



PREZES
NACZELNEJ RADY LEKARSKIEJ

Maciej Hamankiewicz

NRL/ZRP/MK/243-1/ 710 /2013

Warszawa, dnia 18 kwietnia 2013 r.

Pan

Jacek Rostowski

Minister Finansów

Szanowny Panie Ministrze

w imieniu samorządu lekarskiego zwracam się z prośbą o wydanie z urzędu przez Ministra Finansów interpretacji ogólnej prawa podatkowego dotyczącej § 8 ust. 1 pkt. 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. 2013, nr 363) i odpowiedź na pytanie jak szczegółowe dane identyfikujące usługę powinien wpisać na paragonie fiskalnym lekarz lub lekarz dentysta prowadzący działalność leczniczą.

Znaczna część lekarzy i lekarzy dentystów wykonuje zawód w formie indywidualnej lub grupowej praktyki lekarskiej. Liczba zarejestrowanych przez izby lekarskie praktyk lekarskich i dentystycznych przekracza 100 tysięcy. Należy zważyć, że obecnie usługi świadczone przez lekarzy i lekarzy dentystów nie są objęte zwolnieniem od obowiązku prowadzenia rejestracji obrotu za pomocą kas rejestrujących, dlatego lekarze prowadzący praktyki, którzy osiągnęli poziom obrotu ustalony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 listopada 2012 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących

Naczelna Izba Lekarska, ul. Jana Sobieskiego 110, 00-764 Warszawa

tel. 559 13 30, fax 559 13 33

e-mail: prezes@hipokrates.org

(Dz.U. 2012, poz. 1382) obowiązani są zakupić kasę fiskalną i rejestrować obrót za jej pomocą.

Dotychczas kwestię paragonów fiskalnych regulowało rozporządzenie Ministra Finansów dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące oraz warunków ich stosowania (Dz.U. 2008, nr 212, poz. 1338). Rozporządzenie to straciło moc 1 kwietnia 2013 r. Zgodnie z § 5 ust. 1 pkt. 6 rozporządzenia paragon fiskalny drukowany przez kasę musiał zawierać następujące informacje:

- a) imię i nazwisko lub nazwę podatnika, adres punktu sprzedaży, a dla sprzedaży prowadzonej w miejscach niestałych - adres siedziby lub miejsca zamieszkania podatnika,
- b) numer identyfikacji podatkowej podatnika (NIP),
- c) numer kolejny wydruku,
- d) datę i czas (godzinę i minutę) sprzedaży,
- e) nazwę towaru lub usługi i ewentualnie opis towaru lub usługi stanowiący rozwinięcie tej nazwy,
- f) cenę jednostkową towaru lub usługi,
- g) ilość i wartość sprzedaży,
- h) wartość sprzedaży i kwoty podatku według poszczególnych stawek podatku,
- i) wartość sprzedaży zwolnionej od podatku,
- j) łączną kwotę podatku,
- k) łączną kwotę należności,
- l) kolejny numer paragonu fiskalnego,
- m) kolejny numer kasy i oznaczenie kasjera - przy więcej niż jednym stanowisku kasowym,
- n) logo fiskalne oraz numer unikatowy kasy,
- o) oznaczenie waluty , w której dokonywana jest rejestracja sprzedaży;

Na tle rozporządzenia z 28 listopada 2008 roku Minister Finansów – Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji podatkowej z dnia 10 maja 2011 r. IBPP4/443-200/11/MN, wyjaśnił, że „wprawdzie przepisy prawa podatkowego nie definiują pojęcia nazwy usługi oraz nie określają źródła stosowania nazw towarów, jednakże przez nazwę towaru lub usługi należy rozumieć zgodnie ze Słownikiem

Języka Polskiego PWN nazwę jednostkową, tj. nazwę mającą tylko jeden desygnat. Oznacza to, że stosowana na paragonie fiskalnym nazwa winna być przypisana sprzedawanemu towarowi lub świadczonej usłudze i jednoznacznie je identyfikować. Nazwa towaru lub usługi powinna być tak skonstruowana, aby można było na jej podstawie dokładnie określić indywidualnie zakupiony towar lub usługę”.

W przywołanej powyżej interpretacji podatkowej czytamy, że „nazwa usługi (towaru) na paragonie musi być tak skonstruowana, aby można było na tej podstawie w połączeniu z ceną dokładnie określić jaki został zakupiony towar czy usługa. Dopiero powyższe skutecznie zagwarantuje konsumentowi prawo do otrzymania dowodu nabycia towarów lub usług z uwidocznioną kwotą podatku oraz możliwość kontroli przez klienta czynności dotyczących prawidłowego ewidencjonowania transakcji i wystawienia dowodu potwierdzającego jej wykonanie”.

W rezultacie Izba Skarbowa w Katowicach przyjęła, że dostateczną identyfikacją usługi medycznej udzielanej przez lekarza dentystę jest wskazanie na paragonie fiskalnym takich określeń jak: „usługa stomatologii leczniczej” w odniesieniu do usług zwolnionych od podatku VAT oraz np. „usługa stomatologii kosmetycznej” dla usług opodatkowanych podatkiem VAT”.

Pod rządami obowiązujących do dnia 1 kwietnia 2013 r. przepisów Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji podatkowej z dnia 4 maja 2011 r. ITPP1/443-541/11/AJ , wskazał, że prawidłowe jest ewidencjonowanie sprzedaży za pośrednictwem kasy fiskalnej poprzez określenie każdej wykonanej usługi stomatologicznej niezależnie od jej rodzaju i wartości, jako usługi stomatologicznej. Podstawą tej interpretacji było jednak założenie, że podatnik (w tym wypadku lekarz dentysta) prowadzi wyłącznie działalność zwolnioną od podatku VAT.

Naczelna Izba Lekarska przyjmuje, że pod rządami przepisów obowiązujących do dnia 1 kwietnia 2013 r. ugruntowane było stanowisko, iż w przypadku usług świadczonych przez lekarzy i lekarzy dentystów wystarczające było wpisanie na paragonie fiskalnym jedynie informacji, że udzielono usługi medycznej wraz z dodatkowym oznaczeniem pozwalającym odróżnić usługi medyczne zwolnione od VAT od usług opodatkowanych podatkiem VAT. Wykładnia taka jest zgodna z funkcją przepisów wprowadzających obowiązek posiadania kas, których celem jest

ewidencjonowanie obrotu i prawidłowe określenie kwot podatku, a nie szczegółowa inwentaryzacja świadczonych usług.

Z dniem 1 kwietnia 2013 r. weszło w życie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. 2013, nr 363), którego wykładnia budzi wątpliwości samorządu lekarskiego. Treści paragonu fiskalnego poświęcony jest § 8 ust. 1 rozporządzenia z 14 marca 2013 r., w którym zapisano, że paragon fiskalny musi zawierać co najmniej:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę podatnika, adres punktu sprzedaży, a dla sprzedaży prowadzonej w miejscach niestałych - adres siedziby lub miejsca zamieszkania podatnika;
- 2) numer identyfikacji podatkowej podatnika (NIP);
- 3) numer kolejny wydruku;
- 4) datę oraz godzinę i minutę sprzedaży;
- 5) oznaczenie „PARAGON FISKALNY”;
- 6) nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację;
- 7) cenę jednostkową towaru lub usługi;
- 8) ilość i wartość sumaryczną sprzedaży danego towaru lub usługi z oznaczeniem literowym przypisanej stawki podatku;
- 9) wartość rabatów lub narzutów, o ile występują;
- 10) wartość sprzedaży brutto i kwoty podatku według poszczególnych stawek podatku po uwzględnieniu rabatów lub na rzutów;
- 11) wartość sprzedaży zwolnionej od podatku;
- 12) łączną kwotę podatku;
- 13) łączną kwotę sprzedaży brutto;
- 14) oznaczenie waluty, w której rejestrowana jest sprzedaż, przynajmniej przy łącznej kwocie sprzedaży brutto;
- 15) kolejny numer paragonu fiskalnego;
- 16) numer kasy i oznaczenie kasjera - przy więcej niż jednym stanowisku kasowym;
- 17) numer identyfikacji podatkowej nabywcy (NIP nabywcy) - na żądanie nabywcy;
- 18) logo fiskalne i numer unikatowy kasy.

Wprowadzenie zapisu, że paragon fiskalny ma jednoznacznie identyfikować usługę rodzi pewne wątpliwości interpretacyjne. Pojawiają się głosy, że takie brzmienie przepisu będzie skutkowało koniecznością dokonywania przez lekarza czy lekarza dentystę szczegółowego opisu wykonanych procedur medycznych.

W ocenie samorządu zawodowego lekarzy wystarczające, także pod rządami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących, jest zamieszczenie w paragonie fiskalnym jedynie takiej nazwy usługi, która pozwoli wyodrębnić usługi zwolnione od podatku VAT (tj. usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia) od usług medycznych objętych podatkiem VAT. Za przyjęciem takiej interpretacji przemawiają następujące względy:

Użyte w poprzednim rozporządzeniu określenie wskazujące, że paragon fiskalny ma obowiązkowo zawierać nazwę towaru czy usługi był analizowany przez Dyrektorów Izby Skarbowych uprawnionych do wydawania indywidualnych interpretacji podatkowych i w interpretacjach tych posłużono się słownikową definicją słowa „nazwa” z której wynika, że nazwa to oznaczenie, które jednoznacznie indywidualizuje przedmiot czy usługę. Obecnie w treści rozporządzenia z dnia 14 marca 2013 r. dokonano zatem jedynie przepisania elementu definicji słowa „nazwa” do treści rozporządzenia. W rezultacie zapis rozporządzenia Ministra Finansów z 14 marca 2013 r., stanowiący, iż paragon fiskalny ma jednoznacznie identyfikować usługę nie różni się w warstwie znaczeniowej od poprzednio obowiązującego zapisu, że paragon fiskalny ma zawierać nazwę usługi.

Należy również podkreślić, że dla pacjenta korzystającego z usług lekarza czy lekarza dentysty paragon fiskalny nie jest jedynym dowodem potwierdzającym zakup u lekarza określonej usługi. Każdy lekarz i lekarz dentysta ma bowiem obowiązek prowadzenia dokumentacji medycznej zawierającej szczegółowy zapis wykonanych procedur. Zgodnie z przepisami ustawy o prawach pacjenta i Rzeczniku Praw Pacjenta sporządzona przez lekarza dokumentacja medyczna jest dla pacjenta w pełni dostępna. Obowiązek prowadzenia szczegółowej dokumentacji medycznej wyklucza potrzebę „ochrony” pacjenta za pomocą paragonu fiskalnego, który zawierałby szczegółowy opis wykonanych procedur medycznych.

O tym jak dalece szczegółową treść należy umieszczać w paragonie fiskalnym powinny decydować zapisy ustawy o podatku od towarów i usług, które określają w jakim celu prowadzi się ewidencjonowanie obrotu za pomocą kas fiskalnych i jak szeroką delegację ustawa dała Ministrowi Finansów do uregulowania zasad ewidencjonowania obrotu za pomocą kas fiskalnych. Upoważnienie dla Ministra Finansów zostało zamieszczone w art. 111 ust. 7a ustawy o podatku od towarów i usług, który stanowi, że Minister określi sposób prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, uwzględniając potrzebę właściwego ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących oraz potrzebę przeciwdziałania nieewidencjonowaniu obrotu, jak również zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku. Kryteria, które zostały wymienione w art. 111 ust. 7a ustawy przemawiają za tym, że zadaniem kasy ma być prawidłowe ewidencjonowanie obrotu dla celów podatku VAT, a nie nakładanie na podatników obowiązku drobiazgowego dokumentowania na paragonie fiskalnym szczegółów wykonanej usługi.

Naczelna Rada Lekarska zwraca również uwagę, że szczegółowe opisywanie na paragonie fiskalnym usług wykonanych w ramach prowadzonej praktyki lekarskiej rodzi poważne zastrzeżenia ze względu na obowiązek zachowania przez lekarza tajemnicy lekarskiej (art. 40 ustawy o zawodach lekarza i lekarza dentysty). Zamieszczenie na paragonie szczegółowego wyliczenia wykonanych procedur mogłoby narazić pacjenta na ujawnienie tajemnicy lekarskiej osobom nieuprawnionym.

Wobec powyższego w ocenie samorządu lekarskiego wystarczające jest wpisanie na paragonie fiskalnym nazwy: „usługa medyczna” (w przypadku dentysty „usługa stomatologiczna”) z dodatkowym oznaczeniem czy jest to usługa zwolniona od VAT jako służąca profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, czy też jest to usługa objęta podatkiem VAT.

Przekazując powyższe uwagi proszę o zajęcie stanowiska w powyższej sprawie. Wydanie przez Ministra Finansów interpretacji tego przepisu jest niezwykle potrzebne aby uniknąć rozbieżnego stosowania przepisów przez różne organy podatkowe. Przepisy rozporządzenia z dnia 14 marca 2013 r. obowiązują na tyle krótko, że nie jest jeszcze znana linia orzecznicza organów podatkowych w tej sprawie, niemniej jednak z uwagi na fakt, że liczba zarejestrowanych praktyk

lekarskich i dentystycznych przekroczyła 100 tysięcy problem wydaje się doniosły, a ryzyko przyjęcia przez organy podatkowe w różnych częściach kraju odmiennej wykładni przepisu - znaczne.

Naczelna Izba Lekarska jako jednostka samorządu zawodowego lekarzy reprezentująca indywidualne i zbiorowe interesy zrzeszonych członków uważa, że przy zmianie przepisów, która może budzić poważne wątpliwości interpretacyjne, konieczne jest wydanie interpretacji, która pozwoliłaby lekarzom prawidłowo ewidencjonować obrót i nie ponosić ryzyka rozbieżnych interpretacji organów podatkowych w poszczególnych regionach kraju.

 *Maciej Hamankiewicz*
PREZES
Naczelnej Rady Lekarskiej

Maciej Hamankiewicz