

Kasy online

– obowiązkowa wymiana 2021

Od 1 maja 2019 r. trwa wdrażanie stosowania do ewidencjonowania sprzedaży na rzecz osób nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych tzw. kas online. Z początkiem 2021 r. nastąpi kolejny etap, tj. objęcie obowiązkiem ewidencjonowania przy zastosowaniu kas online kolejnej grupy czynności.

1. Obowiązek ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących

Na podstawie art. 111 ust. 1 ustawy o VAT na podatnikach ciąży obowiązek prowadzenia szczególnego rodzaju ewidencji, tj. ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (potocznie często nazywanych kasami fiskalnymi).

Zasadność wprowadzenia obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących wyjaśnił Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 16 lipca 2009 r. (K 36/08):

TK (...) wymóg stosowania przez określone grupy podatników kas rejestrujących wprowadzony został głównie w celu kontroli rzetelności deklarowanych przez tych podatników podstaw opodatkowania. Obowiązek ewidencjonowania w kasie rejestrującej dotyczy bowiem tych transakcji, przy których faktury wystawiane są wyłącznie na żądanie nabywców. Przy braku innych form dokumentowania transakcji istniałoby w tej sytuacji realne niebezpieczeństwo zaniżania przez sprzedających obrotów, a tym samym podstawy opodatkowania.

1.1. Sprzedaż podlegająca i niepodlegająca obowiązkowi ewidencjonowania

W świetle art. 111 ust. 1 ustawy o VAT sprzedaż występującą u podatników można podzielić na sprzedaż podlegającą obowiązkowi ewidencjonowania za pomocą kas rejestrujących oraz sprzedaż niepodlegającą temu obowiązkowi.

Do sprzedaży podlegającej obowiązkowi ewidencjonowania należy:

- 1) sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, w tym sprzedaż na rzecz osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, którzy zakupów dokonują „prywatnie”,
- 2) sprzedaż na rzecz rolników ryczałtowych; przez rolnika ryczałtowego rozumie się – jak stanowi art. 2 pkt 19 ustawy o VAT – rolnika dokonującego dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczącego usługi rolnicze, korzystającego ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, z wyjątkiem rolnika obowiązanego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Z kolei do sprzedaży niepodlegającej obowiązkowi ewidencjonowania należy:

- 1) sprzedaż na rzecz osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą (o ile zakupów dokonują w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą), z wyjątkiem sprzedaży na rzecz rolników ryczałtowych,
- 2) sprzedaż na rzecz osób prawnych (np. spółek kapitałowych, tj. spółek z o.o. oraz spółek akcyjnych, spółdzielni, fundacji, stowarzyszeń rejestrowych, związków zawodowych),
- 3) sprzedaż na rzecz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej (np. spółek cywilnych, spółek osobowych, spółek kapitałowych w organizacji, stowarzyszeń zwykłych, wspólnot mieszkaniowych),

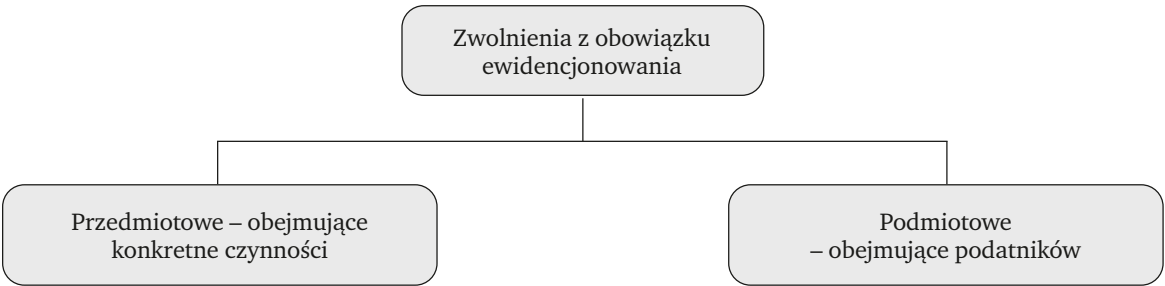
- 4) sprzedaż dokonywana przez podatników „prywatnie”, w tym sprzedaż składników majątku uprzednio przekazanych na cele osobiste (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 16 maja 2013 r., ITPP1/443-184/13/AJ).

1.2. Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania

Nie zawsze sprzedaż podlegająca obowiązkowi ewidencjonowania musi być faktycznie ewidencjonowana przy zastosowaniu kas rejestrujących. Istnieje bowiem wiele zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, które w latach 2019–2021 określa rozporządzenie Ministra Finansów z 28 grudnia 2018 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. poz. 2519 ze zm.; dalej: rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Określone przepisami tego rozporządzenia zwolnienia dzielą się na dwie grupy – zwolnienia przedmiotowe oraz zwolnienia podmiotowe.

Schemat 1. Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących



Zwolnienia przedmiotowe z obowiązku ewidencjonowania obejmują konkretne czynności wykonywane przez podatników. Zwolnienia te wynikają z § 2 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

Z kolei zwolnienia podmiotowe obejmują podatników, a w konsekwencji, co do zasady, zwalniają całą występującą u nich sprzedaż z obowiązku ewidencjonowania (wyjątek stanowią czynności podlegające bezwzględnemu obowiązkowi ewidencjonowania wymienione przepisami § 4 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania). Zwolnienia te określają przepisy § 3 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania (z zastrzeżeniem, że zwolnienie, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia, obejmuje nie całą, ale część sprzedaży jednostek samorządu terytorialnego).

Tabela 1. Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej w latach 2019–2021

Lp.	Rodzaj zwolnień	Warunki korzystania ze zwolnień	
		Kontynuujący w danym roku sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności	Rozpoczynający sprzedaż w danym roku na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności
1	2	3	4
1.	Zwolnienie przedmiotowe	Jeśli będzie wykonywał czynności wymienione w załączniku do rozporządzenia.	Jeśli będzie wykonywał czynności wymienione w załączniku do rozporządzenia.
2.	Zwolnienie podmiotowe	1. Jeśli obrót zrealizowany na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych nie przekroczył w poprzednim roku kwoty 20 000 zł, a w przypadku podatników, którzy rozpoczęli w poprzednim roku dostawę towarów lub	Jeśli obrót zrealizowany na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, przewidywany przez podatnika, nie przekroczy, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w roku, kwoty 20 000 zł.

1	2	3	4
		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, kwoty 20 000 zł. Zwolnienie nie przysługuje podatnikom, którzy w poprzednim roku byli obowiązani do ewidencjonowania lub przestali spełniać warunki do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania. WAŻNE Do limitu nie należy wliczać obrotu 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, oraz z tytułu dostawy nieruchomości. Zwolnienie to traci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym podatnik przekroczył obrót realizowany na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych w kwocie 20 000 zł.	WAŻNE Do limitu nie należy wliczać obrotu 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, oraz z tytułu dostawy nieruchomości. Zwolnienie to traci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym podatnik przekroczył obrót z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności, w kwocie 20 000 zł.
		2. Jeśli dokonują dostawy towarów lub świadczą usługi zwolnione z obowiązku ewidencjonowania, wymienione w części I załącznika do rozporządzenia, oraz 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, był w poprzednim roku wyższy niż 80% oraz w pierwszym lub drugim półroczu poprzedniego roku nie osiągnęli udziału procentowego obrotu równego 80% albo niższego niż 80%. Zwolnienie to traci moc po upływie dwóch miesięcy, licząc od końca półroczu danego roku podatkowego, w którym podatnik korzysta z tego zwolnienia, jeżeli w okresie tego półroczu udział procentowy obrotu był równy 80% albo niższy niż 80%. Gdy na skutek utraty	Jeśli będą dokonywać dostawy towarów lub świadczyć usługi na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych i jeśli przewidywany przez podatnika udział procentowy obrotu wymienionego w części I załącznika do rozporządzenia w całkowitym obrocie: a) za okres pierwszych sześciu miesięcy wykonywania tych czynności, b) za okres do końca roku, w przypadku gdy okres wykonywania tych czynności w roku podatkowym jest krótszy niż sześć miesięcy – będzie wyższy niż 80%. W przypadku podatników korzystających ze zwolnienia, u których udział procentowy obrotu w okresie pierwszych sześciu miesięcy jest równy 80% albo niższy niż 80%, zwolnienie to traci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym upłynął ten okres (zwolnienie do 31 sierpnia).

1	2	3	4
		zwolnienia podatnik byłby obowiązany do rozpoczęcia ewidencjonowania przy zastosowaniu więcej niż 5000 kas, zwolnienie to traci moc po upływie roku, licząc od końca półrocza danego roku podatkowego, w którym podatnik korzysta z tego zwolnienia, jeżeli w okresie tego półrocza udział procentowy obrotu był równy 80% albo niższy niż 80%.	W przypadku podatników korzystających ze zwolnienia, u których udział procentowy obrotu za okres do końca tego roku jest równy 80% albo niższy niż 80%, zwolnienie to traci moc po upływie dwóch miesięcy od zakończenia tego roku podatkowego (zwolnienie do 28 lutego następnego roku).

Przewidziano także specjalne zwolnienie o charakterze podmiotowo-przedmiotowym dla jednostek samorządu terytorialnego w zakresie czynności wykonywanych przez ich jednostki organizacyjne, o których mowa w art. 2 pkt 1 ustawy o centralizacji VAT. Zwolnienie przysługuje jednostce samorządu terytorialnego w zakresie czynności wykonywanej przez jej jednostki organizacyjne:

- które na 31 grudnia 2016 r. korzystały ze zwolnienia na podstawie art. 8 ust. 2 ustawy o centralizacji VAT; zwolnienie na podstawie art. 8 ust. 2 ustawy o centralizacji VAT przysługiwało JST, które scentralizowały rozliczenia przed 1 stycznia 2017 r., jeśli ich jednostki w dniu poprzedzającym dzień centralizacji były zwolnione z obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej, albo
- jeżeli ich jednostki organizacyjne na 31 grudnia 2016 r. korzystały ze zwolnienia z takiego obowiązku.

W § 4 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania został zamieszczony wykaz towarów i usług, których świadczenie musi zostać zaewidencjonowane na kasie rejestrującej.

Tabela 2. Przypadki, gdy podatnik nie może korzystać ze zwolnienia

Lp.	Rodzaj czynności	Uwagi
1	2	
1.	Dostawy: 1) gazu płynnego, 2) części do silników (PKWiU 28.11.4), 3) silników spalinowych wewnętrznego spalania w rodzaju stosowanych do napędu pojazdów (PKWiU 29.10.1), 4) nadwozi do pojazdów silnikowych (PKWiU 29.20.1), 5) przyczep i naczep; kontenerów (PKWiU 29.20.2), 6) części przyczep, naczep i pozostałych pojazdów bez napędu mechanicznego (PKWiU 29.20.30.0), 7) części i akcesoriów do pojazdów silnikowych (z wyłączeniem motocykli), gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 29.32.30.0), 8) silników spalinowych tłokowych wewnętrznego spalania w rodzaju stosowanych w motocyklach (PKWiU 30.91.3), 9) sprzętu radiowego, telewizyjnego i telekomunikacyjnego, z wyłączeniem lamp elektronowych i innych elementów elektronicznych oraz części do aparatów i urządzeń do operowania dźwiękiem i obrazem, anten (PKWiU ex 26 i ex 27.90), 10) sprzętu fotograficznego, z wyłączeniem części i akcesoriów do sprzętu i wyposażenia fotograficznego (PKWiU ex 26.70.1), 11) wyrobów z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali, których dostawa nie może korzystać ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, 12) zapisanych i niezapisanych nośników danych cyfrowych i analogowych, 13) wyrobów przeznaczonych do użycia, oferowanych na sprzedaż lub używanych jako paliwa silnikowe albo jako dodatki lub domieszki do paliw silnikowych, bez względu na symbol PKWiU, 14) wyrobów tytoniowych (PKWiU 12.00), napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną	Zakres wyłączeń w porównaniu z poprzednim rozporządzeniem jest taki sam.

1	2	3
	piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%, bez względu na symbol PKWiU, z wyłączeniem towarów dostarczanych na pokładach samolotów, 15) perfum i wód toaletowych (PKWiU 20.42.11.0), z wyłączeniem towarów dostarczanych na pokładach samolotów.	
2.	Świadczenie usług: 1) przewozów pasażerskich w samochodowej komunikacji, z wyłączeniem przewozów wymienionych w poz. 15 i 16 załącznika do rozporządzenia, 2) przewozu osób oraz ich bagażu podręcznego taksówkami, 3) naprawy pojazdów silnikowych oraz motorowerów (w tym naprawy opon, ich zakładania, bieżnikowania i regenerowania), 4) w zakresie wymiany opon lub kół dla pojazdów silnikowych oraz motorowerów, 5) w zakresie badań i przeglądów technicznych pojazdów, 6) w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i lekarzy dentystów, z wyjątkiem usług określonych w poz. 48 załącznika do rozporządzenia, tj. świadczonych przez osoby niewidome, 7) prawniczych, z wyłączeniem usług określonych w poz. 27 załącznika do rozporządzenia, tj. notarialnych, 8) doradztwa podatkowego, 9) związanych z wyżywieniem (PKWiU 56), wyłącznie: – świadczonych przez stacjonarne placówki gastronomiczne, w tym również sezonowo, oraz – usług przygotowywania żywności dla odbiorców zewnętrznych (katering), 10) fryzjerskich, kosmetycznych i kosmetycznych, 11) kulturalnych i rozrywkowych – wyłącznie w zakresie wstępu na przedstawienia cyrkowe, 12) związanych z rozrywką i rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne.	Zakres wyłączeń pozostał bez zmian w porównaniu z poprzednim rozporządzeniem.

Również obecnie prawa do zwolnienia nie straci podatnik, który dokonuje dostaw towarów wymienionych w pkt 2–15 i refakturowania usług wymienionych w pkt 1–12 na rzecz swoich pracowników.

Natomiast usługi wymienione w pkt 6–8:

- w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i lekarzy dentystów,
- prawnicze,
- doradztwa podatkowego,

mogą korzystać ze zwolnienia, gdy będą świadczone przy użyciu środków do porozumienia się na odległość lub których rezultat jest przekazywany przy użyciu tych środków, na warunkach określonych w poz. 37 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Zwolnienie będzie zatem miało zastosowanie, gdy:

- świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem),
- z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie będzie wynikać, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

Więcej na temat czynności podlegających obowiązkowi ewidencjonowania przy zastosowaniu kas piszemy w punkcie 2.2.

1.2.1. Sprzedaż środka trwałego a prawo do stosowania zwolnień

Podatnik może co do zasady korzystać ze zwolnienia ze względu na wysokość obrotów. Przewidziano również zwolnienia dla czynności wymienionych w załączniku do rozporządzenia w sprawie