

3. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych a ewidencja przychodów i JPK_EWP

Obowiązek prowadzenia ewidencji przychodów odrębnie za każdy rok podatkowy, co do zasady, dotyczy podatników oraz spółek (spółki cywilnej osób fizycznych lub spółki jawnej osób fizycznych), których wspólnicy są opodatkowani w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (art. 15 ust. 1 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym).

Do przychodów podlegających opodatkowaniu ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych należą:

- 1) przychody osób fizycznych z pozarolniczej działalności gospodarczej, w tym również, gdy działalność ta jest prowadzona w formie spółki cywilnej osób fizycznych lub spółki jawnej osób fizycznych (art. 6 ust. 1 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym),
- 2) przychody z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze (art. 6 ust. 1a ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym),
- 3) przychody, o których mowa w art. 20 ust. 1c ustawy o PIT, tj. przychody ze sprzedaży żywności przez rolników (art. 6 ust. 1d ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym).

Nie we wszystkich wymienionych powyżej przypadkach opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych istnieje jednak obowiązek prowadzenia EWP, a tym samym obowiązek udostępniania, na żądanie organu podatkowego, pliku JPK_EWP.

Powinność prowadzenia EWP nie obejmuje podatników osiągających (art. 15 ust. 3 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym):

- 1) przychody z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, jeżeli ich wysokość wynika z umowy zawartej w formie pisemnej,
- 2) podatników osiągających przychody, o których mowa w art. 20 ust. 1c ustawy o PIT, tj. przychody ze sprzedaży żywności przez rolników.

W przypadku przychodów z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze wyłączenie z obowiązku prowadzenia

EWP jest możliwe, ma jednak charakter warunkowy. Ewidencja nie musi być prowadzona, o ile wysokość tych przychodów wynika z umowy zawartej w formie pisemnej. W przypadku przychodów ze sprzedaży żywności przez rolników brak obowiązku prowadzenia EWP ma natomiast charakter bezwarunkowy. Żadne dodatkowe przesłanki nie muszą być spełnione.

Obowiązek prowadzenia ewidencji przychodów determinuje wprost zakres obowiązku przedkładania, na żądanie organów podatkowych, pliku JPK_EWP. Żądanie organu podatkowego, któremu odpowiada powinność przedłożenia JPK_EWP, dotyczyć może wyłącznie następujących przypadków opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych:

- 1) przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej oraz
- 2) przychodów z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, jeżeli ich wysokość nie wynika z umowy zawartej w formie pisemnej.

Żądanie organu podatkowego przekazania JPK_EWP nie może być natomiast kierowane (pomimo opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych) w przypadku:

- 1) przychodów z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, jeżeli ich wysokość wynika z umowy zawartej w formie pisemnej oraz
- 2) przychodów, o których mowa w art. 20 ust. 1c ustawy o PIT, tj. przychodów ze sprzedaży żywności przez rolników.

Zależność pomiędzy poszczególnymi przypadkami opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych (w zależności od rodzaju osiągniętych przychodów) a obowiązkiem prowadzenia EWP oraz – w konsekwencji – obowiązkiem udostępniania na żądanie organu podatkowego JPK_EWP obrazuje poniższa tabela.

Źródło przychodów opodatkowanych ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych	Obowiązek prowadzenia EWP	Obowiązek udostępniania JPK_EWP
Pozarolnicza działalność gospodarcza	TAK	TAK
Najem, podnajem, dzierżawa, poddzierżawa lub inne umowy o podobnym charakterze	TAK, o ile wysokość przychodów nie wynika z umowy zawartej w formie pisemnej	TAK, o ile wysokość przychodów nie wynika z umowy zawartej w formie pisemnej
	NIE, o ile wysokość przychodów wynika z umowy zawartej w formie pisemnej	NIE, o ile wysokość przychodów wynika z umowy zawartej w formie pisemnej
Sprzedaż żywności przez rolników	NIE	NIE

4. Podmioty zobowiązane do prowadzenia ewidencji przychodów oraz udostępniania JPK_EWP. Osoby fizyczne oraz spółki osób fizycznych

Zobowiązanymi do prowadzenia EWP są podatnicy oraz spółki, których wspólnicy są opodatkowani w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (art. 15 ust. 1 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym).

Podatnikami zryczałtowanego podatku dochodowego, w tym opłacanego w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, są osoby fizyczne (art. 1 i art. 2 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym). Z kolei dla potrzeb opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych pod pojęciem spółki rozumie się spółki cywilne osób fizycznych oraz spółki jawne osób fizycznych (art. 6 ust. 1 ww. ustawy).

Wspólną EWP prowadzą (§ 2 ust. 2 rozporządzenia w sprawie EWP):

- 1) podatnicy wykonujący działalność w formie spółki, o której mowa powyżej, a także
- 2) małżonkowie, między którymi istnieje wspólność majątkowa, osiągający przychody z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub

innych umów o podobnym charakterze, o ile nie złożyli oświadczenia o opodatkowaniu całości przychodu przez jednego z nich.

Zatem, co do zasady, EWP prowadzona jest przez osobę fizyczną, która jest podatnikiem ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych. Jednakże w przypadku spółek cywilnych osób fizycznych oraz spółek jawnych osób fizycznych, których wspólnicy są opodatkowani w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, a także w przypadku małżonków uzyskujących przychody z najmu, jeżeli istnieje pomiędzy nimi wspólność majątkowa – prowadzona jest jedna (wspólna) EWP.

Ma to wpływ na określenie podmiotu zobowiązanego do udostępniania JPK_EWP na żądanie organu podatkowego. Zasadniczo podmiotem tym będzie osoba fizyczna opodatkowana ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, która prowadzi (indywidualnie) EWP. Natomiast we wskazanych powyżej przypadkach, w których prowadzona jest jedna wspólna EWP, żądanie udostępniania JPK_EWP będzie wystarczające, jeżeli zostanie kierowane do:

- 1) któregokolwiek ze wspólników spółki cywilnej lub spółki jawnej,
- 2) co najmniej do jednego z małżonków (wystarczające będzie skierowanie żądania do jednego z małżonków).

5. Ewidencja przychodów i JPK_EWP w przypadku osób innych niż prowadzące działalność gospodarczą. Najem poza działalnością gospodarczą

Osobami zobowiązanymi do prowadzenia EWP są również osoby fizyczne osiągające przychody z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, jeżeli umowy te nie są zawierane w ramach prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 15 ust. 1 w zw. z art. 2 ust. 1a ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym). Wyłączenie z tego obowiązku znajduje zastosowanie wówczas, gdy wysokość przychodów wynika z umowy zawartej w formie pisemnej (art. 15 ust. 3 ww. ustawy).