

## **IDENTYFIKACJA PROCESÓW REALIZOWANYCH W PRZEDSIĘBIORSTWIE W KONTEKŚCIE KONTROLI BIZNESOWYCH NA POTRZEBY JEDNOLITEGO PLIKU KONTROLNEGO**

Magdalena Chomuszko<sup>1</sup>

Wciąż niedoceniane w Polsce zarządzanie poprzez procesy, może zyska popularność dzięki konieczności wdrożenia kontroli biznesowych wynikających z art. 106m Ustawy o podatku od towarów i usług, który to nakłada na podatnika obowiązek zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści oraz czytelności faktur. Nie tylko polskie przepisy zobowiązują podatnika do weryfikacji dokumentów poprzez wewnętrzne audyty, ale również unijne regulacje, którymi jest Dyrektywa 2010/45/UE (art. 233, ust.1).

Zdefiniowanie prawidłowych ścieżek audytu zdecydowanie może wesprzeć identyfikacja odpowiednich procesów oraz opracowanie procedur je monitorujących. Efektem tych działań powinny być prawidłowe dane przekazywane do kontroli cyklicznie oraz na wezwania organów podatkowych za pomocą Jednolitego Pliku Kontrolnego. Celem artykułu jest wskazanie na wartość zarządzania poprzez procesy, jako wsparcia dla przedsiębiorców na potrzeby ich obowiązku sporządzania Jednolitego Pliku Kontrolnego i przekazywania go do kontroli organom skarbowym.

**Słowa kluczowe:** Jednolity Plik Kontrolny, kontrole biznesowe, podejście procesowe, procesy, kontrole podatkowe

### **1. Wprowadzenie**

W ostatnim czasie przedsiębiorcy są konfrontowani z wieloma nowymi rozwiązaniami, które wdraża Ministerstwo Finansów w celu uszczelnienia systemu podatkowego. Nie są to łatwe zagadnienia i wymagają ciągłego podnoszenia kompetencji. Dla dużych przedsiębiorstw jest to codzienność, ale przedsiębiorstwa sektora MŚP<sup>2</sup> muszą stawiać czoła naprawdę dużym wyzwaniom. Pierwsze z nich, to uruchomienie elektronicznej wymiany danych z organem podatkowym za pomocą

---

<sup>1</sup> dr nauk ekonomicznych, ekspert w firmie Sage Poland, m.chomuszko@gmail.com

<sup>2</sup> MŚP – sektor małych i średnich przedsiębiorstw

tw. Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK), a drugie to dołożenie należytej staranności przy ewidencji operacji gospodarczych, w celu zapewnienia zgodnych z przepisami danych w strukturach JPK. Realizację obu tych wyzwań organy podatkowe skrupulatnie rozliczają, więc nie mogą być one zignorowane przez przedsiębiorców.

Wdrożenie i uruchomienie wysyłki danych w formie elektronicznej do urzędów, jest realizowane przy wsparciu producentów oprogramowania i stanowi to na pewno dużą pomoc dla przedsiębiorców. Jednak forma przekazywania danych do kontroli fiskusa sprawia, że dane są pobierane bezpośrednio z programów komputerowych bez możliwości ręcznego ich przygotowania i opracowania. Przedsiębiorca prowadząc ewidencję operacji gospodarczych, musi dołożyć należytej staranności, aby zapewnić prawidłowość danych w Jednolitym Pliku Kontrolnym.

Wokół pojęcia „należyta staranność”, pojawiło się wiele dyskusji w związku z tym Ministerstwo Finansów zobowiązało się do wskazania listy czynności, które zakwalifikują działania przedsiębiorcy, jako wystarczające dla zapewnienia poprawnej ewidencji operacji do systemów informatycznych i w konsekwencji poprawnych danych, przekazywanych do organów podatkowych za pośrednictwem plików JPK. Przedsiębiorcy oczekują na publikację tej listy, niemniej jednak warto wiedzieć, że w tych wszystkich działaniach podejście procesowe może być nieocenionym wsparciem.

## **2. Rewolucja w kontrolach skarbowych za sprawą Jednolitego Pliku Kontrolnego**

W ślad za innymi państwami europejskimi oraz w oparciu o dokumentację OECD (*Organisation for Economic Co-operation and Development*), Polska rozpoczęła w lipcu 2016 roku realizację działań, mających głównie na celu uszczelnienie systemu podatkowego. Działania te polegają na wdrożeniu obowiązku przekazywania danych do kontroli skarbowej w formie elektronicznej za pomocą SAF-T (*Standard Audit File for TAX*), w Polsce nazwanego Jednolitym Plikiem Kontrolnym (JPK). Dokumentacja OECD, będącą podstawą opracowania całego rozwiązania, wskazuje obszary, które mogą być objęte tą formą kontroli (za *Guidance...*, 2010):

1. Zapisy Księgi Głównej (General Ledger Journals);
2. Należności księgowe (Account Receivables):
  - dane podstawowe klientów (Customer Master Files);
  - faktury VAT (Invoices);
  - dowody zapłaty (Payments);
3. Zobowiązania księgowe:
  - dane podstawowe dostawców (Supplier Master Files);
  - faktury VAT (Invoices);
  - dowody zapłaty (Payments);

4. Aktywa trwałe: (Fixed Assets):

- dokumentacja aktywów (Asset Master Files);
- dokumentacja dotycząca amortyzacji i zmian wartości początkowej (Depreciation&Revaluation)

5. Zapasy (Inventory):

- dane podstawowe zapasów (Product Master Files)
- zmiany zapasów (Movements)

Polskie rozwiązanie SAF-T (JPK) zawiera wszystkie wymienione powyżej obszary, oprócz środków trwałych. Polska dokumentacja, przedstawiona na stronach Krajowej Administracji Skarbowej, opisuje siedem struktur JPK:

1. JPK\_VAT – rejestry VAT (sprzedaż i zakup), struktura miesięczna od 1 stycznia 2018 roku będzie obowiązywał już wszystkich podatników VAT,
2. JPK\_FA – faktury sprzedaży, struktura na żądanie, od 1 lipca 2016 roku obowiązuje duże podmioty, a od 1 lipca 2018 obejmie wszystkich przedsiębiorców, którzy prowadzą swoje księgi przy pomocy komputera,
3. JPK\_MAG – obroty magazynowe, dotyczy przede wszystkim tych podatników, którzy mają w swoich przedsiębiorstwach magazyny, od 1 lipca 2016 roku obowiązuje duże podmioty, a od 1 lipca 2018 obejmie wszystkich przedsiębiorców, którzy prowadzą swoje księgi przy pomocy komputera. Jest strukturą na żądanie.
4. JPK\_WB – wyciągi bankowe. Struktura ta ma być wysyłana przez banki. Wciąż trwa dyskusja na temat formy tej wysyłki. Obecnie jest strukturą na żądanie, ale Ministerstwo Finansów przymierza się do wysyłki dobowej, czyli cyklicznej. Obecnie obejmuje tylko podmioty duże (od 1 lipca 2016), ale od 1 lipca 2018 roku obejmie pozostałe podmioty. Tutaj trudno jest przywoływać art. 193a Ordynacji Podatkowej<sup>3</sup>, zwalniający niektóre podmioty z konieczności wysyłki tej struktury, ponieważ przeniesienie obowiązku wysyłki na banki, powoduje że każdy podmiot może być w ten sposób skontrolowany przez organ podatkowy,
5. JPK\_KR – struktura raportująca księgi rachunkowe, jest strukturą na żądanie. Obecnie obowiązuje dużych przedsiębiorców, a od 1 lipca 2018 obejmie pozostałych, pod warunkiem wcześniej już przywołanego art. 193a Ordynacji Podatkowej,
6. JPK\_PKPIR – księga przychodów i rozchodów, która jest księgowością głównie małych i mikro przedsiębiorców. Jest strukturą na żądanie i zacznie obowiązywać od dnia 1 lipca 2018 roku,

---

<sup>3</sup> **Art. 193a.** § 1. W przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych, organ podatkowy może żądać przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w § 2, wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą.

7. JPK\_EWD – ewidencja przychodów, struktura na żądanie dla podatników prowadzących swoją księgowość w formie ewidencji przychodów, również dotyczy przede wszystkim mikro przedsiębiorców i obejmie od 1 lipca 2018 roku te podmioty, które prowadzą swoje księgi podatkowe przy pomocy komputera.

Na czym polega rewolucja, która rozpoczęła się z momentem wdrażania Jednolitego Pliku Kontrolnego? Można tutaj mówić o dwóch aspektach tego zjawiska. Pierwszy to taki, że kontrole podatkowe zamieniają się de facto w monitoring. Podatnik przekazuje fiskusowi wszystkie swoje dane cyklicznie i na żądanie do analiz, prowadzonych przy pomocy oprogramowania *Analizator*. Organy podatkowe w ten sposób mogą prowadzić badania spływających danych za pomocą algorytmów informatycznych, czyli nie tylko skutecznie, ale też o szerokim zasięgu, na niespotykaną dotąd skalę. Drugi aspekt natomiast, dotyczy bezpośrednio pracy księgowego: „nie było dotąd istotne, w jaki sposób księgowy przygotował informacje, które przekazał do urzędu. Można je było sporządzić na kartce ręcznie i później przepisać do elektronicznej deklaracji na stronie internetowej konkretnego urzędu. Ważne było to, aby przekazywane dane były poprawne, czyli ustalone i wyliczone zgodnie z przepisami. Jeśli uświadomimy sobie fakt tego, że w ten sposób, na wysyłanych formularzach księgowy przekazywał urzędowi tylko ogólne, „gotowe” kwoty, to zdamy sobie wówczas sprawę z tego, że poprawność wysyłanych do urzędów wartości, mogła być zweryfikowana jedynie podczas kontroli” (Chomuszko, 2017, str. 45).

Obecnie, takie podejście jest już niemożliwe. Jak to zostało wcześniej napisane, struktury JPK są generowane bezpośrednio z programu komputerowego i tę funkcjonalność zapewnia producent oprogramowania. Jednak brak możliwości manualnego przygotowania danych w formie JPK, wymusza na podatnikach konieczność wprowadzania do programów poprawnych danych. Sama poprawność danych jest istotna, ale jest jeszcze druga rzecz, o którą muszą zadbać przedsiębiorcy, a mianowicie o spójność danych we wszystkich strukturach JPK, która również jest kontrolowana przez fiskusa. Warto znać dokumentację struktur JPK, ponieważ dzięki temu, podatnik dowie się, jakie dane są przekazywane do urzędu i poddane kontroli. To z kolei pomoże wskazać kierunek dla wewnętrznych audytów, które mają zapewnić poprawność danych eksportowanych z programu komputerowego do struktur JPK.

### **3. Kontrole biznesowe danych poprzez identyfikowanie i monitoring procesów**

Jednolity Plik Kontrolny nie tylko wprowadzi rewolucję w kontrolach podatkowych, czy w pracy księgowego, ale prawdopodobnie wprowadzi również gruntowne zmiany w całym przedsiębiorstwie. Z racji tego, że za pośrednictwem JPK, mają być kontrolowane dane niemalże całego przedsiębiorstwa, a ponadto poszczególne struktury powinny raportować spójne dane, to w całe przedsięwzięcie powinno być zaangażowanych więcej osób (działów) niż tylko księgowy (dział

księgowy). Wynika to z faktu, że nie wszystkie struktury JPK mogą być przygotowane za pośrednictwem programów księgowych.

Z dokumentacji struktur JPK jednoznacznie wynika mianowicie, że dwie z nich wymagają danych, których raczej nie ma w żadnym programie księgowym. Mowa tutaj o takich danych jak: ilość, cena jednostkowa, czy dane asortymentowe. Tego typu dane mogą być pobierane z programów sprzedażowych i magazynowych. W świetle tej wiedzy widoczne jest, że przygotowanie przedsiębiorstwa do właściwego raportowania plików JPK, to nie jest tylko sprawa samej księgowości.

Jeśli do tego faktu dodamy kwestię należytej staranności przy ewidencji dokumentów, jakiej oczekuje od podatników Ministerstwo Finansów, wówczas można ocenić jaka jest skala wdrożenia raportowania za pośrednictwem Jednolitego Pliku Kontrolnego. Co się kryje pod pojęciem „należyta staranność”, która ma taką wagę z punktu widzenia raportowania JPK? Punktem wyjścia do dalszych rozważań jest art. 106m Ustawy o podatku od towarów i usług, w którym możemy przeczytać: „Podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury (...) Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług” (*Ustawa o podatku...*, 2004).

Czym ma być wskazywana w ustawie wiarygodna ścieżka audytu? Jak podatnik powinien podejść do realizacji artykułu 106m ustawy?

Podczas dyskusji sejmowych na temat uszczelnienia systemu podatkowego, poseł Jakub Kulesza w interpelacji 11813 (*Interpelacja 11813*, 2017) zadał pytanie Ministrowi Finansów, jak ministerstwo określi należytą staranność tak, aby nie byli (niesłusznie) pociągnięci do odpowiedzialności uczciwi przedsiębiorcy? W odpowiedzi na to i podobne zapytania, Minister Finansów ogłosił konsultacje podatkowe w sprawie listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych (*Konsultacje podatkowe...*, 2017). W odpowiedzi na ogłoszone konsultacje, do ministerstwa zostało przesłanych 69 opinii. Lektura wszystkich opinii jest bardzo bogata i zawiera wiele ciekawych propozycji weryfikacji zarówno kontrahentów jak i realizowanych przez przedsiębiorstwa transakcji. Przeglądając poszczególne opinie nie trudno również zauważyć fakt, że propozycje listy przesłanek, jakie powinien wypełnić podatnik, aby mógł się wykazać należytą starannością podczas ewidencji dokumentów, są niczym innym, jak czynnościami składającymi się na konkretne procedury, których zrealizowanie obniży ryzyko uczestnictwa przedsiębiorcy w przestępstwie.

Odwołując się do definicji procedury, w której procedura jest przedstawiona jako *ustalony sposób postępowania w jakiejś dziedzinie, obejmujący mniej lub bardziej ściśle określone kolejne kroki* (*Encyklopedia Powszechna*, 2006, str. 757) już w sposób płynny można przejść do powiązania przedstawionego w tym artykule zagadnienia, z podejściem procesowym w przedsiębiorstwie. W tym miejscu również pomocną będzie definicja tego, co nazywane jest procesem. W literaturze przedmiotu można odnaleźć wiele ujęć tego pojęcia, a jedno z nich to definicja M. Hammera i

J.A. Champy'ego: *Zbiór czynności wymagający na wejściu wkładu i dający na wyjściu rezultat mający pewną wartość dla klienta* (Hammer i Champy, 1996) Inną definicją, jaką można podać, jest z kolei definicja zaczerpnięta z *Business Dictionary* (2017): *Kolejne, współzależne i powiązane procedury, które na każdym etapie zużywają jeden lub więcej zasobów (czas pracowników, energia, urządzenia, pieniądze) w celu przekształcenia wejść (danych, materiałów, części itd.) na wyjścia. Wyjścia natomiast mają służyć jako wkład do kolejnego etapu, aż znany cel lub rezultat zostanie osiągnięty.* W tej drugiej definicji pojawia się także pojęcie celu, który niejako wyznacza kierunek wszystkich działań procesu. W tym kontekście można powiedzieć, że „proces jest nakierowany na realizację celu, jakim jest zadowolenie klienta, a klient to nie tylko odbiorca sprzedawanych produktów (towarów, usług), to także urzędy, pracownicy, właściciele. Wszyscy ci, którym organizacja coś przekazuje” (Auksztol i Chomuszko, 2012, str. 10).

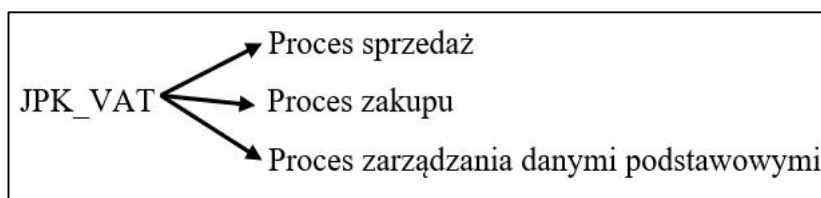
Oczywiście, przedsiębiorstwo wyznacza sobie różne cele dla swego funkcjonowania i realizuje je poprzez odpowiednie zarządzanie, ale wśród nich powinien także znaleźć się cel, którym będzie generowanie prawidłowych i zgodnych z przepisami danych do struktur Jednolitego Pliku Kontrolnego. Ten cel jest tak samo ważny, jak cele biznesowe, ponieważ zaniedbanie procesów związanych z właściwą realizacją procedur generujących dane do struktur JPK, może bardzo drogo kosztować przedsiębiorstwo. Można w tym miejscu przywołać przepisy o solidarnej odpowiedzialności, pociągające do odpowiedzialności uczciwego przedsiębiorcę, który nie dołożył należytej staranności podczas wprowadzania dokumentów transakcji, której realizacja okazała się niezgodna z przepisami (*Ustawa o podatku...*, 2004, Art. 105a).

I jeśli do tej pory większość podmiotów nie doceniało ujęcia procesowego w kierowaniu przedsiębiorstwem, tak teraz w świetle przywołanych przepisów powinny rozważyć ten sposób podejścia do swej organizacji. Dlaczego? Ponieważ wdrożenie kontroli biznesowych za pomocą zarządzania procesowego, uporządkuje wszystkie czynności z nimi związane. Pierwsze pytanie, jakie zadaje sobie przedsiębiorstwo chcące wdrożyć zarządzanie procesowe, dotyczy tego, ile i jakie procesy objąć monitoringiem. Często odpowiedź jest trudna, ponieważ w ramach działalności gospodarczej można wymienić wiele procesów, które istnieją w organizacji i wydają się ważne z punktu widzenia jego działalności. Pomocą tutaj może być sformalizowany dokument prezentujący standardowe procesy przedsiębiorstwa opracowany przez organizację APQC (American Productivity and Quality Center), a nazwany Uniwersalnym Modelem Klasyfikacji Procesów. Model ten opisuje 265 procesów (w wersji z 2010 roku), przyporządkowanych do 62 grup i podzielonych na 12 kategorii (zob. Auksztol i Chomuszko, 2012, str. 76).

Praca z Modelem APQC może ułatwić identyfikację procesów w przedsiębiorstwie, ale raczej jest to materiał dla osób zaznajomionych z tym tematem (ekspertów), a przygotowanie firmy do raportowania struktur JPK oraz kontroli biznesowych pod kątem poprawności danych, jest zadaniem dla prawie wszystkich podmiotów, dużych i małych. Dla nich Model APQC może być zbyt trudny do interpretacji. I właśnie te małe i mikro przedsiębiorstwa mogą mieć z identyfikacją

procesów w swoim przedsiębiorstwie największy problem. Warto więc podpowiedzieć im jak podejść do zagadnienia kontroli biznesowych w ujęciu procesowym.

Analizując kolejne struktury Jednolitego Pliku Kontrolnego można wskazać wprost, jakie procesy powinny być objęte opracowaniem i późniejszym monitoringiem, aby na tej podstawie przedsiębiorca mógł wdrożyć uporządkowane ścieżki audytu. I tak pierwsza struktura JPK\_VAT (Rys. 1).



**Rys. 1.** Procesy powiązane ze strukturą JPK\_VAT

Źródło: opracowanie własne

W ramach tej struktury wyodrębniamy trzy procesy:

1. Proces sprzedaży,
2. Proces zakupu,
3. Proces zarządzania danymi podstawowymi.

W ramach realizacji **procesu sprzedaży**, można wymienić m.in. takie procedury jak:

- a) zdobywanie klientów,
- b) tworzenie relacji z klientem,
- c) ocena ryzyka transakcji,
- d) podpisanie umowy,
- e) przyjęcie i akceptacja zamówienia,
- f) realizacja zamówienia,
- g) wystawienie faktury sprzedaży.

A dla **procesu zakupu** m.in. procedury:

- a) weryfikacja i porównanie ofert od dostawców,
- b) wybór dostawców,
- c) ocena ryzyka transakcji
- d) złożenie zamówienia,
- e) podpisanie umowy,
- f) przyjęcie towaru (podpisanie protokołu wykonania usługi),
- g) przyjęcie faktury zakupu.

Ostatni proces, jaki został wymieniony dla struktury JPK\_VAT, to **zarządzanie danymi podstawowymi**. Procedury realizujące go to:

- a) weryfikacja danych kontrahentów,
- b) tworzenie nazewnictwa dla asortymentu.

Każda z wymienionych procedur powinna zostać opracowana pod kątem jej realizacji w kontekście należytej staranności tak, aby ryzyko wprowadzenia do rejestru VAT dokumentu niezgodnego z przepisami było zminimalizowane. Mowa tutaj o takich czynnościach jak:

1 a) sprzedaż – zdobywanie klientów:

- identyfikacja obszarów bezpiecznego biznesu i w nich poszukiwanie odbiorców (kwerendy baz danych, wywiady),
- poszukiwanie przez Internet opinii o klientach,
- ocena prezentacji medialnej klienta.

1 b) tworzenie relacji z klientem

- ustalenie osób kontaktowych,
- rozmowy i negocjacje,
- określenie szans na współpracę,
- ocena i wybór.

1 c) ocena ryzyka transakcji

- zidentyfikowanie obszarów ryzyka,
- kontrahent – identyfikacja pozycji na rynku, kontrola poprawności danych w urzędach, ocena opinii o kliencie, sprawdzenie danych w KRD, ocena wiarygodności,
- transakcja – kwota transakcji, warunki realizacji.

1 d) podpisanie umowy

- przygotowanie umowy, ustalenie warunków sprzedaży,
- konsultacje nad ostatecznym kształtem umowy,
- obustronne podpisanie umowy.

1 e) przyjęcie i akceptacja zamówienia

- weryfikacja zamówienia,
- ustalenie wspólnej wersji zamówienia zadowolającej obie strony,
- akceptacja zamówienia zgodnie z ustaloną formą (pisemna, elektroniczna)

1 f) realizacja zamówienia

- przekazanie zamówienia do działów realizujących sprzedaż,
- ustalenie warunków sprzedaży,
- wysyłka zgodnie z warunkami sprzedaży,



1 g) wystawienie faktury sprzedaży

- przygotowanie faktury na podstawie umowy (zamówienia),
- przekazanie faktury zgodnie z umową (zamówieniem) – papierowa, elektroniczna, EDI.

2 a) weryfikacja i porównanie ofert od dostawców

- ocena ofert w kontekście wiarygodności oferty (unikanie tzw. „okazji”),
- ocena ofert w kontekście opłacalności,
- ocena ofert w kontekście długofalowej współpracy.

2 b) wybór dostawców

- stworzenie listy wiarygodnych ofert,
- określenie czynników i ich rang dla wyboru konkretnego dostawcy,
- wybór dostawcy.

2 c) ocena ryzyka transakcji

- zidentyfikowanie obszarów ryzyka,
- dostawca – identyfikacja pozycji na rynku, kontrola poprawności danych w urzędach, ocena opinii o kliencie, sprawdzenie danych w KRD, ocena wiarygodności,
- transakcja – kwota transakcji, warunki realizacji.

2 d) złożenie zamówienia

- uzyskanie potwierdzenia merytorycznego dla zakupu,
- ustalenie szczegółów zakupu,
- złożenie i wysyłka zamówienia według ustalonej formy (pisemna, elektroniczna).

2 e) podpisanie umowy

- uzyskanie potwierdzenia merytorycznego dla zakupu,
- ustalenie szczegółów zakupu,
- negocjacje i ustalenie ostatecznej wersji zakupu,
- obustronne podpisanie umowy.

2 f) przyjęcie towaru (podpisanie protokołu wykonania usługi)

- ocena zgodności otrzymanego towaru (usługi) z zamówieniem,
- przekazanie towaru do magazynu.

2 g) przyjęcie faktury zakupu

- wprowadzenie na fakturę daty jej otrzymania,
- ocena dokumentu pod względem formalnym,
- połączenie faktury z umową (zamówieniem),
- przekazanie faktury zakupu do działu księgowości.

3 a) weryfikacja danych kontrahentów

- określenie ryzyka współpracy z danymi kontrahentami,
- okresowe sprawdzanie danych kontrahentów,
- aktualizacje danych.

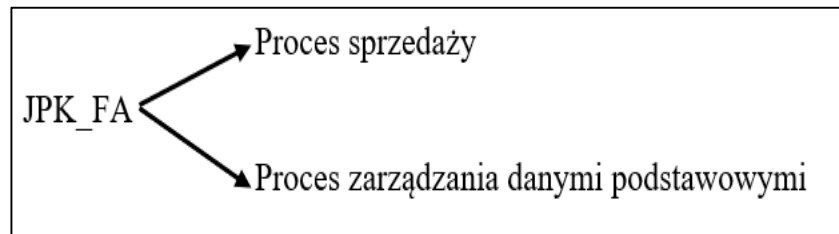
3 b) tworzenie nazewnictwa dla asortymentu

- opracowanie logicznego i czytelnego nazewnictwa asortymentu,
- aktualizacja nomenklatury dla asortymentu.

Powiązanie struktury JPK\_VAT z procesami realizowanymi w przedsiębiorstwie zostało przedstawione w artykule stosunkowo obszernie z powodu tego, że od stycznia 2018 roku już wszyscy podatnicy VAT mają obowiązek tę strukturę wysyłać. W przypadku tej struktury, warto w projektowaniu kroków dla realizacji procedur uwzględnić listę przesłanek należytej staranności, jaką obiecało opublikować Ministerstwo Finansów.

Powiązania z odpowiednimi procesami pozostałych struktur, są już prezentowane bardziej skrótowo, mogąc stanowić jedynie inspirację dla przedsiębiorców.

Kolejna struktura JPK\_FA (Rys. 2), identyfikuje procesy wymienione już wcześniej, w strukturze JPK\_VAT, ale w ramach procesu sprzedaży można tutaj dodać inne procedury go realizujące, z racji trochę innych danych jakie raportuje struktura JPK\_FA.

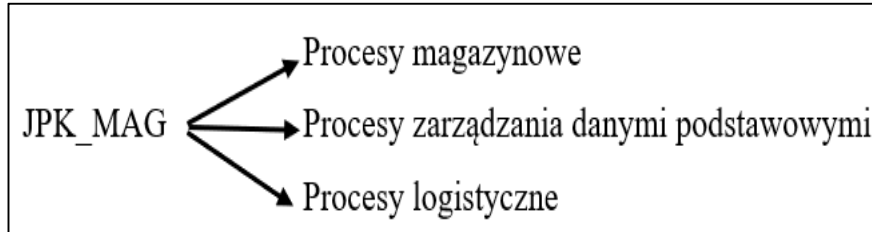


Rys. 2. Procesy powiązane ze strukturą JPK\_FA

Źródło: opracowanie własne

W poprzedniej strukturze wszystkie faktury są prezentowane sumarycznie (bez rozbicia na pozycje), tylko z podziałem na stawki VAT. Tutaj natomiast podatnik przesyła do urzędu szczegółowe informacje o swojej sprzedaży, czyli co, ile i w jakich cenach jednostkowych sprzedawał. Wobec tego proces sprzedaży można w tym wypadku poszerzyć o procedury związane np. z zarządzaniem polityką cen. Chodzi o

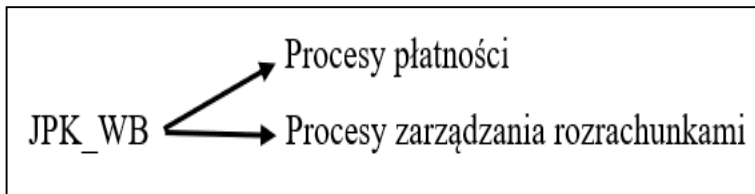
to, aby ceny w jakich przedsiębiorca sprzedaje swoje produkty miały uzasadnienie i stanowiły logiczną strukturę, z przesłankami do jej stosowania.



**Rys. 3.** Procesy powiązane ze strukturą JPK\_MAG

Źródło: opracowanie własne

Kolejna struktura JPK\_MAG, będzie żądana przez urząd od przedsiębiorstw posiadających magazyn(y) i ewidencjonujących m.in. takie dokumenty jak: PZ (przyjęcie z zewnątrz), WZ (wydanie na zewnątrz), czy MM (przesunięcie między magazynami). Rozpisanie procesów i procedur magazynowych na użytek prawidłowego zarządzania danymi, to praca na osobne opracowanie. Obszar gospodarki magazynowej łączy w sobie wiele ważnych operacji, które mają swój początek w magazynie, jak chociażby zarządzanie zwrotami, reklamacjami, korektami dokumentów. Te wszystkie zagadnienia mają dużą wagę w kontekście danych, jakie mają być przekazywane do organu podatkowego za pośrednictwem JPK\_MAG, dlatego należałoby starannie podejść do tego obszaru.

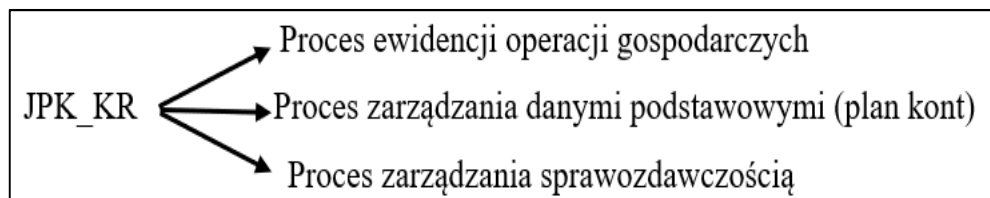


**Rys. 4.** Procesy powiązane ze strukturą JPK\_WB

Źródło: opracowanie własne

Sama struktura JPK\_WB nie będzie wysyłana przez podatników, ponieważ Ministerstwo Finansów oczekuje jej wysyłki od banków, niemniej jednak przedsiębiorca ma wpływ na to, jakie dane w niej się znajdują. Warto w opracowaniu procedur realizujących procesy związane z rozrachunkami i płatnościami wskazać

obszary ryzyka oraz czynności zapobiegające im. Ponadto należy sobie zdać sprawę z tego, że zawartość wyciągów bankowych będzie przedmiotem kontroli urzędów podatkowych, wobec czego warto przygotować zestandaryzowaną listę opisów transakcji płatniczych, w celu transparentności przekazywanych danych.



Rys. 5. Procesy powiązane ze strukturą JPK\_KR

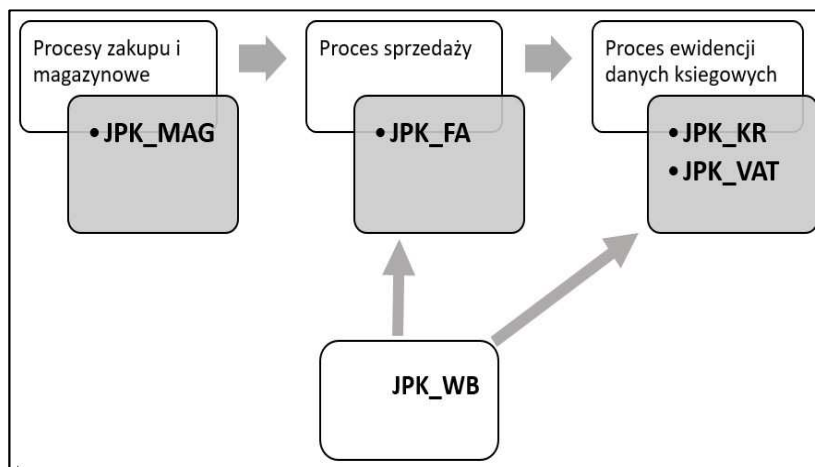
Źródło: opracowanie własne

Ostatnia z wymienionych w niniejszym artykule struktur, to struktura JPK\_KR. W jej zawartości podatnik będzie raportował:

- zestawienie obrotów i sald,
- dziennik,
- zapisy na kontach.

W tle wymienionych powyżej danych, raportowany jest także szczegółowo plan kont. Procedury, które tutaj wskazane byłoby opracować, to przede wszystkim te, które będą realizowały proces zarządzania sprawozdawczością, bo właśnie w ramach tego procesu podatnik przekazuje do urzędu struktury JPK, a między nimi JPK\_VAT, która ma się uzgadniać z deklaracją VAT-7. Ponadto, słusznym byłoby przygotowanie procedur, z pomocą których możliwe byłoby zarządzanie planem kont tak, aby zapisy wprowadzane do dziennika, były na tyle czytelne, by analizy danych prowadzone przez oprogramowanie organów skarbowych w miarę jednoznacznie mogły je powiązać z zaliczkami podatku dochodowego przysyłanego przez podatnika do urzędu.

Na koniec należy jeszcze poruszyć ważną kwestię spójności danych we wszystkich strukturach JPK. Ministerstwo Finansów informuje, że spójność danych w strukturach będzie również przedmiotem kontroli. Rodzi się pytanie: jak zapewnić, aby dane ze struktur uzupełniały się nawzajem? W tej kwestii również przedsiębiorca może wesprzeć się podejściem procesowym (rys. 6). Procesy w przedsiębiorstwie „są realizowane przez uczestników procesów, będących jednocześnie pracownikami konkretnych działów. Idea zamiany podejścia przedsiębiorstwa z funkcjonalnego na procesowe, polega na zidentyfikowaniu procesów istniejących i przeprojektowanie ich w taki sposób, aby ich przebieg był efektywny i generował produkt zadowolający klienta (odbiorcę)” (Chomuszko, 2015, str. 74).



Rys. 6. Ujęcie procesowe w kontekście spójności danych w strukturach JPK

Źródło: opracowanie własne

Tak więc, podejście procesowe łączy działania pracowników różnych działów, sprawiając, że w wyniku ich działań do systemów informatycznych powinny być wprowadzane spójne dane. Podejście funkcjonalne, z jakim mamy do czynienia przy zarządzaniu działami przedsiębiorstwa, może rodzić ryzyko utraty tej spójności. W przypadku zarządzania poprzez procesy, produktem realizowanych procesów będą spójne i poprawne struktury JPK, a odbiorcą – organ podatkowy.

#### 4. Podsumowanie

Wymienione w artykule przykłady projektowania kroków realizacji procedur na potrzeby należytej staranności oraz ewidencji poprawnych danych w systemach informatycznych, są tylko fragmentem całego zagadnienia, które zostało tutaj zaprezentowane w ramach standardowych procesów. Trzeba zdać sobie sprawę z tego, że każdy biznes ma swoją specyfikę i wymaga zróżnicowanego podejścia. Ponadto największą barierą we wdrożeniu zarządzania poprzez procesy mogą być kompetencje przedsiębiorców. Jeśli w dużych i średnich przedsiębiorstwach ta bariera raczej nie będzie się pojawiała, tak w małych i mikro, może stać się czymś nie do pokonania.

Warto wzrastać procesowo, ponieważ dojrzałość procesowa to duży argument „za” w polemice o wdrożeniu podejścia procesowego w przedsiębiorstwie, nawet dla tych najmniejszych podmiotów. Analizując stopnie dojrzałości procesowej organizacji łatwo zauważyć, że poziom dojrzałości procesowej przekłada się również

na kontakty z organami podatkowymi. W świetle obecnej formy kontroli poprzez Jednolity Plik Kontrolny, planowe przygotowywanie danych do ewidencji w systemach informatycznych, według kroków wcześniej przygotowanych procedur, pozwoli zapobiec tzw. „gaszeniu pożarów” gdy już się coś dzieje i fiskus żąda wyjaśnień. W efekcie wdrożenia obowiązku JPK, upatruje się wejścia księgowości na wyższy poziom, z racji jej kontrolowania przez urząd niemalże w sposób ciągły. Można także się spodziewać, że w konsekwencji tego, całe przedsiębiorstwo zacznie w bardziej uporządkowany sposób realizować swoje procesy z korzyścią dla siebie i dla innych uczestników rynku.

### Bibliografia

- Auksztol J. i Chomuszko M. (red.) (2010) *Modelowanie organizacji procesowej*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Business Dictionary*, <http://www.businessdictionary.com/>, stan na 18.11.2017.
- Chomuszko M. (2017) *Jednolity Plik Kontrolny a system informacyjny rachunkowości*. Wydawnictwo Ridero, Kraków.
- Chomuszko M. (2015) *Controlling procesów*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Dyrektywa Rady 2010/45/UE z dnia 13.07.2010 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do przepisów dotyczących fakturowania.
- Encyklopedia powszechna* (2006) p. red. T. Michałowskiego. Larousse Polska, Wrocław.
- Guidance for the Standard Audit File – Tax*, Organisation for the Economic Co-operation and Development, May 2005.
- Guidance for the Standard Audit File – Tax version 2.0*, Organisation for the Economic Co-operation and Development, August 2010.
- Hammer M. i Champy J. (1996) *Reengineering w przedsiębiorstwie*. Neumann Management Institute, Warszawa.
- Interpelacja nr 11813* (2017) *Interpelacje, zapytania, pytania i oświadczenia poselskie* <http://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/interpelacja.xsp?documentId=CCB4F56774E8473BC12580FB0049DD30> (6.04.2017 – 11.05.2017).
- Konsultacje podatkowe Ministerstwa Finansów* (2017) <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/konsultacje-podatkowe>.
- Ustawa o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004, Dz.U.2004 Nr 54poz. 535.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 Ordynacja Podatkowa, Dz.U. 1997 Nr 137 poz. 926.

**IDENTIFYING THE PROCESSES REALISED IN A COMPANY IN THE  
CONTEXT OF BUSINESS CONTROLLING FOR THE PURPOSES OF  
THE STANDARD AUDIT FILE**

*Summary*

The management through processes, which is still being undervalued in Poland, may happen to gain in popularity owing to the necessity of implementing business control, as resulting from the Law on VAT taxation, which obliges the taxpayer to ensure the authenticity of the origin, integrity of content and legibility of the invoices. The requirement of verifying the documents through internal audits is not just the consequence of the Polish regulations, but also of the European ones, namely the Directive (2010/45/EU (Article 233, item 1).

Definition of the correct paths of the audit may definitely support the identification of the appropriate processes and elaboration of the procedures for monitoring them. The effects of these undertakings should consist in the correct data, transmitted for auditing purposes both cyclically and at demand from the tax authorities, through the intermediary of the Standard Utility File. The aim of the present paper is to point out the value of process-based management as the support for the entrepreneurs regarding their needs, associated with the obligation of preparing the Standard Audit File and its transmission to the tax control authorities.

**Keywords:** Standard Audit File, business auditing, process-based management, processes, tax audits

