

L. dz. 115 /2017/LW

Warszawa, 27.07.2017

Sz. Pan**Paweł Gruza****Podsekretarz Stanu****w Ministerstwie Rozwoju i Finansów**

Szanowny Panie Ministrze,

w imieniu firm członkowskich Polskiej Organizacji Przemysłu i Handlu Naftowego pragnę podziękować za zaproszenie do konsultacji podatkowych w sprawie listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych w kontekście prawa do odliczenia podatku naliczonego.

W nawiązaniu do podjętej inicjatywy przedstawienia Ministerstwu Finansów propozycji rozwiązań mających na celu zabezpieczenie rzetelnych podatników VAT przed ewentualnymi negatywnymi konsekwencjami zawierania transakcji z podmiotami, które mogą być uznane za nieuczciwe, POPiHN pragnie zaprezentować swoją optykę osadzoną w codziennej praktyce gospodarczej.

Bez wątpienia pozytywnie należy przyjąć wszelkie działania legislacyjne wymierzone w nieuczciwe podmioty funkcjonujące w obrocie gospodarczym. Eliminowanie takich podmiotów przyczynia się generalnie do poprawy warunków konkurencyjności prowadzenia przedsiębiorstw przez uczciwych podatników. Niemniej jednak regulacje biorące na cel nieuczciwych podatników, mogą również rykoszetem uderzać w rzetelne podmioty.

Przykładem takiej normy prawnej jest m.in. art. 96 ust. 9a pkt 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221), który przewiduje wykreślenie z rejestru jako podatnik VAT, podatnika, który „prowadząc działalność gospodarczą wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że dostawcy lub nabywcy biorący udział pośrednio lub bezpośrednio w dostawie tego samego towaru lub usługi uczestniczą w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej”. Czytelna jest intencja ustawodawcy przyświecająca tej regulacji, jednak rodzi poważne obawy po stronie uczciwych podatników, którzy mogą również w sposób zupełnie nieświadomy znaleźć się łańcuchu dostaw, w którym w jednym z etapów działał nierzetelny podmiot.

Dla uczciwych podatników ryzyko wykreślenia go na takiej podstawie z grona podatników VAT czynnych wiąże się z licznymi negatywnymi konsekwencjami zarówno dla niego, jak również jego kontrahentów. Utrata statusu podatnika VAT czynnego oznacza automatyczny ostracyzm wśród zewnętrznych kontrahentów. Nikt bowiem nie chciałby ponosić ryzyka dokonywana nabyć od dostawców wykreślonych z rejestru podatników VAT czynnych, bo to z kolei oznaczałoby ryzyko zakwestionowania przez organy podatkowe prawa do odliczenia podatku naliczonego VAT

z faktur wystawionych przez taki podmiot. Co więcej, dla wykreślonego podatnika działającego w branży paliwowej równałoby się to z naruszeniem warunków składu podatkowego oraz naruszyłoby warunki posiadanych koncesji na obrót paliwami. W konsekwencji, kondycja takiego przedsiębiorstwa mogłaby być mocno nadszarpnięta, nawet w sytuacji, gdyby jednak organ podatkowy po pewnym czasie przywrócił z mocą wsteczną statusu podatnika VAT czynnego.

Zarysowany powyżej wpływ pochopnej decyzji organu podatkowego na funkcjonowanie przedsiębiorstwa wprowadza wśród uczciwych firm obawę przed posądzeniem ich o uczestniczenie pośrednio w łańcuchu dostaw z nierzetelnymi podmiotami.

Stan wspomnianej niepewności dodatkowo potęguje fakt, że ryzyko wykreślenia nie wynika bezpośrednio z jego zachowania. Konstrukcja przepisu dopuszcza nawet „pośredni” udział w dostawie towaru / świadczenia usługi. Oznacza to, że podatnik może utracić status podatnika VAT czynnego również wtedy, gdy nie tylko jego bezpośredni kontrahent, od którego przykładowo nabył towar okazałby się nierzetelnym podmiotem, ale również w sytuacji, gdyby okazało się, że na wcześniejszych etapach sprzedaży pojawił się nieuczciwy podmiot. Uczciwy podatnik często nie ma nawet fizycznej możliwości dokładnego zweryfikowania wszystkich dostawców w łańcuchu. Często wynika to chociażby z tajemnicy handlowej. Dostawcy nie chcą zdradzać danych swoich kontrahentów, od których nabywają towary. Realnie, rola podatnika w uniknięciu zarzutu świadomego uczestnictwa w obrocie z nierzetelnymi podatnikami ogranicza się do możliwości zweryfikowania bezpośredniego kontrahenta, od którego nabywa towar/usługę. Choć żadna z regulacji obowiązujących zarówno w polskim, jak i europejskim porządku prawnym nie definiuje pojęcia „należytej staranności” czy też „działania w dobrej wierze”, wiele orzeczeń sądów administracyjnych oraz TSUE powołuje się na te terminy.

Pojęcia te zostały wypracowane właśnie na gruncie spraw, w których organy podatkowe kwestionowały podatnikom prawo do odliczenia podatku naliczonego w związku z zarzutem uczestniczenia w oszustwie podatkowym. Tego zagadnienia dotyczyły wyroki TSUE: C-439/04 oraz C-440/04 z dnia 6.07.2006 r. w sprawie Kittel & Recolta, wyrok C-624/15 z dnia 18.05.2017 r. w sprawie Litdana UAB, C-277/14 z dnia 22.10.2015 r. w sprawie PPUH Stehcemp oraz C-80/11 z dnia 21.06.2012 r. w sprawie Mahagében.

Z treści tych orzeczeń wynika m.in. to, że organy podatkowe nie mogą w sposób generalny wymagać, by nabywca towarów badał, czy wystawca faktury dysponuje towarami będącymi przedmiotem transakcji i jest w stanie je dostarczyć oraz czy wywiązuje się z obowiązku złożenia deklaracji i zapłaty podatku VAT. Co do zasady dokonywanie niezbędnych kontroli podatników w celu wykrycia nieprawidłowości i naruszeń przepisów prawa w zakresie podatku VAT oraz karanie podatników winnych takich nieprawidłowości lub naruszeń - leży w gestii organów podatkowych. TSUE delegowało również ocenę działania podatnika w dobrej wierze/należytej starannością na władze krajowe.

Krajowe orzecznictwo administracyjne dopełnia założenia działania podatnika w „dobrej wierze i z należyłą starannością”. Można przywołać m.in. wyrok NSA z dnia 22.10.2014 r. sygn. I FSK 1616/13, wyroki NSA z dnia 19.05.2016 r. sygn. I FSK 1950/14, I FSK 1949/14, I FSK 1952/14,

wyrok WSA w Lublinie z dnia 22.02.2017 r. sygn. I SA/LU.375/16. Wskazuje się w nich, że organy podatkowe powinny uwzględnić konieczność równowagi pomiędzy swoimi obowiązkami, a powinnościami podatnika. Oznacza to, że nałożenie odpowiedzialności na strony powinno być efektem kompromisu tj. podatnicy nie mogą twierdzić, że nie mają żadnych powinności w zakresie dochowania „należytej staranności” i bez względu na warunki, w jakich została przeprowadzona transakcja i rzetelność ich kontrahentów, zawsze przysługuje im prawo do odliczenia podatku naliczonego. Podobnie organy podatkowe nie mogą żądać od podatnika, aby przed przeprowadzeniem każdej transakcji, niezależnie od okoliczności, dokładnie sprawdzał swojego kontrahenta pod względem wywiązywania się przez niego z obowiązków podatkowych.

W odpowiedzi na inicjatywę Ministerstwa Finansów, pragniemy przedstawić propozycje w dyskusji nad tzw. listą dobrych praktyk, obejmującą czynności, wykonanie których dawałoby podatnikowi gwarancję skorzystania z prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Za działania przedsiębiorcy „z zachowaniem należytej staranności / działania w dobrej wierze”, które pozwalałyby zdjąć z niego ciężar ryzyka mogącego potencjalnie wystąpić w związku z transakcjami handlowymi należy wymienić:

1. Weryfikowanie kontrahenta na etapie podpisania umowy, w szczególności poprzez sprawdzenie jego danych w ogólnie dostępnych źródłach takich jak Krajowy Rejestr Sądowy; sprawdzenie posiadania przez kontrahenta aktualnego zezwolenia/koncesji (w przypadku, gdy taka działalność objęta jest takimi wymogami); obligatoryjne pozyskanie oświadczenia o jego statusie jako czynnego podatnika podatku VAT; wylegitymowanie się przez kontrahenta certyfikatami wydawanymi przez organy KAS – jak np. AEO, gdzie w założeniu podmiot jest zweryfikowany w zakresie przestrzegania formalności celnych i podatkowych.
2. Zapisy kontraktowe obligujące kontrahenta do niezwłocznego powiadamiania o zmianie statusu podatnika VAT, w tym wykreślenia przez organy podatkowe, czy też utracie koncesji na wykonywanie danej działalności;
3. Zgromadzenie dokumentów potwierdzających wykonanie każdej usługi / dostawy towarów, w tym m.in. protokół odbioru, przyjęcia.
4. Okresowe, np. co kwartał, sprawdzanie na stronie Ministerstwa Finansów aktualnego statusu kontrahenta jako czynnego podatnika podatku VAT;

W ocenie POPiHN, powyższe propozycje zachowują zrównoważoną proporcję między powinnością podatników, jaką jest zadbanie o właściwą weryfikację kontrahentów, nie wchodząc jednocześnie w obszar kontrolnej roli organów podatkowych. Zdaniem organizacji, wypełnienie wymienionych czynności powinno stanowić zadość działania w dobrej wierze / z należyłą starannością, a tym samym gwarantować takiemu podatnikowi prawo do odliczenia VAT z faktur dokumentujących transakcję.

Z poważaniem,

Leszek Wieciech
Prezes-Dyrektor Generalny

sup