**UZASADNIENIE**

Projekt rozporządzenia stanowi wykonanie upoważnienia zawartego w art. 111 ust. 8 oraz art. 145a ust. 17 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, czyli jest wydawane na podstawie dwóch delegacji ustawowych obejmujących podatników stosujących kasy rejestrujące online oraz kasy rejestrujące z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, a także kasy rejestrujące mające postać oprogramowania.

Na podstawie art. 111 ust. 8 ustawy, 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 art. 111 ust. 1 ustawy, oraz określić warunki korzystania ze zwolnienia, mając na uwadze interes publiczny, w szczególności sytuację budżetu państwa. Przy wydawaniu rozporządzenia minister właściwy do spraw finansów publicznych uwzględnia wielkość i proporcje sprzedaży zwolnionej od podatku w danej grupie podatników, stosowane przez podatników zasady dokumentowania sprzedaży, możliwości techniczno-organizacyjne prowadzenia przez podatników ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, konieczność zapewnienia realizacji obowiązku, o którym mowa w art. 111 ust. 1 ustawy, przy uwzględnieniu korzyści wynikających z ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących oraz faktu zwrotu podatnikom przez budżet państwa części wydatków na zakup tych kas, konieczność zapewnienia prawidłowości rozliczania podatku,
w tym właściwego ewidencjonowania sprzedaży, konieczność zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku oraz konieczność przeciwdziałania nadużyciom związanym z nieewidencjonowaniem sprzedaży przez podatników.

Na podstawie art. 145a ust. 17 ustawy minister właściwy do spraw finansów publicznych może zwolnić, w drodze rozporządzenia, na czas określony, niektóre grupy podatników oraz niektóre czynności z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii oraz określić warunki korzystania
ze zwolnienia, mając na uwadze interes publiczny, w szczególności sytuację budżetu państwa. Przy wydawaniu rozporządzenia minister właściwy do spraw finansów publicznych uwzględnia wielkość i proporcje sprzedaży zwolnionej od podatku w danej grupie podatników, stosowane przez podatników zasady dokumentowania sprzedaży, możliwości techniczno-organizacyjne prowadzenia przez podatników ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, konieczność zapewnienia realizacji obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących
z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii przy uwzględnieniu korzyści wynikających
z prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii oraz zwrotu podatnikom z budżetu państwa części wydatków na zakup tych kas, konieczność zapewnienia prawidłowości rozliczania podatku, w tym właściwego prowadzenia ewidencji sprzedaży, konieczność zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku oraz konieczność przeciwdziałania nadużyciom związanym z nieewidencjonowaniem sprzedaży przez podatników.

Zakres zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących został wyznaczony rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2018 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. poz. 2519, z późn. zm.), zwanym dalej „rozporządzeniem 2018”. Zgodnie z tym rozporządzeniem zwolnienia, co do zasady, przestają obowiązywać z dniem 1 stycznia 2022 r. Brak publikacji nowego aktu skutkowałby objęciem z dniem 1 stycznia
2022 r. obowiązkiem stosowania kas rejestrujących wszystkich podatników korzystających dotychczas ze zwolnień od ewidencjonowania w tej formie.

Przedmiotowy projekt rozporządzenia rozszerza zakres czynności objętych bezwzględnym obowiązkiem ewidencjonowania o usługi mycia, czyszczenia samochodów i podobne usługi (PKWiU 45.20.30.0), także usługi mycia, czyszczenia samochodów i podobnych usług przy użyciu urządzeń obsługiwanych przez klienta, które w systemie bezobsługowym przyjmują należność w bilonie lub banknotach, lub innej formie (bezgotówkowej). Do tych czynności nie będzie miało zastosowania również zwolnienie wskazane w poz. 40 załącznika do projektu.

Mając na uwadze uwarunkowania budżetowe oraz organizacyjne nie jest intencją Ministra Finansów obejmowanie jednorazowo wszystkich pozostałych podatników obowiązkiem ewidencjonowania przy użyciu kas rejestrujących, lecz stopniowe jego wprowadzanie. Przedmiotowe rozporządzenie stanowi kolejny krok wypełnienia dyspozycji zawartej w art. 111 ust. 1 ustawy, 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 w niewielkim stopniu zawęża zakres stosowanych dotychczas zwolnień od tego obowiązku.

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

Rozporządzenie uwzględnia zgłaszane wnioski, zarówno przez konsumentów, posłów
w interpelacjach poselskich, a także organy kontrolne KAS, o nadużyciach w związku z ukrywaniem rzeczywistej sprzedaży z działalności określonej w art. 111 ust. 1 ustawy. Liczne zapytania dotyczyły, w szczególności, coraz szybciej powstających w Polsce samoobsługowych myjni samochodowych zwolnionych z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących. Przedmiotowy tytuł zwolnieniowy wprowadzono ze względów technicznych – brak odpowiednich kas rejestrujących do warunków, jakie panują w myjniach m.in. duża wilgotność, a także niedostosowane do nowych rozwiązań maszyny vendingowe. Obecnie myjnie samochodowe, to coraz nowocześniejsze urządzenia, w których można zainstalować kasę rejestrującą. Mając to na uwadze, Ministerstwo Finansów w 2020 r. podjęło prace zmierzające do objęcia obowiązkiem prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących szeroko pojętych usług vendingowych.
W związku z tym, aby wypracować optymalne rozwiązania w tym zakresie, powołano grupę techniczną składającą się z przedstawicieli Głównego Urzędu Miar, Ministerstwa Finansów,
a także przedstawicieli Polskiego Stowarzyszenia Vendingu oraz producentów automatów usługowych. W wyniku podjętych prac, rozmów i analiz wypracowano rozwiązanie dla maszyn vendingowych w myjniach samochodowych poprzez wprowadzenie odpowiednich rozwiązań w przepisach technicznych. W związku z tym, że wprowadzenie na rynek dostosowanych kas oraz ich montaż wymaga czasu – objęcie obowiązkiem ww. czynności proponuje się na 1 lipca 2022 r. Obowiązkiem bezwzględnego ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących objęto całą branżę mycia i czyszczenia samochodów, aby nie różnicować podatników z tej samej branży. Podatnicy prowadzący przedmiotową działalność mogli korzystać do tej pory ze zwolnienia z tego obowiązku do wysokości 20 000 zł, osiągniętej ze sprzedaży dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej.

Rozporządzenie zawiera unormowania dotyczące zwolnień z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących na okres 2 lat (2022-2023).

**Zwolnienia przedmiotowe**

W **§ 2** rozporządzenia przewiduje się, analogicznie jak w rozporządzeniu 2018, zwolnienie dla czynności wymienionych w załączniku do rozporządzenia. Przedmiotowy projekt zawiera dotychczasowe zwolnienia. Zmiany zapisów niektórych pozycji mają na celu aktualizację
z uregulowaniami wynikającymi z ustawy lub innych aktów.

**Zwolnienia podmiotowe**

W **§ 3** rozporządzenia zamieszczono katalog zwolnień podmiotowych i podmiotowo-przedmiotowych z obowiązku ewidencjonowania. Proponuje się utrzymanie na dotychczasowym poziomie kryterium wartości sprzedaży, 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 wartości sprzedaży z działalności określonej w art. 111 ust. 1 ustawy jest większy niż 80%.

W § 3 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia utrzymano tytuł zwolnieniowy dla jednostek samorządu terytorialnego w zakresie czynności wykonywanych przez ich jednostki organizacyjne,
o których mowa 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 Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 280), które na dzień 31 grudnia 2016 r. korzystały ze zwolnienia, o którym mowa w art. 8 ust. 2 tej ustawy, a także dla jednostek samorządu terytorialnego, jeżeli ich jednostki organizacyjne na dzień 31 grudnia 2016 r. korzystały ze zwolnienia z takiego obowiązku.

W § 3 ust. 4 rozporządzenia utrzymano regulację wyłączającą ze sprzedaży, o której mowa
w § 3 ust. 1 rozporządzenia, czynności dostawy nieruchomości oraz 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.

Powyższe pozwala eliminować sprzedaż, która 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” całą wartość sprzedaży uprawniającą go do korzystania ze zwolnienia.

Dodano w § 3 ust. 5 stanowiący, że na potrzeby korzystania ze zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, przy obliczaniu wartości sprzedaży nie uwzględnia się należnego podatku od towarów i usług. Jest to przepis uściślający, eliminujący wszelkie wątpliwości, które mogłyby się pojawić w sytuacji ustalania obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas. Kryterium obligującym do stosowania kas rejestrujących jest wartość sprzedaży bez podatku (sprzedaż netto).
W poprzednim stanie prawnym posługiwano się pojęciem "obrót", który nie obejmował podatku należnego. Obecnie regulacje zarówno ustawowe jak i wykonawcze posługują się pojęciem sprzedaż, tym samym istnieje konieczność zachowania spójności stosowanych pojęć.

**Wyłączenia ze zwolnień przedmiotowych i podmiotowych**

W **§ 4** rozporządzenia zawarto katalog czynności, do których nie mają zastosowania zwolnienia określone w § 2 i § 3 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 proponuje się utrzymanie nadal zasady wyłączenia ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących czynności, które były wymienione w § 4 rozporządzenia 2018. W niektórych pozycjach tego przepisu dostosowano kwalifikację towarów lub usług zgodnie z CN 2021 lub PKWiU 2015. W związku z tym nastąpiło pewne rozszerzenie czynności, które podlegają bezwzględnemu obowiązkowi ewidencjonowania, w stosunku do rozporządzenia 2018, np. § 4 pkt 1 lit. h projektu.

Katalog czynności wyłączonych ze zwolnień został rozszerzony o usługi mycia, czyszczenia samochodów i podobnych usług, w tym usługi mycia, czyszczenia samochodów i podobnych usług przy użyciu urządzeń obsługiwanych przez klienta, które w systemie bezobsługowym przyjmują należność w bilonie lub banknotach, lub innej formie (bezgotówkowej), tzw. usługi automatycznych myjni. Usługi automatycznych myjni samochodowych zostały wyłączone ze zwolnień, ponieważ usługi te objęte są jedną stawką podatku VAT oraz są to w dużej mierze urządzenia nowoczesne, w których łatwo jest zainstalować kasy rejestrujące. Podatnicy prowadzący tego rodzaju działalność nie będą mogli korzystać, tak jak do tej pory, ze zwolnienia przedmiotowego wymienionego w poz. 40 załącznika do projektu. Pozostali podatnicy z tej branży, w większości stosują już kasy rejestrujące, więc zmiana polegająca na objęciu obligatoryjnym obowiązkiem ewidencjonowania nie będzie miała wpływu na podatników kontynuujących działalność. Natomiast będzie ona miała wpływ na podatników rozpoczynjących działalność w tej branży, ponieważ będą musieli zainstalować kasę przed wykonaniem pierwszej usługi.

**Moment utraty zwolnienia**

W **§ 5** 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 obecnym rozporządzeniu zrezygnowano z regulacji § 5 ust. 4 rozporządzenia 2018. Dotyczyła ona zwolnienia podatników z obowiązku ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących na okres roku, u których wystąpił obowiązek ewidencjonowania przy zastosowaniu więcej niż 5 000 kas. Przepis był wprowadzony, gdy kasy rejestrujące musieli wprowadzać duzi przedsiębiorcy tj. supermarkety. Wtedy w jednym okresie byli oni zobowiązani do instalacji dużej ilości kas jednorazowo, więc regulacja była uzasadniona. Obecnie nie ma takich sytuacji, należy zatem zrezygnować z przepisu, który nie znajduje zastosowania.

W § 5 ust. 6 rozporządzenia 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 wartości sprzedaży, z chwilą ich wykonania (kontynuacja obecnego rozwiązania).

Przepis § 5 ust. 7 rozporządzenia zawiera analogiczne regulacje, jak w rozporządzeniu 2018. Stanowi on doprecyzowanie mogących się zrodzić wątpliwości związanych z ewentualnym ustaleniem przez podatników terminu rozpoczęcia ewidencjonowania.

**Przepisy przejściowe i przepis końcowy**

Przepisy **§ 6** rozporządzenia zawierają regulacje przejściowe w zakresie stosowania przez podatników zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

Zgodnie z § 6 ust. 1 rozporządzenia podatnicy, którzy przestali spełniać warunki do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przed wejściem w życie niniejszego rozporządzenia, w celu rozpoczęcia ewidencjonowania przy użyciu kasy rejestrującej stosują terminy określone w rozporządzeniu 2018.

W § 6 ust. 2 rozporządzenia zawarto uregulowanie, zgodnie z którym, jeśli podatnik rozpoczął ewidencjonowanie czynności wymienionych w poz. 39 lub 40 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 § 6 ust. 3 stanowi powielenie tego przepisu z rozporządzenia 2018. Uregulowanie to stanowi o tym, że podatnik, który przed dniem 1 stycznia 2022 r. przestał spełniać warunki do zwolnień „podmiotowo-przedmiotowych” określonych w rozporządzeniu 2018, nie może korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 3.

W § 7 projektu przewiduje się, że rozporządzenie wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2022 r., z wyjątkiem nowych regulacji dotyczących mycia, czyszczenia samochodów i podobnych usług, które wchodzą w życie z dniem 1 lipca 2022 r.

Oceniając wpływ aktu na mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców 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 obligujące do ewidencjonowania sprzedaży szerszej grupy podatników 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 lobbingowej 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 został 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.

Przedmiot regulacji nie jest objęty 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.