

## **Opinia w sprawie interpretacji § 8 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia Ministra Finansów z 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących**

Przedmiotem opinii jest kwestia interpretacji rozporządzenia Ministra Finansów z 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących, w szczególności jego § 8 ust. 1 pkt 6.

Opinia została wydana na zlecenie Krajowej Izby Lekarsko-Weterynaryjnej, zwanej dalej w opinii „Klientem”.

### **I. Stan faktyczny sprawy**

Z dniem 1 kwietnia 2013 r. weszło w życie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. poz. 363).

§ 37 rozporządzenia pozwala podatnikom do dnia 30 września 2013 r. prowadzić ewidencję zgodnie z przepisami obowiązującymi na dzień 31 marca 2013 r. i część lekarzy weterynarii dopiero dostosowuje prowadzenie ewidencji do nowych zasad.

Stosownie do § 8 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia, paragon fiskalny zawiera między innymi „nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację”.

### **II. Pytanie klienta**

Zgodnie z przedstawionym przez Klienta stanem faktycznym sprawy opinia zmierza do odpowiedzi na pytania lekarzy weterynarii czy w świetle przedmiotowego rozporządzenia należy zmienić zasadę określania usługi weterynaryjnej i wymieniać na paragonie osobno każdy zastosowany podczas leczenia lek (zastosowany, a nie sprzedany), dojazd, usługę itp. ?

Czy fakt, że leki w takim przypadku są częścią składową usługi, a nie sprzedawanym towarem umożliwia dotychczasowy sposób rozliczania?

### **III. Stan prawny sprawy**

Kasa rejestrująca jest **szczególnego rodzaju ewidencją podatkową**, o której mowa w art. 109 ustawy o VAT, a przede wszystkim w jego ust. 3 (vide Ustawa o VAT - Komentarz Z. Modzelewski, G. Mularczyk - Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis Warszawa 2006 s. 841 i n.). Ma ona charakter ewidencji sprzedaży. Skoro jest to forma ewidencji, to powinna być na tyle szczegółowa, żeby nie było problemów z określeniem przedmiotu i podstawy opodatkowania. Celem wprowadzenia kas fiskalnych była przede wszystkim potrzeba zapewnienia kontroli nad **rzetelnością** deklarowanych przez pewne

grupy podatników podstaw opodatkowania. Stosownie do art. 111 ust. 1 ustawy o VAT podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących. Ewidencja prowadzona na podstawie kasy rejestrującej tak, jak każda inna ewidencja prowadzona przez podatnika podatku VAT, ze względu na treść art. 112 ww. ustawy powinna być przechowywana przez podatnika do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Przepis ten w powiązaniu z art. 111 ust. 1 i art. 109 ust. 1-3 ustawy o VAT wypełnia dyspozycję art. 22 ust. 2 lit. a) Szóstej Dyrektywy Rady z 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych - wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliczona podstaw wymiaru podatku, (obecnie art. 242 Dyrektywy 2006/112/WE Rady), zgodnie z którym **każdy podatnik prowadzi rachunkowość w sposób wystarczająco szczegółowy, aby umożliwić zastosowanie podatku od wartości dodanej oraz kontrolę przez organ podatkowy.**

Stosownie do § 8 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia z dnia 14 marca 2013 r., paragon fiskalny zawiera między innymi „**nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację**”. Skoro przepisy ustawy o VAT nie określają co należy rozumieć przez „nazwę” towaru lub usługi, odwołać należy się do słownikowego znaczenia tego słowa. Zgodnie ze „Słownikiem języka polskiego” Wydawnictwa Naukowego PWN nazwa to wyraz albo połączenie wyrazowe oznaczające kogoś lub coś.

Użycie w § 8 ust. 1 pkt.6 omawianego rozporządzenia sformułowania „**między innymi**” oznacza „**co najmniej**” a więc wskazane elementy to niezbędne minimum. W normie wskazano co prawda spójnik „lub” jednak w naszej ocenie i tak jeżeli usługa jest łączona ze sprzedażą towaru to w takim przypadku na paragonie trzeba wskazać i usługę, i towar. W innym przypadku paragon nie będzie wystarczającym dla US dokumentem księgowym dla przeprowadzonych operacji. Zgodnie z brzmieniem § 8 ust. 2 rozporządzenia paragon **może zawierać** w miejscu określonym dla nazwy, również **opis towaru lub usługi** stanowiący rozwinięcie tej nazwy.

Nazwy oferowanych usług oraz towarów w rozumieniu przepisów rozporządzenia a w konsekwencji umożliwiające odpowiednie przyporządkowanie stawki podatku do nazwy usługi lub towaru, **określa sam podatnik, mając na względzie oferowany asortyment.** Liczba znaków dla nazwy towarów w kasie musi być nie mniejsza niż 12. Przepisy nie wykluczają stosowania skrótów.

Ustawodawca nie zawarł dodatkowych wymogów dla określenia pojęcia nazwy towaru, w szczególności nie wskazał, iż paragony fiskalne drukowane przez kasy rejestrujące mają zawierać nazwę jednostkową towaru.

Zgodnie z orzecznictwem sądów administracyjnych oraz stanowiskiem resortu finansów określenie towaru lub usługi musi odznaczać się **jednoznacznością**. Wskazana na paragonie nazwa towaru, lub usługi musi być na tyle zindywidualizowana, aby można było na jej podstawie, w połączeniu z ceną dokładnie określić, jaki został zakupiony towar, czy usługa. Dopiero tak skonstruowana nazwa zagwarantuje konsumentowi, prawo do otrzymania dowodu nabycia towarów lub usług z uwidocznioną kwotą podatku oraz możliwość kontroli przez kontrahenta czynności dotyczących prawidłowego ewidencjonowania transakcji i wystawienia dowodu potwierdzającego jej wykonanie. Nazwa ma odzwierciedlać kontrolną i ochronną wobec konsumenta funkcję informacyjną, jaką spełniać ma paragon fiskalny.

Należy więc stosować nazwy takie jak np. pomidory, jabłka (w grupie warzywa/owoce), chleb, bułka (w grupie pieczywo), ser żółty, mleko (w grupie nabiał), piwo, wino, wódka (w grupie napoje alkoholowe) a nie określenia (właściwe dla nazwy określonych grup towarów) jak warzywa/owoce, pieczywo, nabiał, napoje alkoholowe.

Podatnicy świadczący usługi (dokonujący szeregu czynności składających się na dostawę towaru) mogą przy określaniu nazwy usługi (towaru) wykorzystywać **nazewnictwo stosowane przez siebie przy tworzeniu zasad odpłatności (cennika)**. Tym samym, w przypadku np. podatnika prowadzącego kwiaciarnię stosowane nazwy będą zależały od oferty tego konkretnego podatnika. W ofercie może się znaleźć zarówno sprzedaż bukietów ale też sprzedaż pojedynczych kwiatów, a może również obejmować dekorację sal balowych, samochodów itp. Tym samym, jeżeli podatnik w swoim cenniku wyróżnia np. bukiet ślubny (w stosunku do innych bukietów), to dla potrzeb stosowania kasy rejestrującej, określając jednoznacznie nazwę może wykorzystać nazwę z cennika, jeśli uprzednio rozróżnił tego rodzaju bukiety (ewentualnie ze stosownym rozszerzeniem).

Z drugiej strony, podatnik może stosować nazewnictwo zapewniające bardziej szczegółowe rozróżnienie towarów. Działanie to ma jednak dla podatników charakter fakultatywny

Powyższe zasady, w naszej ocenie, nie mają jednak zastosowania do „*bezpośredniego zastosowania u zwierzęcia przez lekarza weterynarii produktów leczniczych weterynaryjnych lub produktów leczniczych*”. Zgodnie bowiem z art. 68 ust. 4a ustawy Prawo farmaceutyczne „**Nie uznaje się za obrót detaliczny bezpośredniego zastosowania u zwierzęcia przez lekarza weterynarii produktów leczniczych weterynaryjnych lub produktów leczniczych, których potrzeba zastosowania wynika z rodzaju świadczonej usługi lekarsko-weterynaryjnej.**”.

Analogicznie bowiem do wskazanej przez Ministerstwo Finansów sytuacji kwiaciarni: zważywszy bowiem, że ewidencjonowaniu przy zastosowaniu kasy rejestrującej podlega dany towar (lub usługa), którym, w przypadku sprzedaży kwiatów w kwiaciarni, jest pewien

produkt finalny, składający się z wielu komponentów, nie ma konieczności i uzasadnienia wyliczania wszystkich jego elementów składowych.

Tym bardziej w sytuacji usługi lekarsko-weterynaryjnej skoro nie ma obrotu produktami leczniczymi to także nie ma sprzedaży samego produktu leczniczego a jest wyłącznie „produkt finalny” - usługa weterynaryjna z wykorzystaniem produktu leczniczego i jedną stawką podatku VAT. I to od podatnika zależy czy w swoim cenniku dokona rozróżnienia na podstawową usługę weterynaryjną bez użycia zastosowania produktów leczniczych, czy też dokona bardziej szczegółowego podziału na np. usługi weterynaryjne II stopnia z użyciem produktów leczniczych weterynaryjnych czy inne określenia, rozróżniające zakres usług np. wyjazdowa usługa weterynaryjna.

#### **IV. Opinia w sprawie**

Zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym i prawnym sprawy, przygotowując odpowiedź na zadane pytania prawne, w pierwszej kolejności należy podnieść, iż opinia prawna nie stanowi interpretacji indywidualnej prawa podatkowego Ministra Finansów i nie wiąże w konkretnej sprawie podatkowej. Każdy, kto ma wątpliwości co do zakresu i sposobu stosowania przepisów podatkowych w swojej indywidualnej sprawie, może zwrócić się do Ministra Finansów o przedstawienie ich pisemnej interpretacji. Zapytanie może dotyczyć stanu faktycznego - sytuacji już zaistniałej lub zdarzenia przyszłego - sytuacji dopiero planowanej. Jednocześnie autorzy opinii wskazują, iż interpretacja podatkowa nie jest dla wnioskodawcy wiążąca. Nie ma on bowiem obowiązku stosować się do wykładni przepisów podatkowych w niej zawartych. Zależy to wyłącznie od jego woli, jednak zastosowanie się do interpretacji nie może przynieść jej adresatowi szkody wobec czego nie ponosi on negatywnych skutków zmiany interpretacji, uchylecia jej przez sąd administracyjny lub nieuwzględnienia w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Mając powyższe na względzie, w sprawie, w której wydawana jest opinia odpowiadając na zadane pytania, w ocenie opiniujących, przy przedstawionym stanie prawnym i faktycznym, nie ma podstaw prawnych do zmiany zasad określania usługi weterynaryjnej. Nie ma też obowiązku wymieniania na paragonie osobno każdego *„bezpośrednio zastosowanego u zwierzęcia przez lekarza weterynarii produktu leczniczego weterynaryjnego lub produktu leczniczego”*.

Na marginesie powyższych rozważań wskazać należy, iż w wyjaśnieniu Ministra Finansów wątpliwości interpretacyjnych w zakresie przedmiotowych norm z dnia 9 sierpnia 2013 r. skierowanym przez



Podsekretarza Stanu Macieja Grabowskiego do Dyrektorów Izb Skarbowych Urzędów Kontroli Skarbowej zwrócono się z prośbą aby „w początkowym okresie, w przypadku stwierdzenia, że podatnicy stosują nadal zamiast nowych „stare” zasady dotyczące nazw towarów i usług na paragonach niezapewniających jednoznacznej identyfikacji towarów i usług ale praktyka ta nie doprowadziła do narażenia podatku na uszczuplenia, **ograniczać działania podległych organów przede wszystkim do wskazywania podatnikom na konieczność zapewnienia stosowania nowych zasad określonych w rozporządzeniu**”.

Sporządzili

r. pr. Paweł Mazur

dr n. praw. Michał Rudy

Kancelaria Prawna RESULT Witkowski Woźniak Mazur i Wspólnicy

Spółka Komandytowa

ul. Wiśniowa 38

02-520 Warszawa

tel. kom. +48 50 60 66 723

e-mail: [m.rudy@kancelaria-result.pl](mailto:m.rudy@kancelaria-result.pl)

strona www: [www.prawoweterynaryjne.pl](http://www.prawoweterynaryjne.pl)

Warszawa, 27 sierpnia 2013 r.