

---

**Od:** Legislacja e-Izby <legislacja@ecommercepolska.pl>  
**Wysłano:** 28 lipca 2017 16:41  
**Do:** konsultacje.nalezvtastarannosc  
**DW:**  
**Temat:** Re: Zawiadomienie o rozpoczęciu konsultacji podatkowych - należyta staranność w VAT

Szanowni Państwo,

w odpowiedzi na skierowane przez Państwa zaproszenie do przedstawienia uwag w sprawie *listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych w kontekście prawa do odliczenia podatku naliczonego*, Izba Gospodarki Elektronicznej przygotowała podsumowanie uwag zgłoszonych przez naszych Członków.

## I. UWAGI OGÓLNE

1) Propozycja wprowadzenia zmian w zakresie określenia przesłanek należytej staranności podatnika VAT w celu zapewnienia podatnikowi ochrony w zakresie dokonanych rozliczeń zasługuje na pozytywną ocenę. Przemawia za nią przede wszystkim fakt, że w obecnym stanie prawnym brak jest uregulowań, które chroniłoby uczciwych podatników przed ryzykiem zakwestionowania prawa do odliczenia podatku VAT. Brak ustawowego katalogu przesłanek należytej staranności, rodzi po stronie podatników niepewność przy wykonywaniu operacji gospodarczych, albowiem nierzadko określone okoliczności i podejmowane czynności są odmiennie kwalifikowane przez różne sądy. Stworzenie klarownej listy przesłanek należytej staranności podatnika pozwoli na ujednoczenie stanowisk sądów, a w konsekwencji przyczyni się do równego traktowania podatników VAT, chociażby w zakresie podejmowanych przez nich działań prewencyjnych służących sprawdzaniu uczciwości ich kontrahentów.

2) By planowane przez Ministerstwo Finansów zmiany osiągnęły swój cel, katalog przesłanek należytej staranności podatnika VAT powinien zostać precyzyjnie skonstruowany, tak by podatnik VAT wiedział, jakie dokładnie czynności należy podjąć, by jego zachowanie nosiło cechy należytej staranności. Każda z przesłanek powinna być zatem precyzyjnie zdefiniowana i wskazywać przykłady czynności mieszczących się w danej przesłance (katalog otwarty). W ten sposób, każdy podatnik miałby możliwość udowodnienia, że również działania inne niż wymienione wprost w przepisach, zmierzały do ustalenia uczciwości jego kontrahentów.

3) Przesłanki należytej staranności nie powinny być przesłankami kumulatywnymi, tj. takimi, których dopiero łączne spełnienie pozwoli uznać zachowanie podatnika VAT za noszące cechy należytej staranności. Powyższy postulat uzasadnia praktyka obrotu gospodarczego. Nie wszystkie bowiem dokumenty lub czynności mogą być dla podatników dostępne bez uprzedniego uzyskania zgody od kontrahentów. Dlatego też, analiza działań podatnika pod kątem uznania jego zachowania za wykazujące cechy należytej staranności, powinna również uwzględniać zamiar (intencje) podatnika, jakim kierował się przy podejmowaniu określonych czynności. Przykładowo, jeżeli dany podatnik VAT podjął próbę uzyskania od kontrahenta deklaracji VAT, a kontrahent po otrzymaniu takiej prośby odmówił ich okazania, należy takie działanie uznać za czynność potwierdzającą należyłą staranność.

4) Ponadto, zdaniem Członków Izby Gospodarki Elektronicznej, należyta staranność podatnika VAT powinna być objęta domniemaniem (domniemanie należytej staranności). Oznacza to, że ciężar udowodnienia braku należytej staranności powinien leżeć po stronie organów podatkowych, z uwagi na fakt, że to one będą z takiej kwalifikacji wywodzić skutki prawne. Należy również zaznaczyć, że w europejskiej kulturze prawnej tzw. zasada domniemania niewinności jest podstawową i powszechną regułą

w państwie prawa. Zasada ta jest również odzwierciedlona w polskim Kodeksie postępowania karnego. Zasadne jest również przeniesienie jej na grunt prawa podatkowego.

## II. UWAGI SZCZEGÓLNE

Członkowie Izby Gospodarki Elektronicznej proponują podzielenie przesłanek dochowania należytej staranności na dwie grupy:

### 1) Przesłanki, których spełnienie zależne jest od woli danego podatnika VAT

Pierwsza grupa przesłanek powinna obejmować czynności, których spełnienie nie jest w żaden sposób zależne od woli kontrahentów. Ich spełnienie uzależnione byłoby tylko i wyłącznie od woli danego podatnika VAT. Ta grupa przesłanek powinna, w naszej ocenie, stanowić rdzeń należytej staranności i zostać wskazana bezpośrednio w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług.

Należy do niej zaliczyć następujące czynności:

- a) *weryfikacja odpisów z KRS danego kontrahenta* – jest to możliwe online na oficjalnej stronie internetowej Ministerstwa Sprawiedliwości (<https://ems.ms.gov.pl>)
- b) *przyjęcie płatności na rachunek bankowy* – w obecnych warunkach gospodarczych jest to w zasadzie podstawa;
- c) *weryfikacja statusu kontrahenta jako czynnego podatnika VAT* – jest to możliwe online na oficjalnej stronie Ministerstwa Finansów (<https://ppuslugi.mf.gov.pl/>);
- d) *przyjęcie w ramach danej organizacji odpowiednich procedur regulujących weryfikację kontrahentów* – wprowadzenie obowiązku realizacji wyżej wymienionych czynności przy współpracy z nowymi kontrahentami.

### 2) Przesłanki, których spełnienie uzależnione jest od woli kontrahenta

Do drugiej grupy przesłanek należy zaliczyć te czynności, których spełnienie jest uzależnione od woli kontrahentów. W tym miejscu należy jednak zaznaczyć, że brak współpracy ze strony kontrahenta niekoniecznie powinien oznaczać brak dobrych intencji po stronie kontrahenta, czy budzić podejrzenie udziału w wyłudzeniach podatkowych.

Przesłanki należące do drugiej grupy powinny mieć znaczenie drugorzędne, tj. nie powinny rozstrzygać o braku należytej staranności po stronie podatników VAT. Powinny być traktowane jako okoliczności, które posiłkowo potwierdzają należyłą staranność podatnika VAT, przy udokumentowanej próbie ich wykonania.

W naszej ocenie należy do drugiej grupy przesłanek zaliczyć:

- a) *uzyskanie kopii deklaracji podatkowych* – należy wskazać, że tego typu dokumenty mogą być dla niektórych kontrahentów danymi wrażliwymi (np. istotnymi z punktu widzenia negocjacji handlowych), stanowiącymi tajemnicę przedsiębiorstwa. Brak woli udostępnienia deklaracji podatkowych VAT nie powinien być utożsamiany z podejrzeniem udziału w wyłudzeniach VAT.
- b) *zweryfikowanie źródła dostaw* – podobnie jak w przypadku deklaracji podatkowych, kontrahenci mogą nie wyrażać zgody na udostępnienie źródła dostaw z pobudek czysto biznesowych. W szczególności, przekazanie informacji na temat źródła zakupu towarów dystrybuowanych jest sprzeczne z interesami danego przedsiębiorcy, z uwagi na fakt, iż w

interesie każdego przedsiębiorcy jest kupno towaru po jak najniższej cenie. Szczegółowe ujawnienie takich informacji powoduje ryzyko utraty kontrahenta na rzecz producenta / hurtownika danego towaru.

c) *sprawdzenie miejsca siedziby kontrahenta* – należy zaznaczyć, że tego typu czynności nie w każdym wypadku są możliwe do spełnienia. Nie do końca wiadomo, w jaki sposób miałyby się tego typu sprawdzenie odbywać. Ciężko wymagać od podatników, aby każdorazowo sprawdzali fizyczne istnienie siedziby działalności gospodarczej danego podatnika. Instytucje publiczne nie dostarczają przy tym narzędzi umożliwiających taką weryfikację. Ponadto, należy zaznaczyć, że wyłudzenia VAT mają często charakter procederu międzynarodowego. Nie można w takiej sytuacji wymagać od podatników, aby dokonywali weryfikacji istnienia siedziby podatnika znajdującego się za granicą.

d) *uzyskanie innych dokumentów dotyczących kontrahenta, jeżeli nie są one publicznie dostępne* – należy zaznaczyć, że udostępnienie jakichkolwiek dokumentów nieujawnionych publicznie jest wyłącznie dobrą wolą kontrahenta i nie powinno rzutować na fakt istnienia dobrej woli u podatnika. Próba udostępnienia tego typu dokumentów może natomiast stanowić dowód na dobrą wiarę podatnika i zachowanie należytej staranności.

Jesteśmy do Państwa dyspozycji.

--

Pozdrawiam,  
mec. Witold Chomiczewski  
Pełnomocnik ds. legislacji  
Kancelaria Lubasz i Wspólnicy

Izba Gospodarki Elektronicznej  
E [LEGISLACJA@EIZBA.PL](mailto:LEGISLACJA@EIZBA.PL)  
I [WWW.EIZBA.PL](http://WWW.EIZBA.PL) A ul. Pańska 96 lok 83, Warszawa

