „(...) w przypadku braku obowiązku stosowania ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej i rolników ryczałtowych sprzedaż udokumentowaną fakturą wystawioną na żądanie klientów czy bez żądania, której nie zaewidencjonowaliście Państwo na kasie rejestrującej, co do zasady, wykazujecie Państwo na podstawie zapisu zbiorczego oznaczanego »WEW«. Jednakże możecie Państwo wybrać sposób wykazywania sprzedaży zwolnionej z ewidencji na kasie rejestrującej na podstawie poszczególnych faktur zamiast na podstawie zapisu zbiorczego »WEW«. Takie faktury wykazujecie Państwo odrębnymi zapisami w JPK_VAT (...)».

Podatnik, który w prowadzonej działalności gospodarczej korzysta ze zwolnienia z ewidencjonowania sprzedaży na rzecz osób prywatnych w kasie fiskalnej w strukturze ewidencji w zakresie podatku należnego dla JPK_V7M/V7K, sprzedaż taką powinien ująć dowodem wewnętrznym (zbiorczym) oznaczonym symbolem WEW.

2.3. Sprzedaż opodatkowana marżą

W części ewidencyjnej JPK_VAT z deklaracją dostawę towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, opodatkowanych na zasadach marży zgodnie z art. 120 ustawy należy oznaczyć symbolem MR_UZ.

Ministerstwo Finansów w broszurze informacyjnej dotyczącej struktury JPK_VAT z deklaracją wskazało, że podatnik w ewidencji sprzedaży dostawę ww. towarów ujmuje na podstawie dokumentu sprzedaży (tj. faktury VAT marża) z podaniem danych kontrahenta, z opisem procedury (w tym przypadku MR_UZ). W ewidencji tej wykazuje podstawę opodatkowania (tj. wartość marży pomniejszoną o podatek należny, w tym również marżę ujemną) i wartość podatku należnego (przy marży ujemnej podatek wynosi 0 zł), w polach właściwych dla sprzedaży według odpowiednich stawek podatku.

Faktyczną wartość brutto należy wykazać w polu „SprzedazVAT_Marza” dotyczącym dostawy towarów opodatkowanych na zasadach marży, zgodnie z art. 120 ustawy.

Natomiast po stronie zakupu podatnik musi zaewidencjonować dokumenty zakupu towarów i usług będące podstawą wyliczenia marży z podaniem danych kontrahenta, numeru dokumentu zakupu, wartości brutto w polu „ZakupVAT_Marza” dotyczącym nabycia towarów i usług związanych ze sprzedażą opodatkowaną na zasadzie marży, zgodnie z art. 120 ustawy o VAT.

W ww. broszurze informacyjnej podkreślono, że faktury lub inne dokumenty otrzymane przez podatnika z tytułu nabycia ww. towarów związanych ze sprzedażą opodatkowaną na zasadzie marży zgodnie z art. 120 ustawy o VAT należy ująć, co do zasady, w okresie rozliczeniowym, w którym powstaje obowiązek podatkowy z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług opodatkowanych na tej zasadzie (z zastrzeżeniem art. 120 ust. 5 ustawy o VAT).

W przypadku dostawy towarów opodatkowanych na zasadach marży, zgodnie z art. 120 ustawy (MR_UZ) w części deklaracyjnej JPK_VAT nie uwzględnia się wartości ujemnej podstawy opodatkowania.

Przy czym podatnik zobowiązany jest zaznaczyć w części deklaracyjnej JPK_VAT odpowiedni kwadrat informujący, że dokonał sprzedaży opodatkowanej na zasadzie marży.

Z kolei – jak już wspomniano powyżej – w odniesieniu do przedmiotów kolekcjonerskich, jeżeli podatnik za zgodą naczelnika urzędu skarbowego oblicza różnicę pomiędzy łączną wartością dostaw a łączną wartością nabyć określonego rodzaju przedmiotów kolekcjonerskich w okresie rozliczeniowym, to w ewidencji sprzedaży należy dostawę ww. towarów wykazać:

- w polu „SprzedazVAT_Marza” (wpisać wartość brutto z wystawionych faktur sprzedaży) z podaniem danych kontrahenta, opisem procedury (w tym przypadku MR_UZ), a następnie
- na podstawie dowodu wewnętrznego (oznaczonego WEW) wykazać podstawę opodatkowania i wartość podatku należnego, w polach właściwych dla sprzedaży według odpowiednich stawek podatku oraz stosownym oznaczeniem procedury.

W przypadku nabycia towarów i usług związanych ze sprzedażą opodatkowaną na zasadach marży, zgodnie z art. 120 ust. 5 ustawy podatnik po stronie zakupu ewidencjonuje dokumenty zakupu towarów i usług będące podstawą wyliczenia marży z podaniem danych

kontrahenta, numeru dokumentu zakupu, wpisując wartość brutto w polu „ZakupVAT_Ma-
rza”. Natomiast nadwyżkę wartości nabyć określonego rodzaju przedmiotów kolekcjoner-
skich z poprzedniego okresu rozliczeniowego, o której mowa w art. 120 ust. 7 ustawy, po-
datnik ewidencjonuje na podstawie dowodu wewnętrznego.

2.4. Zakup od podatnika rozliczającego VAT kasowo

Jednym z obowiązkowych oznaczeń, które musi zawierać ewidencja jest oznaczenie symbolem MK. Symbol ten dotyczy faktur wystawionych przez podatnika będącego do-
stawcą lub usługodawcą, który wybrał metodę kasową rozliczeń określoną w art. 21 ustawy
o VAT.

Oznacza to, że nie wszystkie otrzymane faktury zakupu podatnik musi w pliku JPK_VAT
z deklaracją oznaczać symbolem MK. Oznaczenie to dotyczy bowiem tylko tych dokumentów
zakupów wystawionych przez kontrahentów, którzy stosują metodę kasową rozliczeń okre-
śloną w art. 21 ustawy o VAT.

**Jeżeli zatem podatnik otrzymał fakturę wystawioną przez podatnika będącego do-
stawcą lub usługodawcą, który wybrał metodę kasową rozliczeń, to w strukturze ewi-
dencji w zakresie podatku naliczonego dla JPK_V7M/V7K w polu „DokumentZakupu”
musi fakturę taką oznaczyć symbolem MK.**

2.5. Stosowanie oznaczeń TP przez spółki gminne

Na podstawie § 10 ust. 4 pkt 3 rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją, w przy-
padku istnienia między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą powią-
zań, **o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT, przy wykazaniu transakcji
w ewidencji w zakresie podatku należnego dla JPK_V7M/JPK_V7K należy stosować
oznaczenie TP.**

Chodzi tu o powiązania, o których mowa w art. 23m ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 26 lip-
ca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2647 ze zm.)
i art. 11a ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób praw-
nych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 ze zm.).

Zatem, jeżeli pomiędzy kontrahentami występują powiązania, o których mowa w tych
przepisach, to podatnik w pliku JPK_VAT (w części ewidencyjnej w zakresie podatku należą-
nego) transakcje pomiędzy tymi podmiotami oznacza symbolem TP. Dotyczy to:

- 1) podmiotów, z których jeden podmiot wywiera znaczący wpływ na co najmniej jeden
inny podmiot, lub
- 2) podmiotów, na które wywiera znaczący wpływ:
 - ten sam inny podmiot lub
 - małżonek, krewny lub powinowaty do drugiego stopnia osoby fizycznej wywierają-
cej znaczący wpływ na co najmniej jeden podmiot, lub
- 3) spółki niebędącej osobą prawną i jej wspólnika, lub
- 4) spółki komandytowej i spółki komandytowo-akcyjnej mającej siedzibę lub zarząd
na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, i jej komplementariusza, lub
- 5) spółki jawnej będącej podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, i jej
wspólnika, lub
- 6) podatnika i jego zagranicznego zakładu, a w przypadku podatkowej grupy kapitałowej
– spółki kapitałowej wchodzącej w jej skład i jej zagraniczny zakład.

Przez wywieranie znaczącego wpływu, o którym mowa powyżej rozumie się:

- 1) posiadanie bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25%:
 - a) udziałów w kapitale, lub

- b) praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub
 - c) udziałów lub praw do udziału w zyskach, stratach, lub majątku, lub ich ekspektatywy, w tym jednostek uczestnictwa i certyfikatów inwestycyjnych, lub
- 2) faktyczną zdolność osoby fizycznej do wpływania na podejmowanie kluczowych decyzji gospodarczych przez osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, lub
- 3) pozostawanie w związku małżeńskim albo występowanie pokrewieństwa lub powinowactwa do drugiego stopnia.

W związku z powyższym podatnik w celu ustalenia, czy podmioty są ze sobą powiązane, musi dokonać analizy relacji kapitałowych, osobowych i rodzinnych. Do uznania, iż powiązanie istnieje, wystarczające jest wystąpienie jednej ze wskazanych wyżej przesłanek.

Przy czym organy podatkowe w interpretacjach indywidualnych podkreślają, że oznaczenie TP odnosi się wyłącznie do faktu wystąpienia powiązań pomiędzy dostawcą, a nabywcą, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT. Samo wystąpienie powiązań powoduje więc obowiązek stosowania ww. oznaczenia, natomiast nie bierze się pod uwagę, czy doszło do sytuacji wymienionych w poszczególnych punktach art. 32 ust. 1 ustawy o VAT (np. do заниżenia podstawy opodatkowania w podatku VAT). Tak wynika przykładowo z interpretacji indywidualnych Dyrektora KIS z dnia 1 grudnia 2022 r., nr 0113-KDIPT1-3.4012.561.2022.2.EG czy z dnia 28 października 2022 r., nr 0111-KDIB3-3.4012.191.2022.2.WR.

Uwaga



Na podstawie § 10 ust. 4a i 4b rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją oznaczenia TP nie należy stosować w przypadku dostaw towarów oraz świadczenia usług, gdy powiązania między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą wynikają wyłącznie z powiązania ze Skarbem Państwa lub JST, lub ich związkami oraz do czynności wykazywanych na podstawie dowodów sprzedaży wymienionych w § 10 ust. 5 pkt 1, czyli do dokumentów oznaczonych RO (dokumentu zbiorczego o sprzedaży z kas rejestrujących).

Kwestia stosowania przez miejską spółkę gminną oznaczeń TP w prowadzonej ewidencji sprzedaży VAT dla transakcji zawieranych przez ww. spółkę z:

- gminą,
- burmistrzem miasta,
- spółką komunalną zależną od gminy miasto,
- prezesem spółki,
- członkami rady nadzorczej spółki,
- prokurentami spółki, jak również członkami ich rodzin (w przypadku pokrewieństwa i powinowactwa do drugiego stopnia)

była rozpatrywana przez Dyrektora KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 23 maja 2022 r., nr 0111-KDIB3-3.4012.66.2022.2.WR.

Z interpretacji tej wynika, że spółka zajmuje się zarządzaniem sieciami wodociągowymi i kanalizacyjnymi na terenie gminy wraz z obsługą hydroforni i oczyszczalni ścieków. Spółka zajmuje się również rozliczaniem z odbiorcami za pobraną wodę i ścieki. Wystawia także dla zainteresowanych osób warunki przyłączania nieruchomości do gminnych sieci wodociągowo-kanalizacyjnych. W zakresie organizacji spółki wskazano, iż jej 100% właścicielem jest miasto.

Zdaniem organu podatkowego w analizowanej sytuacji spółka z uwagi na występujące powiązania wskazane w § 10 ust. 4b rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją nie

ma obowiązek stosowania oznaczenia TP dla transakcji z gminą miejską oraz do transakcji z burmistrzem miasta. Obowiązek ten nie dotyczy również transakcji zawieranych ze spółką komunalną zależną od gminy/miasta.

Z kolei w zakresie obowiązków stosowania oznaczenia TP w przypadku transakcji z prezesem spółki, członkami rady nadzorczej spółki, prokurentami spółki, jak również członkami ich rodzin (w przypadku pokrewieństwa i powinowactwa do drugiego stopnia) czytamy:

*„(...) wskazali Państwo, że zarząd Spółki kieruje działalnością Spółki, reprezentuje ją w sądzie oraz poza sądem. Do kompetencji zarządu należą wszystkie sprawy niezastrzeżone do właściwości pozostałych władz Spółki. Zarząd działa na podstawie regulaminu określonego przez Zgromadzenie Wspólników. Zarząd Spółki powołał dwóch prokurentów. Zakres kompetencji zarządu, który w Państwa przypadku jest jednoosobowy, prowadzi do stwierdzenia, że zarząd (Prezes zarządu) wywiera znaczący wpływ na Państwa działalność. Tym samym pomiędzy prezesem zarządu, a Państwem występują powiązania, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług. W rezultacie, stosownie do § 10 ust. 4 pkt 3 rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług, **mają Państwo obowiązek stosowania oznaczenia »TP« dla transakcji z Państwa prezesem (...).***

*(...) z uwagi na liczne kompetencje, które wpływają na Państwa działalność, członkowie rady nadzorczej wywierają znaczący wpływ na Państwa działalność. Tym samym z uwagi na istnienie powiązań, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług, **dla transakcji z członkami rady nadzorczej są Państwo zobowiązani do stosowania oznaczenia »TP« (...).***

*(...) Mając na uwadze zakres prokury niewątpliwie prokurent wpływa na działania lub przebieg wydarzeń albo spraw mocodawcy, w szczególności w relacji z podmiotami zewnętrznymi. Stwierdzić zatem należy, że Państwa prokurenci mają wpływ na Państwa działanie. Tym samym, z uwagi na powyższe, wskazać należy, że **będą Państwo mieli obowiązek stosowania oznaczenia »TP« dla transakcji z Państwa prokurentami (...).***

*(...) stosownie do art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. b) tiret drugi ustawy o CIT o podmiotach powiązanych można mówić również wtedy gdy na ten podmiot wywiera wpływ małżonek, krewny lub powinowaty do drugiego stopnia osoby fizycznej wywierającej znaczący wpływ na co najmniej jeden podmiot. Z uwagi na brzmienie tego przepisu przyjąć należy, że **powiązania, o których mowa art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług wystąpią również pomiędzy Państwem, a małżonkami, krewnymi oraz powinowatymi do drugiego stopnia Państwa Prezesa, Państwa członków Rady Nadzorczej oraz Państwa prokurentów. Zatem również dla transakcji z ww. osobami są Państwo zobowiązani stosować oznaczenie »TP« (podkreślenie redakcji) (...).***

Reasumując, w przypadku istnienia między nabywcą a spółką komunalną powiązań, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT, spółka ma obowiązek oznaczania transakcji symbolem TP w ewidencji w zakresie podatku należnego dla JPK_V7M/JPK_V7K (tj. m.in. transakcji z prezesem spółki, członkami rady nadzorczej spółki, prokurentami spółki jak również członkami ich rodzin – w przypadku pokrewieństwa i powinowactwa do drugiego stopnia).

2.6. Oznaczanie bonu jednego przeznaczenia w JPK_VAT

W art. 2 pkt 41 ustawy o VAT wskazano, że przez bon rozumie się instrument, z którym wiąże się obowiązek jego przyjęcia jako wynagrodzenia lub części wynagrodzenia za dostawę towarów lub świadczenie usług, w przypadku którego towary, które mają zostać do-

starczone, lub usługi, które mają zostać wykonane, lub tożsamość potencjalnych dostawców lub usługodawców są wskazane w samym instrumencie lub określone w powiązanej dokumentacji, w tym w warunkach wykorzystania tego instrumentu.

Ustawodawca wyróżnia dwa rodzaje bonów, tj.:

- bon jednego przeznaczenia (bon SPV) – jest to bon, w przypadku którego miejsce dostawy towarów lub świadczenia usług, których bon dotyczy, oraz kwota VAT należnego, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze z tytułu dostawy tych towarów lub świadczenia tych usług są znane w chwili emisji tego bonu (przy czym emisja bonu to pierwsze wprowadzenie bonu do obrotu),
- bon różnego przeznaczenia (bon MPV) – jest to bon inny niż bon jednego przeznaczenia.

Zatem o kwalifikacji bonu decyduje to, czy w momencie jego emisji dostępnych jest wystarczająco dużo informacji, by stwierdzić, gdzie ma nastąpić opodatkowanie podatkiem VAT i w jakiej kwocie. Jeżeli bowiem w momencie emisji bonu można określić jego miejsce opodatkowania oraz wysokość podatku należnego, to mamy do czynienia z bonem jednego przeznaczenia. W pozostałych przypadkach, tj. gdy nie można ustalić miejsca opodatkowania w tym momencie lub nie jest znana kwota podatku należnego, mamy do czynienia z bonami różnego przeznaczenia (*vide*: interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 18 lutego 2021 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.717.2020.3.JG).

Przykładowo za bon jednego przeznaczenia – w świetle udzielonej przez Ministerstwo Finansów odpowiedzi z dnia 18 marca 2021 r. na zadane przez nasze Wydawnictwo pytanie należy uznać: „(...) *np. pakiet zawierający pulę środków, które użytkownik może wykorzystać poprzez wstęp na siłownię, saunę oraz klubu fitness, ponieważ wszystkie te świadczenia są objęte tą samą stawką podatku VAT w wysokości 8% (...)*”.

W tym miejscu należy podkreślić, że opodatkowanie bonów SPV następuje w momencie transferu bonów (gdy nie ma jeszcze fizycznej dostawy towarów/świadczenia usług).

Powyższe oznacza, że podatnik sprzedający bon SPV w momencie transferu bonu ma obowiązek wykazania podatku należnego w prowadzonej ewidencji VAT. Natomiast nie ewidencjonuje faktycznego świadczenia usług (dostawy towarów) dokonanego w zamian za bon SPV na rzecz podmiotu okazującego bon do realizacji.

W takim przypadku – stosownie do wyjaśnienia Dyrektora KIS zawartego w interpretacji indywidualnej z dnia 12 kwietnia 2021 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.166.2021.1.JG: „(...) *fakturę można wystawić tylko w odniesieniu do bonów jednego przeznaczenia (SPV), gdzie już w momencie emisji bonu znane jest miejsce świadczenia usług, których bon dotyczy, oraz kwota należnego podatku z tytułu świadczenia tych usług (...)*”. Zdaniem organu nie ma natomiast możliwości wystawienia faktury zaliczkowej w odniesieniu do bonów MPV, gdyż jest to bon przeznaczony na realizację różnych usług opodatkowanych różnymi stawkami podatku VAT.

Jeśli więc podatnik posiada wiedzę o wysokości podatku należnego, a także miejscu wydania i realizacji bonów to, zdaniem redakcji, można uznać je za bony jednego przeznaczenia (SPV), dla których obowiązek podatkowy w podatku VAT powstaje zgodnie z art. 19a ust. 1a ustawy o VAT, czyli z chwilą dokonania transferu bonu.

Ustawodawca na podstawie § 10 ust. 4 pkt 10–12 rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją zobowiązał podatników, aby w części ewidencyjnej sprzedaży JPK_VAT dokonywali specjalnych oznaczeń dotyczących transferu bonów SPV i MPV. W przypadku transferu bonu jednego przeznaczenia dokonanego przez podatnika działającego

we własnym imieniu, opodatkowanego zgodnie z art. 8a ust. 1 ustawy o VAT – stosowane jest oznaczenie „B_SPV”.

2.7. Opłaty abonamentowe za kartę GSM na rzecz podmiotów mających siedzibę w kraju

Począwszy od rozliczenia za styczeń 2022 r. do wewnątrzspółnotowej sprzedaży na odległość towarów, które w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu znajdowały się na terytorium kraju, oraz świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, tzw. usług TBE, o których mowa w art. 28k ustawy, na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju stosowane jest oznaczenie WSTO_EE. Natomiast za miesiące lipiec–grudzień 2021 r. w ewidencji było stosowane oznaczenie EE.

W tym miejscu należy wyjaśnić, że w myśl art. 28k ust. 1 ustawy o VAT miejscem świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, w którym podmioty te posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

Zatem ewidencja JPK_VAT powinna zawierać oznaczenie:

- 1) EE – w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2021 r.,
- 2) WSTO_EE – w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2022 r.,

w przypadku świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.

Z treści interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 22 kwietnia 2022 r., 0114-KDIP1-3.4012.27.2022.2.PRM wynika, że czynny podatnik VAT prowadzi działalność gospodarczą m.in. w zakresie obsługi i monitorowania elektronicznych systemów bezpieczeństwa (PKD 80.20.Z). W ramach świadczonych przez podatnika usług – na rzecz podmiotów mających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania tylko w Polsce – można wyróżnić sprzedaż abonamentu za monitorowanie systemu alarmowego, czy abonament za kartę SIM GSM. Systemy alarmowe monitorowane są na nieruchomościach znajdujących się tylko na terytorium kraju. Podatnik miał wątpliwości w kwestii oznaczenia symbolem EE w ewidencji JPK_VAT faktur wystawionych na osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej mających siedzibę na terytorium kraju zarówno na opłaty abonamentowe za monitorowanie systemu alarmowego oraz na opłaty abonamentowe karty SIM GSM.

Dyrektor KIS stwierdził, że: „(...) świadczy Pani usługi jedynie na rzecz podmiotów mających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania tylko na terytorium kraju (...)”. W związku z powyższym: „(...) nie ma/nie miała Pani obowiązku oznaczania w ewidencji VAT faktur wystawionych dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, mających siedzibę na terytorium Polski na opłatę abonamentową za monitorowanie systemu alarmowego oraz na opłatę abonamentową za kartę SIM GSM symbolem: **EE – w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2021 r., WSTO_EE – w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2022 r.** (podkreślenie redakcji) (...)”.

2.8. Oznaczenia stosowane przez drugiego uczestnika transakcji trójstronnej

Wyjaśnijmy, że w przypadku, gdy polski podatnik VAT jest **pierwszym uczestnikiem** w ramach transakcji trójstronnej, tzn. wysyła towar do jednego kraju Unii, a dostawę zafakturuje na rzecz drugiego z kolei podmiotu, który ma siedzibę na terytorium innego państwa UE – wykaże on dostawę wewnątrzspółnotową, opodatkowaną według stawki 0%.

Jeżeli polski podatnik VAT jest **drugim w kolejności uczestnikiem obrotu**, w prowadzonej ewidencji sprzedaży oprócz danych niezbędnych do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokości podatku należnego i innych danych niezbędnych do sporządzenia prawidłowej deklaracji, jest obowiązany do podawania również ustalonego wynagrodzenia za dostawy w ramach procedury uproszczonej. Konieczne jest także ewidencjonowanie nazwy i adresu ostatniego w kolejności uczestnika obrotu.

W części deklaracji, w której rozliczana jest sprzedaż, wpisywana jest m.in. kwota transakcji trójstronnych, w których podatnik VAT występuje jako drugi z kolei uczestnik obrotu. W takim przypadku wykazana zostanie jedynie kwota transakcji netto, bowiem zobowiązania podatkowe po stronie podatnika nie wystąpi.

W części deklaracyjnej JPK_V7M/V7K w polu P_23 uwzględnia się wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 136 ustawy o VAT dokonane przez drugiego w kolejności podatnika rozliczającego się w tej transakcji według procedury uproszczonej.

Natomiast w polu P_24 wykazuje się zbiorczą wysokość podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, z wyłączeniem transakcji, o których mowa w art. 136 ustawy (dotyczących drugiego w kolejności uczestnika wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych).

W deklaracji JPK_V7M/V7K, zaznacza się również pole P_66 – w przypadku gdy podatnik, będąc drugim w kolejności podatnikiem VAT, dokonał transakcji trójstronnej w procedurze uproszczonej. Zatem jest to pole przeznaczone wyłącznie dla drugiego uczestnika transakcji trójstronnej.

Dodatkowo, w JPK_VAT drugi uczestnik transakcji powinien zastosować następujące oznaczenia:

- **TT_WNT** – dotyczy wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- **TT_D** – dotyczy dokonanej dostawy poza terytorium kraju.

2.9. Ewidencjonowanie importu usług

Zakup usług od zagranicznych firm najczęściej stanowi dla polskich podatników import usług, choć nie w każdym przypadku. Dokonując takiego zakupu należy ustalić kilka ważnych kwestii, które pozwolą na prawidłowe rozliczenie tej transakcji. Wśród nich należy uwzględnić miejsce opodatkowania usług, siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy oraz podmiot zobowiązany do opodatkowania usługi i datę jej wykonania.

Usługi, które świadczone są na rzecz podatników – opodatkowane są zasadniczo w miejscu, gdzie usługobiorca ma siedzibę działalności gospodarczej (art. 28b ust. 1 ustawy o VAT).

Ustawa o VAT reguluje również sytuację, w której usługodawca świadczy usługi dla stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej usługobiorcy, które znajduje się w innym miejscu niż jego siedziba działalności gospodarczej. W takim przypadku, zgodnie z art. 28b ust. 2 ustawy, miejscem opodatkowania usług jest stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej usługobiorcy.

W sytuacji gdy usługobiorca nie posiada siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, wówczas uznaje się, że miejscem opodatkowania usług jest miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu (art. 28b ust. 3).

Polski nabywca będący zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT i nabywający usługi od zagranicznej firmy, która nie ma siedziby ani oddziału w Polsce, a w przypadku usług związanych z nieruchomością, firma ta nie jest zarejestrowana w Pol-

sce jako podatnik VAT czynny, ma obowiązek wykazać w składanej deklaracji podatkowej podatek należny z tytułu importu usług.

Jeżeli podatnik dokonujący importu usług nabywa je w związku z prowadzoną działalnością opodatkowaną, kwoty te pojawiają się w deklaracji jako zakupy dające prawo do odliczenia.

W pliku JPK_VAT w części deklaracyjnej należy wykazać podatek z tytułu importu usług w polach:

- 1) po stronie podatku należnego:
 - P_27 i P_28 – import usług spoza UE,
 - P_29 i P_30 – import usług z UE,
- 2) po stronie podatku VAT naliczonego:
 - P_40 i P_41 – nabycia środków trwałych,
 - P_42 i P_43 – nabycia pozostałe.

W części ewidencyjnej pliku JPK_VAT w ewidencji sprzedaży, import usług ujmuje się w polach:

- 1) po stronie podatku należnego:
 - K_27 i K_28 – import usług spoza UE lub
 - K_29 i K_30 – import usług z UE.
- 2) po stronie podatku VAT naliczonego:
 - K_40 i K_41 – zakupy środków trwałych lub
 - K_42 i K_43 – zakupy pozostałe.

Transakcje, które dotyczą importu usług, wykazuje się w części ewidencyjnej na podstawie dokumentu zakupu (bez oznaczenia WEW), jeżeli został on wystawiony. Jeśli podatnik nie otrzyma faktury dokumentującej wpłatę zaliczki lub nabycie usługi, wówczas import usług z tego tytułu może wykazać na podstawie wystawionego dowodu wewnętrznego (oznaczonego WEW).

Podstawą dokonanych zapisów powinna być więc faktura od zagranicznego kontrahenta. W przypadku braku faktury, import usług ewidencjonowany jest na podstawie dowodu wewnętrznego, który w części ewidencyjnej sprzedaży i zakupu należy oznaczyć symbolem WEW.

2.10. Import towarów rozliczany w zgłoszeniu celnym

Importerzy są obowiązani do obliczenia i wykazania w zgłoszeniu celnym albo w rozliczeniu zamknięcia, kwoty podatku z uwzględnieniem obowiązujących stawek z zastrzeżeniem art. 33b ustawy o VAT (który dotyczy podatników stosujących odprawę scentralizowaną). Istnieje również możliwość rozliczania VAT od importu towarów w deklaracji podatkowej, pod warunkiem, że podatnik spełni warunki określone w art. 33a ustawy o VAT.

W przypadku rozliczenia importu towarów w zgłoszeniu celnym, to zgodnie z art. 86 ust. 2 pkt 2 ustawy, **kwotę podatku naliczonego stanowi kwota podatku wynikająca z otrzymanego dokumentu celnego.** Faktura zakupu nie jest w tym przypadku podstawą dokonania odliczenia.

Wypełniając plik JPK_VAT, import towarów należy ująć w części ewidencyjnej w polu K_42 i K_43 i oznaczyć pole IMP. Wartość netto i VAT wykazuje się z dokumentu celnego – pozycja B00 w polu 47 dokumentu SAD. W polu NazwaDostawcy należy podać imię i nazwisko lub nazwę nadawcy z dokumentu celnego, czyli nazwę amerykańskiej firmy. Z kolei w polu DowódZakupu należy podać numer zgłoszenia celnego, czyli nr referencyjny SAD (pole nr 7 dokumentu).

Import towarów w pliku JPK_VAT należy więc oznaczyć jako IMP i ująć w części ewidencyjnej zakupu w polach K_42 i K_43, przyjmując wartości z pozycji B00

poła 47 dokumentu SAD. Jako dostawcę należy wskazać nadawcę z dokumentu celnego a numerem dowodu zakupu jest numer referencyjny SAD.

2.11. Usługi niematerialne świadczone na rzecz podmiotów zagranicznych

Zgodnie z § 10 ust. 3 pkt 2 lit. b) rozporządzenia w sprawie JPK_VAT z deklaracją ewidencja pozwalająca na prawidłowe rozliczenie podatku należnego powinna zawierać oznaczenie GTU_12 w przypadku świadczenia usług o charakterze niematerialnym – wyłącznie: doradczych, w tym doradztwa prawnego i podatkowego oraz doradztwa związanego z zarządzaniem (PKWiU 62.02.1, 62.02.2, 66.19.91, 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), w zakresie rachunkowości i audytu finansowego (PKWiU 69.20.1, 69.20.2), prawnych (PKWiU 69.1), zarządczych (PKWiU 62.03, 63.11.12, 66.11.19, 66.30, 68.32, 69.20.4, 70.22.17, 70.22.2, 90.02.19.1), firm centralnych (PKWiU 70.1), marketingowych lub reklamowych (PKWiU 73.1), badania rynku i opinii publicznej (PKWiU 73.2), w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych (PKWiU 72) oraz w zakresie pozaszkolnych form edukacji (PKWiU 85.5).

Uwaga



Oznaczeniu GTU_12 podlegają wykazywane w pliku JPK_VAT faktury, faktury zaliczkowe, faktury końcowe, faktury VAT marża, faktury korygujące oraz faktury z oznaczeniem FP (oczywiście, jeżeli świadczona usługa niematerialna powinna być takim symbolem oznaczona). Oznaczenia takiego nie stosuje się do czynności wykazanych w ewidencji na podstawie dowodów sprzedaży wymienionych w § 10 ust. 5 pkt 1 i 2, czyli do dokumentów oznaczonych RO (dokumentu zbiorczego o sprzedaży z kas rejestrujących) oraz WEW (dowodu wewnętrznego).

Odnosząc się do kwestii oznaczania w JPK_VAT z deklaracją faktur potwierdzających usługi niematerialne świadczone na rzecz podmiotów zagranicznych warto zwrócić uwagę na pytania i odpowiedzi dostępne na stronie internetowej <https://www.podatki.gov.pl/jednolity-plik-kontrolny/jpk-vat-z-deklaracja/faq-jpk-vat-z-deklaracja/>, tj.:

„(...) Czy w przypadku eksportu usług, np. niematerialnych, będzie obowiązek stosowania kodów GTU?

Tak (...)”.

„(...) Czy w przypadku importu usług, np. niematerialnych, będzie obowiązek stosowania kodów GTU?

Nie, podatnik będzie stosować oznaczenia GTU jedynie do krajowych i transgranicznych usług, świadczonych przez siebie (podkreślenie redakcji) (...)”.

Oznaczenia GTU_12 stosowane są więc zarówno do krajowych jak i transgranicznych usług niematerialnych.

III. KOREKTA CZĘŚCI EWIDENCYJNEJ Z UWAGI NA NIEPRAWIDŁOWE OZNACZENIE GTU LUB JEGO BRAK W PIERWOTNEJ WERSJI

1. Konieczność skorygowania pliku JPK_VAT z deklaracją

Uwaga



Oznaczeń GTU nie stosuje się dla transakcji udokumentowanych zbiorczymi dowodami RO i WEW oraz do transakcji nabycia towarów i usług skutkujących powstaniem podatku należnego (WNT, import towarów, import usług).

Jeżeli w JPK_VAT z deklaracją za dany okres występują jakiegokolwiek błędne dane (w części deklaracyjnej czy ewidencyjnej) lub podatnik skoryguje transakcję (np. wystawi lub otrzyma faktury korygujące *in minus/in plus*), to zobowiązany jest on do wysłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej korekty pliku za ten okres rozliczeniowy. **Korekta pliku JPK_VAT może obejmować: wyłącznie ewidencję, wyłącznie deklarację lub ewidencję i deklarację.**

Przy czym, jak czytamy w broszurze informacyjnej dotyczącej struktury JPK_VAT z deklaracją: „(...) W przypadku korekty ewidencji, należy złożyć nowy, kompletny oraz zawierający poprawione dane plik XML. Niedopuszczalne jest złożenie pliku zawierającego jedynie dane korygowane (...)”.

Dokonanie **korekty w przesłanej ewidencji**, która nie ma wpływu na część deklaracyjną, zawartą we wspólnym pliku, **nie będzie wywoływało skutków dla rozliczenia podatku**. Korekta pliku JPK_VAT – wyłącznie części ewidencyjnej, np. w zakresie NIP kontrahenta, nie będzie miała wpływu np. na termin zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym wynikający z przesłanego wcześniej rozliczenia (część deklaracyjna) zawartego w pierwotnym pliku (...)”.

Podatnik zobowiązany jest przestać korektę ewidencji VAT za pomocą środków komunikacji elektronicznej w terminie 14 dni od dnia stwierdzenia, że przesłana ewidencja zawiera błędy lub dane niezgodne ze stanem faktycznym, lub w przypadku zmiany danych zawartych w przesłanej ewidencji. Tak wynika z art. 109 ust. 3e ustawy o VAT.

Jednocześnie na podstawie art. 109 ust. 3f–3k ustawy o VAT, jeżeli naczelnik urzędu skarbowego stwierdzi w przesłanej ewidencji błędy, które uniemożliwiają przeprowadzenie weryfikacji prawidłowości transakcji, wówczas wzywa podatnika do ich skorygowania, wskazując te błędy.

Jeżeli podatnik nie prześle skorygowanej ewidencji lub nie złoży wyjaśnień w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania (albo zrobi to po terminie), lub jeżeli nie wykaże w złożonych wyjaśnieniach, że ewidencja nie zawiera błędów wskazanych w wezwaniu, wówczas naczelnik urzędu skarbowego będzie mógł nałożyć na podatnika karę pieniężną w wysokości 500 zł, za każdy błąd wskazany w wezwaniu (powyższe nie dotyczy podatnika będącego osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą, która za ten sam czyn poniesie odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe lub przestępstwo skarbowe). Karę trzeba będzie wpłacić w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji w tej sprawie.

W związku z powyższym, jeżeli podatnik stwierdził błąd w zakresie podanego w ewidencji sprzedaży VAT kodu GTU, to powinien skorygować JPK_V7M (pomimo że nie doszło do zaniżenia zobowiązania podatkowego w VAT).

Gdyby jednak podatnik takiego błędu nie zauważył, to chcąc uniknąć ewentualnej kary musiałby go poprawić po wezwaniu przez naczelnika urzędu skarbowego (w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania).

Podobnie wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z dnia 17 marca 2021 r., nr 0112-KDIL1-2.4012.501.2020.2.AG. Czytamy w niej:

„(...) Nowy JPK_VAT, który obejmie część deklaracyjną i ewidencyjną, obowiązkowo składają wszyscy podatnicy zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni za okresy od 1 października 2020 r. (...) w sytuacji gdy Wnioskodawca nieprawidłowo przyjął, że produkt należy do określonej grupy GTU oraz nieprawidłowo przyjął, że produkt nie należy do określonej grupy GTU zainteresowany zobowiązany jest skorygować część ewidencyjną nowego JPK_VAT z deklaracją (...). Zatem stanowisko Wnioskodawcy – oceniane całościowo – uznano za nieprawidłowe, ze względu na błędne stanowisko Wnioskodawcy dotyczące korygowania plików JPK_VAT oraz deklaracji JPK_VAT (...)”.

Uwaga



Od 1 stycznia 2022 r. na mocy znowelizowanych przepisów nie ma już obowiązku składania tzw. czynnego żalu przy wysyłaniu korekty JPK_VAT z deklaracją (tj. w sytuacji złożenia korekty JPK_VAT dotyczącej zarówno części ewidencyjnej i deklaracyjnej lub samej części ewidencyjnej).

2. Sposoby dokonania korekty przy błędnym GTU

Ustawodawca nie wskazał sposobu poprawienia błędnie zastosowanego w pliku JPK_VAT kodu GTU.

W ww. broszurze informacyjnej wyjaśniono, że: „(...) 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 (...)”.

Jednocześnie MF na stronie internetowej <https://www.podatki.gov.pl/jednolity-plik-kontrolny/jpk-vat-z-deklaracja/faq-jpk-vat-z-deklaracja/> na pytanie: „W jaki sposób robi się korekty błędnych oznaczeń GTU, gdy mimo prawidłowo wystawionej faktury popełniono błędy w ewidencji” odpowiedziało:

„(...) Istnieją 2 alternatywne sposoby prezentowania w pliku takich korekt:

- całkowite zastępowanie błędnego wpisu prawidłowym. Ten sposób jest preferowany, kiedy korekta następuje przed złożeniem pierwotnego pliku, który zawiera błąd,
- pozostawianie błędnego zapisu i dodawanie dwóch kolejnych, tj.: pierwszego stornującego o identycznych danych (w tym błędnych oznaczeniach GTU) i odwrotnym znaku przy danych kwotowych w polach »K« oraz drugiego, który zawiera prawidłowe zapisy, w tym oznaczenia GTU.

W ten sposób można korygować błąd w zaksięgowaniu faktury niezależnie od tego, w ilu oznaczeniach GTU popełniono błąd.

W przypadku zmiany, które nie wpływa na część deklaracyjną, wystarczy korekta samej części ewidencyjnej (...)”.

W tym miejscu warto mieć na uwadze odpowiedź MF na zgłoszenie opublikowane w serwisie „Głos podatnika” (numer zgłoszenia 114998 z dnia 3 lutego 2021 r.): „(...) **W broszurze informacyjnej dotyczącej JPK_VAT z deklaracją podano zalecany sposób dokonania korekty błędnego wpisu w nowym pliku JPK_VAT, tj. wpisanie ze znakiem przeciwnym całego wpisu oraz ponowne dodanie prawidłowego wpisu z podaniem już prawidłowych danych.**

W zależności od możliwości techniczno-organizacyjnych oferowanych przez program księgowy, z którego korzysta podatnik, dopuszczalne jest także zastosowanie innego niż wskazany w broszurze informacyjnej sposobu korekty błędnego zapisu, np. poprzez anulowanie (usunięcie) błędnego i zastąpienie go zapisem prawidłowym. Wskazany sposób dokonywania korekty błędnych wpisów w ewidencji będzie również akceptowalny. Od podatnika zależy, który ze sposobów zostanie wdrożony w jego przedsiębiorstwie.

Zauważyć należy, że broszura informacyjna nie jest aktem prawa powszechnie obowiązującego, a jedynie formą zaleceń i wyjaśnień przygotowanych przez Ministerstwo Finansów, która ma na celu wsparcie podatnika w prawidłowym wypełnianiu nowego JPK_VAT z deklaracją (podkreślenie redakcji) (...)”.

PORADNIK VAT. DODATEK

Redakcja: Redaktor Naczelna: Małgorzata Sieniecka
Dodatek opracowała: Aneta Krzeska
adres: 66-400 Gorzów Wlkp., ul. Owocowa 8
e-mail: poradnik@gofin.pl

NAKLAD **11 460**

Wydawca: Wydawnictwo Podatkowe GOFIN sp. z o.o.
adres: 66-400 Gorzów Wlkp., ul. Owocowa 8
tel.: 95 720 85 40, faks 95 720 85 60



PRENUMERATA 2024 szczegóły na sklep.gofin.pl

Numer kompletu	Komplety promocyjne w PRENUMERACIE 2024	Cena podstawowa	RABAT	Cena promocyjna
KOMPLET nr 1	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6) + Gazeta Podatkowa	2853 zł	30%	1997 zł
KOMPLET nr 2	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6)	2194 zł	18%	1798 zł
KOMPLET nr 3	Biuletyn Informacyjny (tab. 2 poz. 1) + Gazeta Podatkowa	1257 zł	11%	1118 zł

Lp.	Tytuł czasopisma	Cykl wydawniczy	PRENUMERATA		
			2024		2023
			cały rok	I półrocze	IV kwartał
1.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych z comiesięcznym dodatkiem Serwis Podatkowy	co 10 dni	598,00 zł	299,00 zł	148,50 zł
2.	Ubezpieczenia i Prawo Pracy	dwutygodnik	408,00 zł	204,00 zł	99,00 zł
3.	Poradnik VAT	dwutygodnik	398,00 zł	199,00 zł	96,00 zł
4.	Zeszyty Metodyczne Rachunkowości	dwutygodnik	396,00 zł	198,00 zł	97,50 zł
5.	Przegląd Podatku Dochodowego	dwutygodnik	394,00 zł	197,00 zł	94,50 zł
6.	KOMPLET CZASOPISM (poz. 1-5)	patrz poz. 1-5	1798,00 zł	1097,00 zł	535,50 zł
7.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych bez dodatku Serwis Podatkowy	co 10 dni	538,00 zł	269,00 zł	126,00 zł

Ceny zawierają podatek VAT. Koszty wysyłki pokrywa Wydawnictwo.

Warunkiem prenumeraty jest złożenie zamówienia (np. na sklep.gofin.pl) oraz **jednoczesne dokonanie wpłaty** na konto: Wydawnictwo Podatkowe GOFIN, BH w Warszawie S.A. nr: 14 1030 1133 0000 0000 3533 0000.
 Po otrzymaniu wpłaty wystawiamy fakturę.

Informacje o innych produktach: Internetowy Serwis Głównego Księgowego, Czasopisma Księgowych on-line, Gazeta Podatkowa, Program DRUKI Gofin, Serwis Budżetowy, segregatory i boksy, dostępne są na stronie internetowej:

sklep.gofin.pl

Informacji udziela także **Biuro Obsługi Klienta** - tel. **95 720 85 40**, infolinia **800 162 732**

Publikacje zamieszczone w czasopismach nie stanowią opinii prawnych, urzędowej interpretacji przepisów ani innego oficjalnego stanowiska organów państwowych.

Wszelkie prawa zastrzeżone: kopiowanie, przedruk i rozpowszechnianie zabronione.