



**KANCELARIA  
SENATU**

BIURO ANALIZ, DOKUMENTACJI  
I KORESPONDENCJI

Warszawa, 8 czerwca 2021 r.

BADK.DPK.133.92.2021 GK

<b>P10-37/21</b>	Data wpływu petycji 9 kwietnia 2021 r.
	Data sporządzenia informacji o petycji 7 czerwca 2021 r.

**PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG**

**TEMAT**

**ZMIANA PODSTAWY PRAWNEJ ZWOLNIENIA Z OBOWIĄZKU  
PROWADZENIA EWIDENCJI SPRZEDAŻY  
PRZY ZASTOSOWANIU KAS REJESTRUJĄCYCH**

**WNOSZĄCY PETYCJE:** petycja indywidualna

Roman Jacek Arseniuk.

**PRZEDMIOT PETYCJI:**

Podjąć inicjatywę ustawodawczą dotyczącą zmiany art. 111 ust. 8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

**UZASADNIENIE WNOSZĄCEGO PETYCJE:**

Autor petycji wskazał, że art. 111 ust. 8 powinien zostać uchylony, a kwestie, które są regulowane rozporządzeniem, powinny być wskazane wprost w ustawie. Uważa, że do budżetu państwa wpłynęłyby dodatkowe środki finansowe dzięki zastosowaniu przedstawionego przez niego rozwiązania, tj. ustawowego uregulowania kwestii zwolnień z obowiązku ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Petytor w treści petycji wskazuje liczne petycje złożone przez siebie i rozpatrzone m.in. przez Ministerstwo Finansów oraz Sejm RP, które były powiązane tematycznie z petycją złożoną do Senatu RP. Przywołuje ich treść i nie godzi się na sposób ich rozpoznania (niepodejmowania prac).

Autor petycji wskazuje, że „dodatkowe miliardy mogą wpłynąć do budżetu zwłaszcza w wyniku objęcia korporacji o wielomiliardowej sprzedaży obowiązkiem ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, ale wymaga to ustawowego regulowania kwestii zwolnień z obowiązku takiej ewidencji, bo wszystko na to wskazuje, że MF rozporządzeniem tego nie zrobi w najbliższych latach. Tak się składa, że nie tylko wady kierownictwa MF przemawiają za tym, aby zwolnienia z obowiązku ewidencji na kasach rejestrujących regulować wyłącznie ustawą. Chodzi mi o to, że ostatnio wprowadzone regulacje ustawowe umożliwiają rozsądną ewidencję na kasach rejestrujących niemal wszystkich sprzedaży określonych w art. 111 ust. 1 ustawy o VAT, a zatem odpada potrzeba ustanawiania rocznych zwolnień z obowiązku ewidencji na kasach rejestrujących”.

Petytor uważa również, że „można nawet poważnie rozważać czy rząco nieuzasadnione zwalnianie wybranych podatników z ewidencjonowania na kasach rejestrujących nie jest sprzeczne z art. 32 Konstytucji”. Wskazuje, iż w niemal wszystkich przypadkach jedynym czynnikiem brany pod rozwagę przy podejmowaniu decyzji o zwolnieniu z obowiązku

ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej powinna być opłacalność dopłacania przez budżet 700 zł do zakupu kasy rejestrującej<sup>1</sup>”.

**STAN PRAWNY:**

**Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.** (Dz. U. Nr 78, poz. 483 ze zm.) w art. 32 formułuje zasadę równości obywateli wobec prawa: „1. Wszyscy są wobec prawa równi. Wszyscy mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne. 2. Nikt nie może być dyskryminowany w życiu politycznym, społecznym lub gospodarczym z jakiejkolwiek przyczyny”.

**Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług** (Dz. U. z 2021 r. poz. 685) w art. 111 ust. 8 stanowi, że Minister właściwy do spraw finansów publicznych może zwolnić, w drodze rozporządzenia, na czas określony, niektóre grupy podatników oraz niektóre czynności z obowiązku, o którym mowa w ust. 1<sup>2</sup>, oraz określić warunki korzystania ze zwolnienia, mając na uwadze interes publiczny, w szczególności sytuację budżetu państwa. Przy wydawaniu rozporządzenia minister do spraw finansów publicznych uwzględnia:

- 1) wielkość i proporcje sprzedaży zwolnionej od podatku w danej grupie podatników;
- 2) stosowane przez podatników zasady dokumentowania sprzedaży;
- 3) możliwości techniczno-organizacyjne prowadzenia przez podatników ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących;
- 4) konieczność zapewnienia realizacji obowiązku (z ust. 1) przy uwzględnieniu korzyści wynikających z ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących oraz faktu zwrotu podatnikom przez budżet państwa części wydatków na zakup tych kas;
- 5) konieczność zapewnienia prawidłowości rozliczania podatku, w tym właściwego ewidencjonowania sprzedaży;
- 6) konieczność zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku;
- 7) konieczność przeciwdziałania nadużyciom związanym z nieewidencjonowaniem sprzedaży przez podatników.

<sup>1</sup> Przyp. Podatnicy rozpoczynający ewidencjonowanie sprzedaży za pomocą kas rejestrujących mogą odzyskać części kwot na zakup kas rejestrujących. Ulga na zakup kas polega na:

- odliczeniu od podatku należnego kwoty ulgi – podatnicy VAT czynni;  
- uzyskania kwoty ulgi na rachunek bankowy – podatnicy świadczący wyłącznie czynności zwolnione przedmiotowo lub podatnicy zwolnieni podmiotowo.

Ulga wynosi 90% ceny zakupu netto każdej z kas rejestrujących, nie więcej jednak niż 700 zł od 1 kasy.

<sup>2</sup> Przyp. „1. Podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących)

### **INFORMACJE DODATKOWE:**

Adam Bartosiewicz w komentarzu<sup>3</sup> wskazuje, że art. 111 „dotyczy obowiązku stosowania przez określone grupy podatników kas rejestrujących. Kasa rejestrująca jest szczególnego rodzaju ewidencją podatkową. Ma ona charakter ewidencji sprzedaży, gdyż zarejestrowaniu w niej podlegają transakcje opodatkowane wykonane przez podatnika.

Wymóg stosowania przez określone grupy podatników kas rejestrujących został wprowadzony głównie ze względu na potrzebę zapewnienia kontroli rzetelności deklarowanych przez pewne grupy podatników podstaw opodatkowania. Obowiązek ewidencjonowania w kasie dotyczy bowiem tych transakcji, w przypadku których nie ma bezwzględnego obowiązku wystawiania faktur je dokumentujących (faktury są wystawiane wyłącznie na żądanie nabywców – osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej). W tym przypadku – przy braku innych form dokumentowania transakcji (utrwalania tego, że miały one miejsce) – istniałoby realne niebezpieczeństwo zaniżania obrotów. Ewentualne wykrycie tego faktu byłoby znacznie utrudnione w przypadku, gdyby sprzedaż bezzafakturowa nie została udokumentowana w żaden inny sposób.

W przepisach unijnych nie został wprost wyrażony obowiązek prowadzenia ewidencji z zastosowaniem kasy rejestrującej (lub innego podobnego urządzenia). Należy uznać, że można wywieść ten obowiązek z ogólnego wymogu – zawartego w art. 242 dyrektywy VAT z 2006 r. – prowadzenia ewidencji w sposób na tyle szczegółowy, aby umożliwiała ona stosowanie podatku od towarów i usług oraz kontrolę przez organy podatkowe.

Można zauważyć, że kasy rejestrujące przez całe lata miały charakter „urządzeń lokalnych”. Od niedawna ewidencja w kasach rejestrujących zaczęła przenosić się do sui generis „chmury danych”. Od 1.05.2019 r. w Polsce zaczęto bowiem wprowadzać tzw. kasy fiskalne on-line, tzn. takie urządzenia, których cechy techniczne pozwalają na stałe połączenie kasy rejestrującej z siecią Internet i przekazywanie przez nią danych do Centralnego Repozytorium Kas Fiskalnych (prowadzonego przez służby skarbowe) i jednocześnie tego wymagają.”

Należy podkreślić, że zasadą jest prowadzenie ewidencji za pomocą kas fiskalnych od momentu rozpoczęcia sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych. Należy wskazać, że na podstawie przepisu art. 111 ust. 8 ustawy właściwy do spraw finansów może zwolnić na czas określony niektóre

---

<sup>3</sup> Komentarz do art. 111 ustawy o podatku od towarów i usług (w:) „VAT. Komentarz”, A. Bartosiewicz, publ. WKP, 2021

grupy podatników oraz niektóre czynności z obowiązku ewidencjonowania ze względu na rodzaj prowadzonej działalności lub wysokość obrotu. Delegacja powyższa zazwyczaj jest wykorzystywana przez Ministra Finansów, który co pewien czas wskazuje grupy podatników oraz rodzaje czynności, dla których nie ma obowiązku ewidencjonowania. Należy zauważyć, że istnieje tendencja do stopniowego zawężania zakresu tychże zwolnień.

Wymóg rejestracji obrotu w kasach nie ma charakteru bezwzględny. Obowiązujące przepisy ustawy dają Ministrowi Finansów prawo do zwolnienia – w akcie wykonawczym – na czas określony niektórych grup podatników oraz niektórych czynności z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży ze względu na rodzaj prowadzonej działalności lub wysokość obrotu.

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 16.07.2009 r. (K 36/08, OTK-A 2009/7, poz. 111) orzekł, że art. 111 ust. 7 pkt 3 w zw. z art. 111 ust. 8 ustawy jest niezgodny z Konstytucją RP. Jednocześnie odroczone termin utraty mocy obowiązującej tego przepisu do czasu upływu 9 miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw. Przepisy ustawowe uprawniające do wydania rozporządzenia zwalniającego z obowiązku stosowania kas nie utraciły swojej mocy obowiązującej do 23.04.2010 r., w tym okresie obowiązywały dotychczasowe przepisy wykonawcze. Wyrok Trybunału odnosił się do wytycznych do wydania rozporządzenia określającego zwolnienia z obowiązku stosowania kas. Trybunał nie zakwestionował samych zwolnień. Oznacza to, że zwolnienia z obowiązku stosowania kas mogą być wprowadzane. Nie zanegował także możliwości ustanawiania takich zwolnień w akcie wykonawczym. Trybunał nie zakwestionował z drugiej strony także samego obowiązku stosowania kas przez podatników. Nie jest więc tak, że obowiązek używania kas rejestrujących jako taki został uznany za sprzeczny z Konstytucją RP.

Nowe wytyczne do wydania rozporządzenia wykonawczego zawarto w art. 111 ust. 8, który wylicza okoliczności, jakie Minister Finansów powinien wziąć pod uwagę przy wydawaniu rozporządzenia. Wytycznych jest dużo, ale nadal są one sformułowane dość ogólnie. W szczególności sposób ich sformułowania nie pozwala na określenie, jak powinny one wpływać na możliwość wprowadzenia zwolnienia z obowiązku stosowania kas. Wymienione okoliczności są ponadto na tyle pojemne znaczeniowo, że mogą pozwalać na wprowadzenie zwolnienia z obowiązku stosowania kas dla każdego rodzaju sprzedaży, jak i uzasadnić wyłączenie ze zwolnienia również dla każdego rodzaju sprzedaży.

Adam Bartosiewicz<sup>4</sup> stwierdza: „Powstaje w związku z tym pytanie, czy sensowne

<sup>4</sup> Komentarz do art. 111 ustawy o podatku od towarów i usług (w: „VAT. Komentarz”, A. Bartosiewicz, publ. WKP, 2021

jest przygotowanie szczegółowych wytycznych do wydawania rozporządzenia (które – ze względu na powyższe orzeczenie – musiałyby być nader szczegółowe i obszerne), czy też lepszym rozwiązaniem nie jest jednak zapisanie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania obrotu w kasach rejestrujących w samej ustawie. Po pierwsze – byłby to kres problemów i wątpliwości związanych z ewentualną szczegółowością delegacji do wydania rozporządzenia, po drugie – takie rozwiązanie miałyby walor stałości i stabilności, w przeciwieństwie do rozwiązania dotychczasowego, które powoduje, że określone grupy podatników co roku w napięciu czekają na to, czy obejmie ich zwolnienie z obowiązku stosowania kas.”

#### **UWAGI DODATKOWE:**

**Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2018 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących**, zgodnie z § 2 obowiązuje do 31 grudnia 2021 r. Akt wykonawczy zawiera zamknięty katalog zwolnień podmiotowych i przedmiotowych z obowiązku ewidencjonowania. Zapisy § 3 wskazują, że zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2021 r.:

1) podatników, u których obrót zrealizowany na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych nie przekroczył w poprzednim roku podatkowym 20 000 zł, a w przypadku podatników rozpoczynających w poprzednim roku podatkowym dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli obrót z tego tytułu nie przekroczył, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w poprzednim roku podatkowym, 20 000 zł;

2) podatników rozpoczynających po 31.12 2018 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli przewidywany przez podatnika obrót z tego tytułu nie przekroczy, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w danym roku podatkowym, 20 000 zł;

3) podatników, którzy dokonują dostawy towarów lub świadczą usługi zwolnione z obowiązku ewidencjonowania, wymienione w części I załącznika do rozporządzenia, w przypadku gdy udział obrotu z tytułu czynności zwolnionych z obowiązku ewidencjonowania, wymienionych w części I załącznika do rozporządzenia, w całkowitym obrocie podatnika realizowanym na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, zwany dalej "udziałem procentowym obrotu", był w poprzednim roku podatkowym wyższy niż 80%;

4) podatników rozpoczynających po dniu 31 grudnia 2018 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli przewidywany przez podatnika udział procentowy obrotu:

- a okres pierwszych sześciu miesięcy wykonywania tych czynności,

- za okres do końca roku, w przypadku gdy okres wykonywania tych czynności w roku podatkowym jest krótszy niż sześć miesięcy – będzie wyższy niż 80%;

5) jednostki samorządu terytorialnego w zakresie czynności ich jednostek organizacyjnych, określonych w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 280):

- które na dzień 31.12 2016 r. korzystały ze zwolnienia, o którym mowa w art. 8 ust. 2 ustawy, albo

- jeżeli ich jednostki organizacyjne na dzień 31.12. 2016 r. korzystały ze zwolnienia z takiego obowiązku.

Podkreślić należy, że zwolnienia nie stosuje się do podatników, którzy w poprzednim roku podatkowym byli obowiązani do ewidencjonowania lub przestali spełniać warunki do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, a zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, o którym mowa w ust. 1 pkt 3, nie stosuje się do podatników, którzy w pierwszym lub drugim półroczu poprzedniego roku podatkowego osiągnęli udział procentowy obrotu równy 80% albo niższy niż 80%.

Petytor w swoich petycjach skierowanych do różnych organów wskazywał m.in.:

- na nieważność aktu wykonawczego, tj. rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, z uwagi na podpis niewłaściwy podmiotowo, co szczegółowo wyjaśnia w piśmie MF z dnia 6 maja 2019 r.

- na konieczność usunięcia z treści ww. rozporządzenia usług telekomunikacyjnych – zasadność umieszczenia usług w katalogu została wielokrotnie zawarta w odpowiedziach MF na petycje.

Pisma o charakterze petycyjnym, które autor wskazał w petycji z 9 kwietnia 2021 r. załączone są do niniejszego materiału.

OPRACOWAŁA

Gabriela Kopania

WICEDYREKTOR

Danuta Antoszkiewicz