

UZASADNIENIE

Projekt rozporządzenia stanowi wykonanie upoważnienia zawartego w art. 111 ust. 8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221), zwanej dalej „ustawą”, zgodnie, z którym minister właściwy do spraw finansów publicznych może zwolnić, w drodze rozporządzenia, na czas określony, niektóre grupy podatników oraz niektóre czynności z obowiązku ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, oraz określić warunki korzystania ze zwolnienia, mając na uwadze interes publiczny, w szczególności sytuację budżetu państwa.

Zakres zwolnień od ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących został wyznaczony rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 16 grudnia 2016 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. poz. 2177), zwanym dalej „rozporządzeniem 2017”. Zgodnie z tym rozporządzeniem zwolnienia, co do zasady, przestają obowiązywać z dniem 1 stycznia 2018 r. Brak publikacji nowego aktu przed dniem 1 stycznia 2018 r. skutkowałby objęciem z dniem 1 stycznia 2018 r. obowiązkiem stosowania kas rejestrujących wszystkich podatników korzystających dotychczas ze zwolnień od ewidencjonowania w tej formie.

Mając na uwadze uwarunkowania budżetowe oraz organizacyjne nie jest intencją Ministra Rozwoju i Finansów obejmowanie jednorazowo wszystkich pozostałych podatników obowiązkiem ewidencjonowania za pomocą kas rejestrujących, lecz stopniowe jego wprowadzanie. Przedmiotowe rozporządzenie stanowi kolejny krok wypełnienia dyspozycji zawartej w ustawie w art. 111 ust. 1, zgodnie z którą do ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących zobowiązani zostali wszyscy podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, zwanej dalej: „działalnością określoną w art. 111 ust. 1 ustawy”. Rozporządzenie zawęży generalnie zakres stosowanych dotychczas zwolnień od tego obowiązku.

Przy opracowywaniu projektu rozporządzenia wzięto pod uwagę, w szczególności, uwarunkowania techniczno-organizacyjne wykonywania niektórych czynności, koszty budżetowe związane z rozszerzeniem zakresu stosowania kas rejestrujących przez nowych podatników (będące wynikiem współfinansowania przez budżet zakupu kas przez podatników), a także specyfikę niektórych świadczeń.

Projekt rozporządzenia uwzględnia zgłoszone wnioski o nadużyciach w związku z ukrywaniem rzeczywistych obrotów z działalności określonej w art. 111 ust. 1 ustawy.

Projekt rozporządzenia zawiera unormowania dotyczące zwolnień z obowiązku ewidencjonowania obrotu i kwot podatku na okres 1 roku (2018).

Zwolnienia przedmiotowe

W § 2 projektu rozporządzenia przewiduje się, analogicznie jak w rozporządzeniu 2017, zwolnienie dla czynności wymienionych w załączniku do rozporządzenia. Katalog czynności wymienionych w załączniku nie ulegnie zasadniczo zmianom. Wśród czynności wymienionych w załączniku **nie znalazły się jednak usługi w zakresie wymiany walut z wyłączeniem usług świadczonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo – kredytowe**, które korzystały ze zwolnienia przedmiotowego w związku z poz. 25 załącznika do rozporządzenia 2017.

Zwolnienia z uwagi na poziom obrotów

W § 3 projektu rozporządzenia zamieszczono katalog zwolnień podmiotowych i podmiotowo-przedmiotowych z obowiązku ewidencjonowania. Proponuje się utrzymanie na dotychczasowym poziomie kryterium wysokości obrotu, tj. 20 000 zł dla podmiotów kontynuujących, jak i dla rozpoczynających działalność gospodarczą (dla tych ostatnich liczone w proporcji do okresu wykonywania czynności dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych w danym roku podatkowym).

Odnosząc się do zwolnień podmiotowo-przedmiotowych, utrzymano system zwolnień u podatników, u których udział wartości dostaw towarów i świadczonych usług wymienionych w części I załącznika do rozporządzenia w obrotach z działalności określonej w art. 111 ust. 1 ustawy jest większy niż 80%.

W § 3 ust. 4 projektu utrzymano regulację wyłączającą z obrotu, o którym mowa w § 3 ust. 1 projektu rozporządzenia, czynności, o których mowa w pozycji 37 załącznika do projektu rozporządzenia (tj. dostawa nieruchomości) oraz z tytułu dostawy towarów i świadczenia usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji (pozycja 50 załącznika do projektu rozporządzenia).

Powyższe pozwala eliminować obrót, który niejako zaburza obraz (co do skali realizowanej działalności określonej w art. 111 ust. 1 ustawy). W przeciwnym razie podatnik dokonujący jednorazowo zbycia np. nieruchomości „skonsumowałby” cały obrót uprawniający go do korzystania ze zwolnienia.

Wyłączenia ze zwolnień przedmiotowych i podmiotowych

W § 4 projektu rozporządzenia zawarto katalog czynności, do których nie mają zastosowania zwolnienia określone w § 2 i § 3 projektu rozporządzenia. Wykonanie tych czynności rodzi konieczność ich ewidencjonowania (w stosunku do tych czynności bowiem nie stosuje się zwolnień, o których mowa w § 2 i § 3). W celu przeciwdziałania nadużyciom utrzymano nadal zasady wyłączenia ze zwolnienia od ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących pozycji z § 4 ust. 1 pkt 1 lit. a-o oraz pkt 2 lit. a-j rozporządzenia 2017. Ponadto mając na uwadze zgłaszane postulaty w projekcie rozporządzenia rozszerzono ww. katalog poprzez objęcie obowiązkiem ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących, bez względu na poziom osiągniętych obrotów:

- a) usług kulturalnych i rozrywkowych - wyłącznie w zakresie wstępu na przedstawienia cyrkowe,
- b) usług związanych z rozrywką i rekreacją - wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne,
- c) usług w zakresie wymiany walut, z wyłączeniem usług świadczonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo - kredytowe.

W przypadku wskazanych usług obejmowanych na mocy projektowanego rozporządzenia bezwzględny obowiązek ewidencjonowania, zasadne jest wprowadzenie stosownego okresu dostosowawczego (na zakup kasy rejestrującej). Proponuje się zatem, aby w przypadku podatników wykonujących te rodzaje usług miały zastosowanie regulacje przewidujące zwolnienie świadczenia tych usług do 31 marca 2018 r.

Jednocześnie proponuje się utrzymać regulację (§ 4 ust. 2 rozporządzenia 2017) umożliwiającą stosowanie zwolnienia wynikającego z poz. 36 załącznika do rozporządzenia, do dostaw, o których mowa w § 4 ust. 1 pkt 1 lit. b-l. Ponadto proponuje się utrzymać regulację (§ 4 ust. 3 rozporządzenia 2017) umożliwiającą stosowanie zwolnienia

wynikającego z poz. 36 (przez podatnika, o którym mowa w art. 8 ust. 2a ustawy), z poz. 39 (przy świadczeniu usług, o których mowa w ust. 1 pkt 2 lit. f-h), z poz. 46 (przy świadczeniu usług, o których mowa w ust. 1 pkt 2 lit. i) i z poz. 51 (przy świadczeniu usług, o których mowa w ust. 1 pkt 2 lit. f) załącznika do rozporządzenia.

Moment utraty zwolnienia

W § 5 projektu rozporządzenia zawarto uregulowania określające moment utraty zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania. Generalnie utrzymano zasadę, że utrata prawa do zwolnienia z ewidencjonowania następuje po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym wystąpiło zdarzenie uniemożliwiające korzystanie z danego tytułu zwolnieniowego. Utrzymano dotychczas obowiązujące uregulowania dotyczące utraty prawa do zwolnienia dla podatników korzystających ze zwolnienia podmiotowego i podmiotowo-przedmiotowego.

W szczególności utrzymano przepis § 5 ust. 4 rozporządzenia 2017 dla podatników, którzy na skutek utraty prawa do tego zwolnienia musieliby zainstalować ponad 5 000 kas, zwolnienie to traci moc po upływie roku (dla podatników korzystających ze zwolnienia określonego w § 3 ust. 1 pkt 3), przy jednoczesnym dopuszczeniu zasady ogólnej, wyrażonej w § 6 projektu rozporządzenia, dotyczącej stopniowego wprowadzania kas po upływie tego okresu. Należy w tym miejscu wskazać, że określono w tym przepisie datę utraty zwolnienia, która może wykraczać poza okres zwolnienia, o którym mowa w § 2 projektu rozporządzenia, co znajduje uzasadnienie w tym, że zgodnie z przepisami zawartymi w obecnym i wcześniejszych rozporządzeniach zaprzestanie spełnienia warunków do korzystania ze zwolnienia powodowało konieczność stosowania kasy w terminie określonym w stosowanym w danym okresie rozporządzeniu (gdzie kolejne rozporządzenie nawiązywało do tego terminu w przepisach przejściowych – por. § 8 ust. 1).

W § 5 ust. 7 projektu zawarto uregulowanie stanowiące o tym, że w przypadku podatników korzystających ze zwolnienia, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 1 i 2, zwolnienie to traci moc z chwilą wykonania czynności, o której mowa w § 4. W przypadku bowiem wykonywania przedmiotowych czynności, dla których obowiązek ich ewidencjonowania powstaje jednocześnie z chwilą ich wykonania uzasadniona jest utrata mocy zwolnienia z tytułu limitu obrotów z chwilą ich wykonania (kontynuacja obecnego rozwiązania).

Przepis projektowanego § 5 ust. 8 zawiera analogiczne regulacje, jak w rozporządzeniu 2017. Stanowi on doprecyzowanie mogących się zrodzić wątpliwości związanych z ewentualnym ustaleniem przez podatników terminu rozpoczęcia ewidencjonowania przy zastosowaniu kasy.

Zasady rozpoczęcia ewidencjonowania

Przepis § 6 projektu rozporządzenia zawiera analogiczne regulacje, jak w rozporządzeniu 2017.

Przepis § 7 projektu rozporządzenia ma charakter zawężający zastosowanie przepisu § 6. W przepisie § 7 zawarto regulację, zgodnie z którą przepisu § 6 nie stosuje się do obrotu wynikającego z czynności, o których mowa w § 4. Względem zatem czynności, o których mowa w § 4, nie ma zastosowania sukcesywne wprowadzanie kas u podatnika.

Przepisy przejściowe i przepis końcowy

Przepisy § 8 projektu rozporządzenia zawierają regulacje przejściowe w zakresie stosowania przez podatników zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

Zgodnie z § 8 ust. 1 projektu rozporządzenia podatnicy, którzy przestali spełniać warunki do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przed wejściem w życie niniejszego rozporządzenia, w celu rozpoczęcia ewidencjonowania na kasie rejestrującej stosują terminy określone w rozporządzeniu 2017.

W regulacji § 8 ust. 2 określono, że w przypadku podatników, którzy nie przestali spełniać warunków do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia oraz nie zostali zwolnieni z obowiązku ewidencjonowania na podstawie § 2 i § 3, zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania traci moc z dniem 1 kwietnia 2018 r.

W § 8 ust. 3 projektu rozporządzenia zawarto uregulowanie, zgodnie z którym jeśli podatnik rozpoczął ewidencjonowanie czynności wymienionych w poz. 36, 41 lub 42 załącznika, zwolnienia, o którym mowa w § 2, w zakresie tych czynności ewidencjonowanych, nie stosuje się. W odniesieniu do pozostałych czynności wymienionych w załączniku podatnik może skorzystać ze zwolnienia (przepis ten stanowi powielenie § 8 ust. 3 rozporządzenia 2017).

Przepis § 8 ust. 4 projektu stanowi powielenie tego przepisu z rozporządzenia 2017. Uregulowanie to stanowi o tym, że podatnik, który przed dniem 1 stycznia 2018 r. przestał spełniać warunki do zwolnień „podmiotowo-przedmiotowych” określonych w rozporządzeniu 2017, nie może korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 3.

W związku z wyłączeniem w § 4 ze stosowania jakichkolwiek zwolnień dla czynności, o których mowa w § 4 ust. 1 pkt 2 lit. k-m oraz uznaniem zasadności wprowadzenia stosowania okresu dostosowawczego na zainstalowanie kasy rejestrującej (patrz uzasadnienie do § 4), konieczne stało się wprowadzenie zwolnień o charakterze czasowym (do dnia 31 marca 2018 r.) dla podatników kontynuujących lub rozpoczynających ich wykonywanie po dniu 31 grudnia 2017 r. do dnia 31 marca 2018 r. oraz podatników, którzy przed dniem 1 stycznia 2018 r. zaprzestali świadczenia tych usług, a następnie, po wejściu w życie rozporządzenia, rozpoczną ich świadczenie do dnia 31 marca 2018 r.

W braku regulacji § 9 tacy podatnicy byłiby zasadniczo po 31 grudnia 2017 r. zobowiązani do ewidencjonowania obrotu z tytułu świadczenia takich usług (choćby wcześniej korzystali z określonego tytułu zwolnieniowego).

Zgodnie zatem z § 9 ust. 1 projektu rozporządzenia w przypadku podatników korzystających ze zwolnienia z tytułu obrotu (§ 3 ust. 1 pkt 1), którzy po dniu 31 grudnia 2017 r. do dnia 31 marca 2018 r. kontynuują lub rozpoczynają świadczenie usług objętych projektowanym rozporządzeniem, obligatoryjnym obowiązkiem ewidencjonowania (§ 4 ust. 1 pkt 2 lit. k-m), świadczenie tych usług jest zwolnione z obowiązku ewidencjonowania do dnia 31 marca 2018 r. Powyższa regulacja ma zastosowanie również do podatników, którzy przed dniem 1 stycznia 2018 r. zaprzestali świadczenia tych usług, a następnie po wejściu w życie rozporządzenia rozpoczną świadczenie tych usług do dnia 31 marca 2018 r. Generalnie na mocy ust. 2 zwolnienie to traci moc z dniem 1 kwietnia 2018 r.

Zważywszy, że ust. 1 reguluje sytuację podatników korzystających ze zwolnienia z tytułu limitu obrotów rozpoczynających (kontynuujących) wykonywanie usług, o których mowa w § 4 ust. 1 pkt 2 lit. k-m, konieczne stało się uregulowanie sytuacji podatników korzystających dotychczas ze zwolnienia z tytułu osiąganego udziału procentowego obrotu lub z poz. 39 załącznika i rozpoczynających (kontynuujących) wykonywanie takich usług. W tym przypadku odpowiednie zastosowanie znajdzie ust. 1 co oznacza, że podatek korzystający ze zwolnienia z tytułu osiąganego udziału procentowego obrotu będzie zwolniony z obowiązku ewidencjonowania usług, o których mowa w § 4 ust. 1 pkt 2 lit. k-m przez okres wskazany w tych przepisach, tj. do 31 marca 2018r. Również podatek korzystający ze zwolnienia z tytułu poz. 39 załącznika rozpoczynający (kontynuujący) wykonywanie usług, o których mowa w § 4 ust. 1 pkt 2 lit. k-m, będzie korzystał ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania dla tych usług do 31 marca 2018 r.

Przepis § 9 ust. 3 projektu rozporządzenia stanowi zatem o tym, iż przepisy ust. 1 stosuje się odpowiednio w przypadku podatników korzystających ze zwolnienia, o którym mowa w poz. 39 załącznika lub w § 3 ust. 1 pkt 3 i 4.

Zgodnie z regulacją § 9 ust. 4 projektu w przypadku podatników, którzy rozpoczynają po dniu 31 grudnia 2017 r. do dnia 31 marca 2018 r. świadczenie usług, o których mowa w § 4 ust. 1 pkt 2 lit. k-m, którzy przed wykonaniem takiej usługi nie dokonali sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, świadczenie tych usług jest zwolnione z obowiązku ewidencjonowania do dnia 31 marca 2018 r.

Aby zapewnić kontynuację zwolnień zakłada się, że rozporządzenie wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.

Oceniając wpływ projektowanego aktu na mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców, zgodnie z art. 103 ust. 1a ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1829 z późn. zm.), należy wskazać, że wprowadzenie rozwiązań mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego, a tym samym ograniczenie nieprawidłowości w rozliczaniu podatku VAT przyczyni się do poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej przez mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców. Rozwiązanie to pozwoli na ograniczenie działań podatników zaangażowanych w nieuczciwą działalność, a tym samym przyczyni się do ograniczenia nieuczciwej konkurencji.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. z 2016 r., poz. 1006, z późn. zm.), projekt rozporządzenia zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie internetowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Rozporządzenie nie podlega notyfikacji w rozumieniu przepisów dotyczących krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Rozporządzenie nie jest sprzeczne z prawem Unii Europejskiej.

Rozporządzenie nie wymaga przedstawienia organom i instytucjom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania powiadomienia, konsultacji albo uzgodnienia.

