

Opinia nr 8/2015

**Rady Konsultacyjnej Prawa Podatkowego z dnia 20 sierpnia 2015 r.
w sprawie Propozycji Zespołu ds. podatków pośrednich Rady Konsultacyjnej Prawa
Podatkowego dotyczących rozwiązań ograniczających możliwość popełniania oszustw
VAT.**

Rada Konsultacyjna Prawa Podatkowego aprobuje Propozycje Zespołu ds. podatków pośrednich Rady Konsultacyjnej Prawa Podatkowego dotyczące rozwiązań ograniczających możliwość popełniania oszustw VAT.

Przewodniczący Rady Konsultacyjnej Prawa Podatkowego

(-) prof. dr hab. Bogumił Brzeziński

Załącznik Nr 1: Propozycje Zespołu ds. podatków pośrednich Rady Konsultacyjnej Prawa Podatkowego dotyczące rozwiązań ograniczających możliwość popełniania oszustw VAT.

Załącznik nr 1

do opinii Rady Konsultacyjnej Prawa Podatkowego

8/2015

Propozycje Zespołu ds. Podatków Pośrednich dotyczące rozwiązań
ograniczających możliwość popełniania oszustw VAT

Warszawa 3 czerwca 2015 r.

1. Wstęp

Niniejsze opracowanie ma na celu przedstawienie wybranych rozwiązań, które pozwoliłyby na skuteczniejsze ograniczenie możliwości dokonywania oszustw w podatku VAT. Zwalczanie oszustw powinno mieć charakter kompleksowy i obejmować oprócz rozwiązań legislacyjnych również m.in. aspekty związane z funkcjonowaniem administracji podatkowej (oraz jej współpracy z innymi organami państwa) a także odpowiednich narzędzi wspomagających działania administracji (np. odpowiednie systemy IT). W ramach tego opracowania przedstawimy również naszą ocenę dotyczącą funkcjonowania obecnie przyjętych rozwiązań legislacyjnych mających na celu zwalczanie oszustw VAT (odwrotne obciążenie, solidarna odpowiedzialność) oraz ogólną ocenę funkcjonowania państwa w zakresie zwalczania oszustw VAT.

2. Ocena obecnie funkcjonujących rozwiązań legislacyjnych mających na celu zwalczanie oszustw VAT

Najważniejszymi rozwiązaniami legislacyjnymi mającymi na celu zwalczanie oszustw VAT, które stosowane są obecnie to mechanizm odwrotnego obciążenia oraz tzw. solidarnej odpowiedzialności nabywcy.

a) odwrotne obciążenie

Rozwiązanie to można uznać za dosyć skuteczne narzędzie walki z oszustwami polegającymi na wyłudzeniu podatku VAT. Ma ono jednak charakter jedynie doraźny i nie rozwiązuje problemu oszustw w sposób systemowy. Po wprowadzeniu odwrotnego obciążenia na dany towar lub usługę podmioty zajmujące się wyłudzeniami VAT przenoszą działalność na inne towary i usługi nieobjęte odwrotnym obciążeniem i kontynuują oszukańczy proceder. Dodatkowo, wprowadzenie odwrotnego obciążenia przesunęło ryzyko wyłudzeń na inny etap obrotu, w tym etap sprzedaży detalicznej.

Odwrotne obciążenie jest mechanizmem sprzecznym z podstawowymi zasadami funkcjonowania VAT w szczególności nie ma w takim przypadku racji bytu wzajemna kontrola pomiędzy kontrahentami na różnych etapach łańcucha transakcji (w przypadku „zwykłych” transakcji nabywca zainteresowany jest otrzymaniem faktury z podatkiem VAT). Dodatkowo, rozwiązanie to przesunęło kontrolę na ostatni etap obrotu (lub etap, w którym dochodzi do zmiany przedmiotu świadczenia), co w oczywisty sposób zwiększa liczbę podmiotów, których rozliczenia powinny podlegać weryfikacji.

Nasza ocena:

Stosowanie tego mechanizmu uzasadnione jest do czasu wprowadzenia nowych rozwiązań, które w sposób systemowy ograniczyłyby skalę oszustw. Poza sytuacjami wyjątkowymi nie należy rozszerzać odwrotnego obciążenia na inne towary czy usługi.

b) Odpowiedzialność solidarna

Rozwiązanie to ma na celu po pierwsze zniechęcenie potencjalnych nabywców do nabywania towarów w przypadkach zwiększonego ryzyka uwikłania się w transakcję stanowiącą

oszustwo podatkowe (popelniane przez zbywcę). Po drugie służy do zrekompensowania Skarbowi Państwa strat spowodowanych przez oszustów (nabywcy, którzy nie wykazali się należyłą starannością w celu uniknięcia uwikłania w transakcje wykorzystywaną do oszustwa podatkowego lub działający w złej wierze ponoszą finansową odpowiedzialność za działania podmiotów dopuszczających się oszustw VAT).

Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości UE (dalej „TS”) państwa członkowskie wprowadzając mechanizm solidarnej odpowiedzialności muszą przestrzegać zasad ogólnych prawa unijnego (w szczególności zasady pewności prawa i proporcjonalności)¹. Troska o zapewnienie efektywności zasady pewności prawnej spowodowała wprowadzenie domniemania działania w dobrej wierze w przypadku nabywania towarów objętych mechanizmem solidarnej odpowiedzialności od podmiotów wymienionych w wykazie prowadzonym przez Ministra Finansów. Warunkiem uwzględnienia dostawców w tym wykazie jest złożenie kaucji gwarancyjnej w odpowiedniej wysokości i formie. Rozwiązanie to jest w praktyce wykorzystywane przez oszustów podatkowych, którzy składają kaucję i uzyskują w ten sposób status „podmiotu zaufanego”. Zyski z oszukańczego procederu często istotnie przekraczają wartość wpłaconej kaucji. W niektórych przypadkach możliwe jest również odzyskanie przez oszustów kaucji po dokonaniu oszustwa VAT (gdy organy podatkowe nie wszczęły jeszcze postępowań kontrolnych lub podatkowych związanych z dostawami zabezpieczonymi kaucją gwarancyjną). Rozwiązanie to powoduje więc, że efektywność mechanizmu solidarnej odpowiedzialności w zwalczaniu oszustw VAT jest ograniczona. W ustawie z 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (która wchodzi w życie zasadniczo 1 lipca 2015 r.) przewidziane jest wprowadzenie podniesienie wysokości kaucji gwarancyjnych jednakże rozwiązanie to raczej nie usunie wspomnianych powyżej problemów z efektywnością omawianego mechanizmu w walce z oszustwami VAT. Poza tym rozwiązaniem tym obecnie objęte są podmioty dokonujące obrotu niewielką grupą towarów, daleko mniejszą niż grupa będąca obecnie wykorzystywana do wyłudzenia podatku VAT.

Nasza ocena:

Naszym zdaniem zarówno w kształcie obecnym jak i uwzględniającym zmiany wynikające z nowelizacji ustawy o VAT, które mają wejść w życie od 1 lipca 2015 r. mechanizm solidarnej odpowiedzialności nie stanowi zbyt efektywnego narzędzia zwalczania oszustw VAT. Podstawową jego wadą w tym względzie jest możliwość korzystania przez oszustów VAT z udogodnień wynikających z wpisania do wykazu prowadzonego przez Ministra Finansów.

3. Ocena skuteczności dotychczas stosowanych działań zwalczających oszustwa VAT

Biorąc pod uwagę skalę oszustw VAT oraz dynamikę wzrostu oszukańczych procedurów dotyczących VAT należy uznać, że dotychczas stosowane metody zwalczania oszustw są daleko niewystarczające. Choć zgodnie z dostępnymi szacunkami², wysokość luki podatkowej obniżyła się w 2014 r. do 42 mld zł, to wciąż jest to kwota niesłychanie wysoka. W ciągu ostatnich lat wysokość luki zwiększyła się kilkukrotnie.

¹ Tak w wyroku z 11 marca 2006 r. w sprawie C-384/04 Federation of Technological Industries i in.

² Na podstawie wyliczeń PwC

Jak wspomniano powyżej, obecnie stosowane rozwiązania legislacyjne nie są wystarczające do skutecznej ochrony przed oszustwami VAT.

Również efektywność działania organów państwa jest problematyczna. Z jednej strony wynika to z kwestii organizacyjnych (m.in. brak wystarczającej współpracy pomiędzy organami ścigania, prokuraturą oraz organami podatkowymi i skarbowymi, brak wystarczającej specjalizacji organów podatkowych) z drugiej strony widać brak skutecznych narzędzi (w szczególności informatycznych, tworzeniu i dostępu do baz danych) wspomagających identyfikację oszustw VAT. W rezultacie oszustwa wykrywane są na ogół z opóźnieniem. W takim przypadku znacznie ograniczona jest realna możliwość zidentyfikowania oszustów oraz odzyskania wyłudzonych kwot podatku VAT (oszuści skutecznie znikają, pozostają osoby działające jako „słupy” - na ogół są to osoby nieposiadające majątku). W rezultacie działania organów podatkowych i skarbowych koncentrują się na minimalizowaniu strat Skarbu Państwa poprzez kwestionowanie prawa do odliczenia VAT od podatników na ogół nieświadomie uwikłanych w transakcje oszukańcze. Tymczasem możliwość skutecznego zabezpieczenia się podatników przed uwikłaniem w transakcje dokonywane przez „profesjonalnych” oszustów jest bardzo trudne. Zdecydowanie, to po stronie państwa (które posiada odpowiednie uprawnienia oraz struktury organizacyjne) powinien spoczywać główny ciężar walki z oszustami zaś podatnicy są w tej walce „sojusznikami” o ograniczonych możliwościach działania. Zatem należy uznać, że także w tym zakresie działania państwa pozostają wysoce nieskuteczne.

4. Proponowane rozwiązania systemowe mające na celu ograniczenie oszustw VAT

Podstawową przyczyną występowania zjawiska wyłudzenia podatku VAT jest sposób rozliczania transakcji towarowych pomiędzy państwami członkowskimi UE. Opodatkowanie nabycia towarów przewożonych z innego kraju UE jako wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oznacza dla nabywcy posiadanie towarów, z którymi nie wiąże się konieczność zapłaty kontrahentowi ceny zawierającej podatek VAT i dla jego odzyskania odliczenia poprzez deklarację. To stwarza pokusę wyłudzenia podatku VAT na kolejnej transakcji krajowej. Najbardziej skutecznym sposobem eliminacji tego rodzaju patologii byłaby zmiana zasad opodatkowywania towarowych transakcji wewnątrzunijnych. To zaś wymagałoby zmiany Dyrektywy 2006/112 i zgody wszystkich państw członkowskich. Z tego względu niniejsze opracowanie nie odnosi się w żaden sposób do możliwych rozwiązań w tym zakresie (są one przedmiotem analizy innego gremium na szczeblu Unii Europejskiej).

a) Centralna ewidencja faktur i rejestrów VAT

Propozycja ta zakłada stworzenie centralnego rejestru faktur i rejestru VAT (dalej „System”). Podatnicy (za wyjątkiem podatników zwolnionych z VAT na podstawie art. 113 ustawy o VAT) generowałiby faktury w Systemie lub rejestrowali w nim faktury wystawione poza Systemem. Faktury trafiałyby w ramach Systemu do nabywców. Dzięki temu w Systemie rejestrowane byłyby wszystkie faktury zawierające podatek VAT (które można organizować w formie rejestru sprzedaży jak i zakupu dotyczące opodatkowanej VAT sprzedaży krajowej i zakupów krajowych). Po uzupełnieniu o dane spoza Systemu (faktury zagraniczne, dokumenty importowe, raporty z kas fiskalnych etc.) podatnicy mogliby generować w Systemie również deklaracje VAT. Dzięki zagregowaniu w ramach jednego Systemu informacji o wszystkich fakturach możliwe byłoby korzystanie z automatycznych, zaawansowanych narzędzi informatycznych pozwalających na identyfikację wszelkich potencjalnych anomalii czy nieprawidłowości. Informacje uzyskiwane z Systemu na bieżąco umożliwiałyby organom państwa podjęcie natychmiastowych działań skierowanych

przeciwko oszustwom oraz np. zablokowanie zwrotu VAT, wyrejestrowanie, zainicjowanie kontroli, blokada kont bankowych. Dane z Systemu mogłyby stanowić cenne źródło do oceny przez organy podatkowe rzetelności podatnika.

Skuteczność Systemu zwiększyłaby się znacznie, gdyby miał on również stały dostęp do systemu bankowego (przelewy, transakcje za pomocą kart płatniczych). Analiza (dokonywana na bieżąco, zasadniczo w sposób zautomatyzowany) operacji na rachunkach firmowych byłaby bardzo cennym źródłem informacji o działaniach mających na celu oszustwa podatkowe. Konieczne byłoby równoległe wprowadzenie rozwiązania opisanego w punkcie e) czyli istnienia solidarnej odpowiedzialności nabywcy w przypadku zapłaty na konto inne niż zgłoszone przez sprzedawcę dla celów podatkowych (wskazane w dostępnej bazie danych kont podatników VAT).

System mógłby stanowić element portalu komunikacyjnego pomiędzy organami podatkowymi a podatnikami (co przyspieszyłoby oraz ograniczyło koszty komunikacji pomiędzy organami a podatnikami), nad którym trwają obecnie prace. Za pośrednictwem Systemu mogłyby być doręczane decyzje czy interpretacje a także składane odwołania, wnioski etc.

Naszym zdaniem System byłby bardzo skutecznym narzędziem wspierającym zwalczanie oszustw VAT. Organy wyposażone w takie narzędzia mogłyby również w sposób bardziej sprawny weryfikować np. zasadność zwrotu VAT a przez to skrócić termin na jego zwrotu.

Korzyści Systemu:

- Możliwość identyfikacji w czasie rzeczywistym nieprawidłowości dzięki czemu powinna znacznie poprawić się skuteczność identyfikacji i zwalczania oszustów,
- Zwiększenie efektywności organów podatkowych (a także np. organów ścigania),
- Związane z powyższym istotne ograniczenie skali oszustw VAT,
- Obniżenie kosztów administracyjnych zarówno dla organów (koszty korespondencji z podatnikami – poczta, papier, wydruk) jak i podatników (powszechne fakturowanie elektroniczne, korespondencja z organami w formie elektronicznej),
- Zniechęcanie oszustów z innych państw do prowadzenie działalności na terytorium kraju (wybór państw o mniejszej skuteczności w zwalczaniu oszustw),
- Pozytywny wpływ na sytuację konkurencyjną (ograniczenie destruktywnej roli oszustów związanej z nieuczciwą konkurencją),
- Skuteczniejsze i szybsze kontrole prawidłowości rozliczeń dokonywanych przez podatników,
- Ze względu na możliwy bieżący nadzór organów podatkowych nad rozliczeniami podatników, ogólny wzrost dyscypliny przestrzegania przepisów,

- Możliwe przyspieszenie terminów dokonywania zwrotów VAT (zdecydowanie rekomendowane – dzięki temu korzyści z funkcjonowania Systemu zostaną w większym stopniu dostrzeżone przez Podatników).
- W średniej perspektywie czasowej możliwe obniżenie stawek VAT. Jeden punkt procentowy stawki zasadniczej to ok. 5 mld złotych wpływów budżetowych. Istotne ograniczenie oszustw podatkowych, które powinno być możliwe po wprowadzeniu Systemu uzasadniałoby obniżkę stawek podatku.

Koszty Systemu:

- Koszt stworzenia i funkcjonowania Systemu, koszt organizacji i szkoleń organów administracji pracujących w oparciu o System,
- Koszty po stronie podatników (modyfikacja procesów związanych z wystawianiem faktur i sporządzaniem rejestrów i deklaracji VAT, dodatkowa praca związana z koniecznością rejestrowania faktur),
- w przypadku drobnych przedsiębiorców (w szczególności tych, którzy nie mogą korzystać ze zwolnienia na podstawie art. 113 ustawy o VAT) pewna bariera finansowa i techniczna związana z koniecznością informatyzacji (istnieją w tym zakresie pewne możliwości ograniczenia tego efektu – np. poprzez możliwość odliczenia kosztu zakupu komputera od podatku VAT na zasadach analogicznych jak w przypadku zakupu kas fiskalnych).

Naszym zdaniem wprowadzenie tego typu systemu jest nieodzowne w przyszłości. Stanowi też fundamentalne narzędzie w walce z oszustwami VAT.

W załączeniu informacja o obowiązującym od 2014 r. systemie walki z wyłudzeniami podatku VAT, którego częścią jest omawiane powyżej rozwiązanie, przyjęte przez Portugalię.

b) rozdzielenie płatności VAT

Rozdzielenie płatności VAT (split payment), w ostatnim czasie często postulowane, polega na podziale płatności przez nabywcę w taki sposób, że kwota VAT przelewana jest na specjalne konto podatnika będące w dyspozycji organów podatkowych (zwolnienie kwot tam zgromadzonych dokonywane jest przez organ) czy też subkonto przypisane danemu podatnikowi w ramach rachunku organu podatkowego. Rozwiązanie to w dużym stopniu ogranicza możliwość wyłudzeń VAT (kontrola organów nad wpłaconymi kwotami podatku naliczonego). Mechanizm ten powinien być wprowadzony do rozliczeń B2B (w każdym przypadku, gdy wystawiona jest faktura z wykazaną kwotą VAT). Warunkiem funkcjonowania mechanizmu rozdzielenia płatności VAT jest wyeliminowanie rozliczeń gotówkowych między podatnikami. Wymagać to będzie współpracy z bankami / organizacjami płatniczymi (w przypadku płatności za pomocą kart płatniczych).

Nabywca powinien ponosić solidarną odpowiedzialność za zobowiązanie podatkowe sprzedawcy w odniesieniu do kwot podatku wynikających z danej transakcji jeśli dokona zapłaty bez zachowania zasady rozdzielenia płatności. System rozdzielenia płatności nie byłby obowiązkowy, lecz służyłby wyeliminowaniu odpowiedzialności solidarnej przez nabywcę.

W celu ograniczenia niekorzystnych skutków dla podatnika z punktu widzenia przepływów finansowych konieczne jest:

1. Funkcjonowanie systemu rozdzielenia płatności w oparciu o konta podatników (dalej „Konta VAT”), które pozwalałyby podatnikom dokonywać przelewów pomiędzy Kontami VAT (aby dokonywać zapłaty podatku VAT od zakupów dokonanych przez podatników), natomiast dokonywanie przelewu na „zwykły” rachunek podatnika możliwe byłoby dopiero po zwolnieniu środków zgromadzonych na koncie przez organ podatkowy.
2. Skrócenie terminów na zwrot nadwyżki podatku naliczonego.

W opcji tej zarówno osoba zobowiązana do zapłaty podatku jak i zasady dotyczące obowiązku podatkowego nie zmieniłyby się w porównaniu do obecnie stosowanych rozwiązań.

Naszym zdaniem warto wprowadzić rozdzielenie płatności w transakcji pomiędzy podatnikami w wybranej branży, w której skala zjawiska wydaje się być największa (tj. w obrocie paliwowym). Ewentualnie, po wprowadzeniu rozdzielenia płatności w sektorze paliwowym, można byłoby rozważyć jego implementację w innych, szczególnie zagrożonych branżach, gdyby rozwiązanie to okazało się skuteczne w ograniczaniu oszustw.

c) ograniczenie płatności gotówkowych

Zasadnicza część transakcji tworzących lukę VAT (zarówno dotycząca wyłudzeń jak i zwykłego uchylania się od podatku) dokonywana jest w przy zastosowaniu rozliczeń gotówkowych. Wyeliminowanie rozliczeń gotówkowych w transakcjach pomiędzy podatnikami VAT oraz ograniczenie możliwości stosowania rozliczeń gotówkowych w obrocie konsumenckim oraz innym niż gospodarczy powinno w istotny sposób ograniczyć możliwość dokonywania oszustw podatkowych (również w podatkach dochodowych czy podatku od czynności cywilnoprawnych). Obecnie w niektórych państwach UE obowiązują limity kwotowe dotyczące płatności gotówkowych (Francja, Włochy, Belgia, Słowacja, Czechy, Grecja), niektóre państwa UE rozważają takie rozwiązanie (np. Litwa). Pojawiają się propozycje istotnego obniżenia limitu kwotowego do wysokości kilkudziesięciu euro.

Opcja ta wymaga, aby praktycznie całe społeczeństwo korzystało z usług bankowych. Ze strony Państwa, oprócz szerokiej kampanii edukacyjnej, wymagane byłoby prawdopodobnie rozbudowanie elektronicznego systemu płatniczego (aby koszty transakcyjne były niskie) wykorzystującego do celów weryfikacji cechy biometryczne (np. linie papilarne). Skala i koszty przedsięwzięcia byłyby znaczne. Jednak dzięki temu rozwiązaniu skala oszustw podatkowych (a także szara strefa) zostałaby znacznie ograniczona. W tym przypadku również należy założyć solidarną odpowiedzialność nabywcy za zobowiązania podatkowe sprzedawcy w przypadku zapłaty gotówką wbrew przyjętym przepisom.

d) Wyłączenie możliwości rejestracji VAT za pośrednictwem pełnomocników oraz zdalnie

Osoby wykorzystywane jako „słupy” firmujące działalność gospodarczą czy będące członkami zarządu spółek powołanych przez oszustów to często osoby uzależnione od alkoholu, narkotyków, zdarzają się też np. pacjenci hospicjów, czy inne osoby o trudnej sytuacji majątkowej, które kuszone są „łatwymi pieniędzmi”. Możliwość wykorzystywania

„słupów” naszym zdaniem byłaby znacznie ograniczona, gdyby dla celów rejestracji VAT konieczne było spotkanie w urzędzie skarbowym osób, które chcą rozpocząć działalność gospodarczą lub członków zarządu spółki (podobnie w przypadku aktualizacji, gdy zmienia się wszyscy członkowie zarządu). Naczelnik powinien mieć możliwość odmowy zarejestrowania dla celów VAT w drodze postanowienia (na które służyłoby zażalenie) w przypadku, gdyby uznał, że zachodzi wysokie ryzyko wykorzystania rejestracji VAT do celów oszukańczych. Zdecydowana większość potencjalnych słupów nie byłaby w stanie przejść takiej weryfikacji dokonanej przez Naczelnika urzędu skarbowego lub zdając sobie sprawę z konieczności spotkania w urzędzie skarbowym nie podjęłaby się pełnienia roli słupa. Konieczne byłoby wyeliminowanie możliwości rejestrowania dla celów VAT na odległość a także działanie za pośrednictwem pełnomocników. Jedynym wyjątkiem byłoby działanie za pośrednictwem przedstawiciela podatkowego (który ponosi solidarną odpowiedzialność za zobowiązanie podatkowe podatnika).

- e) Wyłączenie ryzyka kwestionowania prawa do odliczenia (lub odpowiedzialności solidarnej przy rozszerzeniu tego mechanizmu) w przypadku zapłaty na konto wskazane przez sprzedawcę w dokumentach rejestracyjnych

W wielu przypadkach płatności za towary wykorzystywane dla potrzeb wyłudzenia podatku VAT są dokonywane na konta zagraniczne, inne niż te wskazane w dokumentach rejestracyjnych. Uwolnienie nabywcy od ryzyka zakwestionowania odliczenia (lub od odpowiedzialności solidarnej) mogłoby następować w przypadku dokonywania płatności na konto wskazane przez podatnika w trakcie rejestracji dla potrzeb VAT. Wprowadzenie tego rozwiązania wymagałoby stworzenie bazy kont z możliwością weryfikowania numeru przez nabywcę. Dodatkowo dla wzmocnienia efektu rozwiązaniu temu powinna towarzyszyć przyznanie organom podatkowym możliwości wglądu do tych kont i dokonywanych na nich operacji.

- f) Wprowadzenie konieczności składania wyłącznie deklaracji w okresach miesięcznych

Przywrócenie konieczności składania deklaracji miesięcznych pozwoli organom podatkowym na wcześniejszą identyfikację nieprawidłowości i braku zapłaty podatku VAT. Działanie to powinno pozwolić na szybsze eliminowanie nieuczciwych podmiotów z rynku. Obecnie możliwość składania deklaracji kwartalnych powoduje, że nieuczciwy podmiot zyskuje w momencie rozpoczęcia działalności kilka miesięcy na dokonanie oszustwa bez ryzyka zainteresowanie ze strony organów podatkowych.

- g) Wprowadzenie obowiązku składania deklaracji w formie elektronicznej lub zróżnicowanie terminów składania deklaracji w zależności od formy (papierowa – wcześniej, elektroniczna – później)

Wprowadzenie obowiązku składania deklaracji w formie elektronicznej pozwoliłoby na szybsze identyfikowanie nieprawidłowości i braku zapłaty podatku VAT przez nieuczciwy podmiot – w momencie złożenia deklaracji. Alternatywnie można rozważyć pozostawienie obecnego mieszanego systemu (deklaracje papierowe i elektroniczne) przy jednoczesnym skróceniu terminów składania deklaracji papierowych i ewentualnie zapłaty podatku należnego.

- f) Koncesje na obrót paliwami z zagranicą

Z uwagi na fakt, że handel paliwami w szarej strefie powoduje największe uszczuplenia wpływów budżetowych w podatku od towarów i usług, należy rozważyć dodatkowe możliwości kontroli obejmujące podmioty zajmujące się sprowadzaniem ich z zagranicy i magazynowaniem. W tym wypadku zasadne jest połączenie możliwości wynikających z prawa energetycznego z kontrolą celną.

Wzrost szarej strefy w segmencie paliwowym związany był z wykorzystaniem braku właściwej weryfikacji i kontroli podmiotów na etapie wydawania koncesji uprawniających do prowadzenia działalności polegającej na obrocie paliwami ciekłymi. Z punktu widzenia poprawy skuteczności wykrywalności oszustw związanych z podatkiem od towarów i usług oraz egzekwowaniem jego ściągальności konieczna jest identyfikacja pierwszego podmiotu sprowadzającego paliwo do kraju w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego. Uwzględniając przepisy znowelizowanej w lipcu 2014 r. ustawy prawo energetyczne należy wskazać, że podmiot prowadzący działalność polegającą na sprowadzeniu paliwa ciekłego z zagranicy i następnie dokonujący jego odsprzedaży w kraju powinien posiadać nową koncesję na obrót paliwami z zagranicą (OPZ), których uzyskanie wymaga wniesienia kaucji zabezpieczającej w wysokości 10 mln PLN. Z obowiązku wniesienia ww. kaucji zwolnione zostały podmioty prowadzące działalność polegającą na obrocie z zagranicą gazem płynnym LPG. Zgodnie z danymi Urzędu Regulacji Energetyki obecnie wydano łącznie 77 koncesji OPZ, przy czym 58 podmiotów posiada koncesje wyłącznie w zakresie LPG. Oznacza to, że jedynie 19 podmiotów posiada ważne koncesje na obrót paliwami ciekłymi (poza LPG) z zagranicą. Pozostałe podmioty, które sprowadzają paliwa spoza kraju i następnie wprowadzają je do obrotu bez koncesji OPZ działają z naruszeniem ustawy prawo energetyczne i powinny podlegać sankcjom przewidzianym w przepisach.

W tym zakresie najważniejszym obszarem kontroli powinny być składy podatkowe. Należy wymagać aby każdy podmiot, który chce wyprowadzić produkt ze składu podatkowego, aby wprowadzić go do obrotu na terenie Polski powinien:

- a) posiadać koncesję na obrót paliwami z zagranicą (OPZ) w wypadku gdy nabył produkt znajdujący się w składzie podatkowym od podmiotu zagranicznego/polskiego bez podatku VAT (koncesje OPZ powinien posiadać podmiot objęty tzw. „reverse charge” w zakresie VAT);
- b) posiadać koncesję na obrót paliwami ciekłymi i wskazać posiadacza koncesji OPZ, który dokonał pierwszej sprzedaży z VAT w Polsce, jeżeli nabył produkt z zapłaconym VAT w składzie podatkowym.

Brak wskazania podmiotu posiadającego OPZ powinno stanowić uchybienie w zasadach prowadzenia składu podatkowego skutkujące zabezpieczeniem przez Urząd Celny i Skarbowy należności publiczno-prawnych od takiej transakcji na rachunku prowadzącego skład podatkowy lub stwierdzeniem naruszenia przepisów o prowadzeniu składu podatkowego co mogłoby spowodować cofnięcie pozwolenia na jego prowadzenie. Oświadczenie nieprawdy przez wyprowadzającego ze składu podatkowego powinno być ścigane w trybie karno-skarbowym.

Wyłudzenia VAT – podsumowanie systemu obowiązującego w Portugalii

1. **Wprowadzenie certyfikowanego oprogramowania do wystawiania faktur**
 - a. Określona kategoria podatników ma obowiązek wystawiania faktur za pomocą takiego oprogramowania;
 - b. Po wystawieniu faktury – brak możliwości dokonania zmian na dokumencie;
 - c. Każda faktura jest opatrzona specjalnym kodem;
2. **SAF-T**
 - a. Podsystem księgowy zbierający określone dane (numery faktur, ID klientów, ID dostawców, wartości transakcji);
 - b. Raz w miesiącu, podatnik ma obowiązek przesłać do organów podatkowych plik z tymi danymi;
 - c. Analizowane przez specjalny zespół;
3. Obowiązek przekazania **comiesięcznych zestawień wystawionych faktur** (rejestr VAT);
4. **Automatyczne raportowanie różnic między zestawieniem wystawionych faktur oraz złożonymi deklaracjami** – w przypadku różnic – brak możliwości otrzymania zwrotu do momentu korekty deklaracji;
5. Obowiązek przesyłania dokumentów transportowych (komunikacja o tym, co jest przedmiotem transportu, w jakiej ilości etc.) do organów podatkowych przed dokonaniem transportu – każdy transport ma nadany specjalny numer.