

Warszawa dn. 26 lipca 2017 r.

K.R. Group Sp. z o.o. TAX Sp. k.
ul. Skaryszewska 7
03-802 Warszawa

Pan
Paweł Gruza
Podsekretarz Stanu
Ministerstwo Finansów

W sprawie konsultacji podatkowych w sprawie listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych w kontekście prawa do odliczenia podatku naliczonego

W związku z zawiadomieniem z dnia 30 czerwca 2017 dotyczącego rozpoczęcia konsultacji podatkowych w sprawie ustanowienia listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych w kontekście prawa do odliczenia podatku naliczonego, K.R. Group Sp. z o.o. TAX sp. k. dalej jako: Spółka, pragnie zgłosić opinię dotyczącą wprowadzenia powyższych regulacji.

Zgodnie z ugruntowanym orzecnictwem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej krajowe organy administracyjne mają prawo odmowy podatnikowi prawa do odliczenia, wyłącznie w przypadku, gdy skorzystanie z tego prawa przez podatnika wiązałoby się z przestępstwem lub nadużyciem. Wskazując przykładowo, na wskazaną przez Pana w zawiadomieniu o rozpoczęciu konsultacji, sprawę połączoną C-80/11 i C-142/11 Mehageben i David „niezgodne z zasadami funkcjonowania prawa do odliczenia, jest sankcjonowanie odmową możliwości skorzystania z tego prawa podatnika, który nie wiedział i nie mógł wiedzieć, że w ramach transakcji dostawca dopuścił się przestępstwa lub że inna transakcja, dokonana przed transakcją przeprowadzoną przez owego podatnika lub po niej, została dokonana z naruszeniem przepisów o podatku VAT (zob. podobnie ww. wyroki: w sprawie *Optigen i in.*, pkt 52, 55; w sprawach połączonych *Kittel i Recolta Recycling*, pkt 45, 46, 60)” oraz dalej w pkt. 49 „odmowa prawa do odliczenia stanowi zgodnie z pkt 45 niniejszego wyroku wyjątek od zasady podstawowej, jaką jest istnienie takiego prawa, organ podatkowy zobowiązany jest wykazać w sposób prawnie wymagany istnienie obiektywnych przesłanek prowadzących do wniosku, że podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, iż transakcja mająca stanowić podstawę prawa do odliczenia wiązała się z przestępstwem popełnionym przez dostawcę lub inny podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu”. Wnioski z przedstawionego orzecnictwa mogą wskazywać, iż w myśl prawa wspólnotowego odmowa podatnikowi prawa do odliczenia powinna następować w drodze wyjątku i to na organie podatkowym ciąży udowodnienie winny podatnika, którego celowe działanie miało na celu złamanie bądź nadużycie prawa. Zaproponowane przez Ministerstwo Finansów

rozwiązania powinny uwzględniać zasady podstawowe wynikające z dyrektyw unijnych, zwłaszcza zasadę neutralności oraz zasadę proporcjonalności. Również w prawie krajowym zawarta została zasada zgodnie z którą, to na organie a nie na podatniku, ciąży obowiązek dowodzenia. Państwo, a nie podatnik, ma szereg narzędzi pozwalających na prawidłową weryfikację działalności każdego z podatników tego podatku. Wskazanie zbyt daleko idących wymogów dotyczących weryfikowania każdego kontrahenta, i co za tym idzie odmowa prawa do podatku naliczonego wynikającego z dokonanych transakcji, będzie złamaniem zasad wskazanych powyżej. Od podatnika państwo powinno oczekiwać jedynie podstawowych działań nakierowanych na sprawdzenie nowych kontrahentów z którym podjęta została współpraca. Ponadto, jak zostało to wskazane w odpowiedzi na interpelację poselska nr. 11813 z dnia 19 kwietnia 2017 r. *„Jednakże chciałbym podkreślić, że wobec zróżnicowania stosunków gospodarczych, jak również dynamiki życia gospodarczego ustalenie powszechnego wzoru staranności tj. Ogólnych wytycznych dla wszystkich podatników mających zastosowanie do każdego rodzaju transakcji jest dużym wyzwaniem (z orzecznictwa Trybunału wynika, jak wskazałem powyżej, że podjęcie przez podatnika określonych działań w celu weryfikacji dokonywanej transakcji/kontrahenta uzależnione jest od okoliczności faktycznych konkretnego przypadku)”. W świetle tych wypowiedzi zasadną wydaje się obawa iż wnioski wynoszone ze spraw dotyczących często obrotem towarów szczególnie wrażliwych, obecnie znajdujących się pod reżimem solidarnej odpowiedzialności, mogą zostać zastosowane przez organy do transakcji typowych prowadzonych na znacznie mniejszą skalę.*

Celem wprowadzonych regulacji jest przedstawienie wytycznych należytego działania, którego można oczekiwać po stronie nabywcy, a których wypełnienie nie będzie narażało podatnika, który skorzystał z przysługującego prawa. Ideę wprowadzenia tego typu regulacji uznajemy za w założeniu słuszną i zgodną z oczekiwaniami uczciwych podatników prowadzących działalność gospodarczą w naszym kraju. Spółka jednak stoi na stanowisko iż proponowane rozwiązania mają stanowić jedynie wskazanie czego można oczekiwać od należytego nabywcy, i służyć to ma obronie uczciwych podatników, nie zaś być podstawą do odmowy prawa do podatku naliczonego dla każdego podatnika, który nie spełni wszystkich wskazanych wymogów.

Zgodnie z przedstawionym zakresem konsultacji z dokonanej przez Ministerstwo Finansów analizy orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, orzecznictwa sądów administracyjnych, rozwiązań innych krajów UE oraz własnych doświadczeń wynika, iż zachowanie należytej staranności powinno być weryfikowane pod kątem spełniania przesłanek zakwalifikowanych do jednego z powyższych kryteriów:

1) kryteriów podmiotowych/formalnych

- **czy kontrahent w momencie zawierania transakcji jest zarejestrowany jako VAT czynny** – odnosząc się do wskazanej potencjalnej przesłanki pragniemy przytoczyć wyrok WSA z Białostoku z dnia 12.04.2017, sygn. akt. SA/Bk 1206/16, *„organy podatkowe nie mogą w sposób generalny wymagać, by podatnik zamierzający skorzystać z*

prawa do odliczenia podatku VAT badań, czy wystawca faktury za towary lub usługi, których odliczenie ma dotyczyć, jest podatnikiem, czy dysponuje towarami będącymi przedmiotem transakcji i jest w stanie je dostarczyć oraz czy wywiązuje się z obowiązku złożenia deklaracji i zapłaty podatku VAT, w celu upewnienia się, że podmioty działające na wcześniejszych etapach obrotu nie dopuszczają się nieprawidłowości lub przestępstwa, albo żeby podatnik ten posiadał potwierdzające to dokumenty.” W obrocie gospodarczym normalną praktyką jest korzystanie z usług zewnętrznych biur rachunkowych, które co do zasady otrzymują faktury po zawarciu transakcji handlowej (dostawie towarów lub wykonaniu usługi). Przy czym, w firmach prowadzących księgi rachunkowe we własnym zakresie, problem wpłynięcia faktury do działu księgowości po dokonaniu transakcji także występuje, na przykład ze względu wydłużony proces akceptacji faktury spowodowany procedurami wewnętrznymi bądź korporacyjnymi. W rezultacie wykorzystanie obecnie dostępnych narzędzi uniemożliwia dokonanie weryfikacji kontrahenta jako VAT czynny, na określony dzień zawarcia transakcji, czyli dokonania dostawy towaru, bądź wyświadczenia usługi. Ustawodawca występując z propozycjami nowych rozwiązań powinien jednocześnie podjąć działania mające na celu udostępnienie podatnikom możliwości weryfikowania kontrahenta uwzględniający również datę wsteczną, a nie jedynie stan na dzień dzisiejszy, jak ma to miejsce obecnie. Ponadto, dane w dostępne bazy powinny być aktualizowane na bieżąco. W odpowiedzi na interpelację poselską nr 13183 z dnia 21 czerwca 2017 r. Ministerstwo Finansów przyznaje, iż aktualizacja następuje w cyklu dobowym. Czy uwzględnia to jednak również coraz dłuższy okres oczekiwania na dokonanie rejestracji przez nowe podmioty. W praktyce uniemożliwia to nabywcy wykazania takich transakcji nabycia w ewidencji VAT przez kilka miesięcy. W związku z powyższym, przy obecnie dostępnych narzędziach **powinno wymagać się od podatnika jedynie weryfikacji kontrahentów na dzień sporządzenie deklaracji VAT, w której ujmowana jest faktura zakupowa.**

Istnieje także możliwość uzyskania takiego potwierdzenia w formie dokumentu urzędowego, jednak każdorazowo wiązałoby się to z opłatą skarbową w wysokości 21 złotych oraz długim czasem oczekiwania wynoszącym ustawowo do 7 dni, choć z praktyki wynika iż urzędy wydają zaświadczenie w około 3 dni. Ponadto wskazać należy, że stan faktyczny dotyczyłby daty wskazanej we wniosku. W rezultacie nabywca mógłby, w celu udowodnienia należytego działania, zmuszony zostać do weryfikowania w ten sposób każdej otrzymanej faktury. Biorąc pod uwagę praktykę organów skarbowych, zgodnie z którą podatnika można bez jego wiedzy wykreślić z rejestru VAT czynny, oznacza to że otrzymując takie potwierdzenie nabywca nie może mieć pewności co do statusu jego kontrahenta. Należy również uwzględnić czas oczekiwania na dokonanie rejestracji nowego pomiotu – sprzedawcy, nie zwolnionego z obowiązku wystawiania faktur. W takim przypadku powstaje podatek należny który nie będzie

możliwy do odliczania przez nabywcę – co stoi w jawnej sprzeczności z zasadami naturalności oraz proporcjonalności

Poza weryfikacją podatników na potrzeby transakcji lokalnych, należy także zwrócić uwagę na weryfikację podatników dla potrzeb transakcji wewnątrzspółnotowych. Obecnie, sprawdzenie rejestracji kontrahenta dla powyżej wspomnianych transakcji można dokonać przez stronę internetową Komisji Europejskiej. Jednak, tak jak w przypadku potwierdzania rejestracji podatnika jako VAT czynnego, otrzymane potwierdzenie dotyczy stanu na dzień dokonania weryfikacji. Istnieje wprowadzić inną bezpłatną metodą weryfikacji dająca informację na dzień dokonania transakcji wewnątrzspółnotowej, czyli uzyskanie informacji telefonicznie w Biurze Wymiany Informacji Podatkowej w Koninie bądź drogą emailową. Zaletą tej formy weryfikacji jest otrzymanie potwierdzenia w formie oficjalnego druku VAT-ID1. Natomiast wadą tego systemu jest okres oczekiwania na rozmowę telefoniczną oraz możliwość zadania w trakcie jednej rozmowy tylko pięciu zapytań. W konsekwencji wymusza to na podatniku wielokrotne wykonywanie połączeń telefonicznych w celu uzyskania wszystkich wymaganych informacji.

Proponowane rozwiązania - Warto zastanowić się nad wprowadzeniem odmiennych zasad w odniesieniu do nowych kontrahentów podatnika, co do których oczekiwać można ograniczonego zaufania oraz stałych kontrahentów, których weryfikacja powinna być akceptowana rzadziej przykładowo raz na miesiąc – na pierwszy dzień danego miesiąca, bądź na dzień transakcji, ale tylko w odniesieniu do transakcji sporadycznych. Przy czym poniższe propozycje dotyczą sytuacji, w której podatnicy dysponują narzędziem do weryfikacji danych na wskazany przez nich dzień drogą elektroniczną.

➤ **Nowy kontrahent**

- ✓ Weryfikacja, czy kontrahent jest zarejestrowany jako VAT czynny lub jako podatnik dla transakcji wewnątrzspółnotowych na dzień wykonania usługi bądź dostawy towarów (w tym przypadku Ministerstwo Finansów powinno stworzyć i udostępnić podatnikom rozwiązania technologiczne umożliwiające przeprowadzenie tego w sposób natychmiastowy i nieodpłatny)

➤ **Stąły kontrahent**

- ✓ Weryfikacja, czy kontrahent jest zarejestrowany jako VAT czynny lub czy jest zarejestrowany jako podatnik dla transakcji wewnątrzspółnotowych na dzień sporządzenia deklaracji, w którym dokonano dostawy bądź wykonano usługę

- **czy kontrahent długo funkcjonuje na rynku w branży w zakresie, której dokonywana jest transakcja** – Spółka uważa, iż posłużenie się w przygotowanych regulacjach pojęciami nieostrymi lub niedefiniowalnymi, które podlegać mogą różnym interpretacjom, może stać w sprzeczności intencją ustawodawcy, a wykazanie dochowania należytej staranności przez nabywcę, może z tego powodu zostać

dodatkowo utrudnione. Jak bowiem należy rozumieć pojęcie „długo funkcjonuje”. Z drugiej strony dodanie doprecyzowania tego terminu może prowadzić do wskazania, iż jest to nierówne traktowanie podmiotów działających na rynku oraz stanowczo utrudnić działanie nowo powstających podmiotów na danym rynku branżowym. W efekcie może to spowodować zahamowanie rozwoju start-upów, gospodarki, innowacyjności. Przełożyć się to może na brak konkurencyjności oraz oczywiście wyeliminowanie nowych podmiotów z rynku, gdyż bezpieczniejsze dla podatników będzie korzystanie z podmiotów o ugruntowanej pozycji gospodarczej. Opisany powyżej problem będzie również dotyczył podmiotów, które działają na rynku od wielu lat, a dopiero ostatnio rozszerzyły swoją działalność na nową branżę, bądź dokonał zmiany obszaru działania.

Proponowane rozwiązania – podatnicy nie mają możliwości sprawdzenia tak dokładnie kontrahenta, stąd wymagania dotyczące należytej staranności powinny zostać ograniczone do podstawowych dokumentów i informacji w nich zawartych, do których podatnicy mają dostęp przez urzędowe portale internetowe, takich jak:

- ✓ wyciąg z Krajowego Rejestru Sądowego (dalej: KRS)
- ✓ wyciąg z Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (dalej: CEIDG)

Na podstawie powyżej wymienionych dokumentów podatnicy ustalają adres siedziby kontrahenta, zakres jego działalności oraz sposób reprezentacji.

- **czy kontrahent posiada wymagane prawem koncesje i zezwolenia, certyfikaty** – ten element odnosi się do branży gospodarczej wskazanej przez ustawodawcę jako obciążonej szczególnym ryzykiem gospodarczym, w ocenie Spółki uzyskanie takiego potwierdzenia przez nabywcę jest oczywiste. Spółka w pełni aprobejuje dochowanie tego wymogu.

Proponowane rozwiązania – okazanie posiadania takich pozwoleń bądź licencji powinno dowodzić, iż organy administracji dokonały skrupulatnego sprawdzenia takiego podmiotu. Wymaganie spełnienia dodatkowych wymogów poza wspomnianymi powyżej (weryfikacja rejestracji dla potrzeb VAT i wyciągów z KRS i CEIDG) dotyczących weryfikacji kontrahenta, uznać trzeba za zbyt daleko idące. Wskazać również można, że nie ma potrzeby wymagać od podatników gromadzenia dodatkowej dokumentacji w przypadku towarów, których przewóz jest zgłaszany w rejestrze zgłoszeń SENT, i których przewóz jest monitorowany, za pomocą Platformy Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (dalej: PUESC).

- **wymóg weryfikacji wypłacalności kontrahenta** – odnosząc się do tej propozycji wskazać można, iż nabywca nie ma możliwości dokładnego sprawdzenia kontrahenta w tej materii. Dodatkowo może to powodować nierówne traktowanie podmiotów na rynku. Kontrahent może przecież znajdować się w gorszej sytuacji finansowej

i podejmować działania w celu jej poprawy, a brak kolejnych zleceń, spowodowanych zabezpieczeniem się zleceniodawców, poprzez brak nawiązania współpracy z takim kontrahentami, na sprzedaż jego usług bądź towarów, może doprowadzić do jego upadłości.

Proponowane rozwiązania – Spółka stoi na stanowisku, iż wymóg ten powinien zostać usunięty jako obiektywnie niemożliwy, bądź niezwykle trudny, do weryfikacji przez nabywcę oraz powodujący nierówne traktowanie podmiotów gospodarczych. Ponadto informacje o zadłużeniu i placówkach, które kredytuują podatników, są objęte tajemnicą handlową bądź bankową.

- **wymóg dotyczący wiarygodności osób reprezentujących kontrahenta** – ponownie wskazać trzeba na ryzyko określenia wymogów w sposób możliwie najwłaściwszy i uniemożliwiający jego daleko idące interpretowanie. Termin „wiarygodne” jest pojęciem nieostrym. Przykładowo w wyroku WSA Białystok z 12.04.2017, SA/Bk 1206/16 wskazano, iż otrzymanie potwierdzeń drogą elektroniczną, oraz ograniczenie się do kontaktów telefonicznych i drogą poczty elektronicznej jest dopuszczalne i nie powinno budzić zastrzeżeń, co do zachowania należytej staranności kupieckiej. Podobnie zachowanie tego wymogu można uzyskać poprzez potwierdzenia otrzymane od innych kontrahentów.

Proponowane rozwiązania – Spółka uważa, iż można oczekiwać od reprezentantów okazania umocowania do występowania w imieniu danego podmiotu – pełnomocnictwa bądź umocowania, chyba, że reprezentacja wynika z wpisu w rejestrze KRS lub CEIDG. Te dane mogą zostać zweryfikowane samodzielnie przez podatnika na stronach urzędowych. Przy czym należy pamiętać, że z reprezentantami kontrahentów podatnicy mają bezpośredni kontakt (przez co możliwość ich weryfikacji), tylko i wyłącznie w przypadku zawierania umów w formie pisemnej. Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny. (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 459 z późn. zm.), dopuszcza zawieranie umów w innej formie, na przykład przez wysłanie zlecenia/zamówienia, które jest następnie akceptowane przez kontrahenta poprzez wysłanie towaru lub przystąpienie do wykonania usługi. W takich przypadkach nie ma bezpośredniego kontaktu z reprezentantem dostawcy, gdyż zasadniczo wszystko odbywa się drogą elektroniczną. Zbyt uciążliwe, i jednocześnie niezgodne z zasadą proporcjonalności, jest oczekiwanie weryfikacji takiego stopnia od każdego kontrahenta – powinno to być uzasadnione względami dotyczącym obrotu szczególnie wrażliwych towarów bądź też wysoką wartością całości transakcji z danym kontrahentem.

2) kryteriów przedmiotowych/ekonomicznych

- **wymóg dotyczących ekonomicznej natury transakcji realizowanej przez kontrahenta w ramach zwykłej działalności gospodarczej (np. czy transakcja odpowiada profilowi zarejestrowanej działalności)** – nabywca może sprawdzić czy dany towar/usługa jest zgodny z profilem działalności sprzedawcy w KRS. Problemem,

które mogą napotykać nabywcy jest brak obowiązku, zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami, podawania na fakturach kodów PKWiU oraz prawidłowego ich przypisania do PKD. Natomiast ustalenie PKWiU dla świadczonych usług lub dostawy towarów też nie jest kwestią prostą, a występowanie do GUS jest zbyt czasochłonne, ponadto zakwalifikowanie do PKWiU nie jest w ocenie organów wiążące w sprawach podatkowych. Przykładem może być wyrok NSA z 23 czerwca 2010 r. (sygn. akt I FSK 1042/09), w którym dopiero NSA stanął po stronie podatnika.

Proponowane rozwiązania – Spółka proponuje wprowadzenie nowelizacji ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którą wystawcy faktury będą zobligowani do podania odpowiedniego kodu PKWiU. Ministerstwo Finansów podać powinno również jasne i przejrzyste wytyczne jakie PKD przekładają się na odpowiednie kody PKWiU. Jest to jedyna możliwość weryfikowania profilu działania kontrahenta.

- **wymóg weryfikowania występujących nieuzasadnionych ekonomicznych odstępstw w zakresie cen**, – w jaki sposób nabywca, ma dokonać weryfikacji zasadności ekonomicznej proponowanej ceny. Przytoczyć tu należy wyrok WSA z Białegostoku z 12 kwietnia 2017, sygn. akt SA/Bk 1206/16 *„Różnice cenowe są normalną praktyką rynkową. Powszechnie wiadomym jest, że ceny dedykowane przez oficjalnych dystrybutorów określonych marek mogą różnić się od cen oferowanych przez innych pośredników. Poszukiwanie najtańszej oferty na rynku jest normalną praktyką w prowadzeniu działalności gospodarczej ukierunkowanej na osiągnięcie zysków.”* Dowodzenie odstępstwa w tej kwestii leży po stronie organu, oczekiwanie weryfikowania i dowodzenia ekonomiczności działań kontrahenta może być niemożliwe do wypełniania przez nabywcę.

Proponowane rozwiązania – Spółka proponuje wykreślenie tej propozycji jako niemożliwą do spełnienia przez należytego nabywcę.

- **wymóg zgodności dostarczonych towarów z tymi, które zostały zafakturowane** – nabywca powinien prowadzić w sposób należyty dokumentację magazynową oraz dochowywać należytej staranności w celu sprawdzenia czy towar zafakturowany pokrywa się z otrzymanym. Zgodne to jest z dotychczasowym orzecznictwem sądów administracyjnych tj. wyrokiem NSA sygn. akt I FSK 2033/14.

Proponowane rozwiązania – Spółka aprobeuje wskazanie tego wymogu. Z uwagi jednak iż proponowane rozwiązania mają dotyczyć generalnych warunków dotyczących nabywcy, weryfikowanie dostaw powinno następować w sposób możliwy do zrealizowania przez danego podatnika. Za niezgodną z zasadą proporcjonalności trzeba będzie uznać zbyt daleko posunięte wymogi, przykładowo wymaganie prowadzenia przez przedsiębiorców dokumentacji magazynowej w

przypadku braku magazynu, czy też przez podmioty niezobligowane do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

- **wymóg posiadania wiedzy nt. źródła pochodzenia towarów** – przytoczyć tu należy orzecznictwo sądów administracyjnych tj. WSA w Białymostku z 12.04.2017 sygn. akt SA/Bk 1206/16 *„Nie można wymagać od podatnika obowiązku sprawdzania wszystkich dotychczasowych uczestników obrotu towarem będącym w jego zainteresowaniu handlowym. Wiedza o partnerach biznesowych kontrahenta podatnika jest wrażliwym tematem i często - przedmiotem skwapliwie strzeżonej tajemnicy handlowej. Już z tego powodu, jako zbyt daleko idące jawi się oczekiwanie, że w każdym przypadku podatnik będzie śledził dotychczasową drogę towarów, które ma zamiar nabyć.”* W obrocie gospodarczym normalnie przyjęta praktyką jest zachowanie w tajemnicy własnych kontrahentów, czyli tajemnica handlowa. Spełnienie tego wymogu może być bardzo trudne, jeżeli nie niemożliwe dla nabywcy.

Proponowane rozwiązania – wymogi dotyczące nabywcy powinny ograniczać się do weryfikacji wyłącznie naszego bezpośredniego kontrahenta. Weryfikacja całego łańcucha dostaw należy uznać za zbyt uciążliwe a zatem niezgodne z zasadami prawa unijnego.

- **czy w zawieranej transakcji istnieje realne ryzyko gospodarcze** – podwyższone wymogi adresowane do branż szczególnie narażonych na ryzyko uczestniczenia w działaniach grup przestępczych można uznać za rozwiązania korzystne. Nabywcy muszą jednak być świadomi, iż dana branża zostaje wskazana jako grupa podwyższonego ryzyka. Zwrócić należy jednak uwagę, iż w przypadku dostrzeżenia ryzyka związanego z danym typem transakcji, racjonalny ustawodawca może wprowadzić bardziej bezpieczny, dla skarbu państwa sposób rozliczania tych transakcji, w postaci odwróconego obciążenia.

Proponowane rozwiązania – Ministerstwo Finansów, jako pierwsze dysponuje informacjami, które branże są objęte realnym ryzykiem gospodarczym. W związku z tym, powinno tak jak dotychczas publikować na swoich stronach internetowych i prasie codziennej (nie każdy podatnik zagląda na stronę internetową Ministerstwa Finansów) informacje o pojawiających się nowych ryzykach.

3) przebieg transakcji

- **czy termin płatności odbiega od terminu zwykle występującego w transakcjach tego rodzaju** – w obrocie gospodarczym często można spotkać ustalanie warunków, które dostosowane są do działania danych podmiotów. Przytoczyć tu można wyrok WSA z Białegostoku z 12.04.2017 sygn. akt SA/Bk 1206/16 *„szybki przepływ środków pieniężnych za przejaw świadomego uczestnictwa Skarżącego w karuzeli podatkowej. Pełnomocnik zwracał uwagę na takie skorelowanie zakupów i sprzedaży w obrocie*

hurtowym, które ma na celu minimalizowanie obciążeń finansowych, pozwalając na zachowanie płynności finansowej. Warunkowanie zachowania należytej staranności od weryfikacji terminu płatności powinno ocenić się, jako zbyt daleko idące. Uzależnianie prawa do podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do tego wymogu trzeba uznać za złamanie zasady neutralności i proporcjonalności.

Proponowane rozwiązania – Spółka proponuje wykreślenie tego warunku.

- **czy transakcja jest rozliczana gotówką** – kwestia tego warunku nie powinna odbiegać od regulacji wynikających z ustawy z dnia 2.07.2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. 2016 poz. 1829), zgodnie z którą art. 22 dokonywanie lub przyjmowanie płatności związanych z wykonywaną działalnością gospodarczą następuje za pośrednictwem rachunku płatniczego przedsiębiorcy, w każdym przypadku, gdy stroną transakcji, z której wynika płatność, jest inny przedsiębiorca oraz jednorazowa wartość transakcji, bez względu na liczbę wynikających z niej płatności, przekracza równowartość 15.000 zł.

Proponowane rozwiązania – Spółka proponuje wskazanie wymogów zgodnych z regulacjami z ustawy o swobodzie działalności gospodarczej wspomnianymi powyżej.

- **czy nie występuje płatność odwrócona w stosunku do przepływu towaru** – zgodnie z odpowiedzią na interpelację poselską nr 11813 z dnia 19 kwietnia 2017 r., wątpliwości ministerstwa budzi sytuacja, w której ostatni podmiot finansuje cały zakup przez wpłaty zaliczek. Spółka pragnie podkreślić, że funkcjonowanie zaliczek w obiegu gospodarczym jest normą, która znajduje także odzwierciedlenie w przepisach ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 z późn. zm.) i ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1888 z późn. zm.).

W sytuacjach, gdy ostatni podmiot w łańcuchu, czyli nasz nabywca, dokonuje płatności zaliczkowej na wskazany rachunek kontrahenta, może nie mieć pewności, kto jest faktycznym właścicielem konta bankowego, gdyż nie może zweryfikować wskazanego numeru rachunku bankowego. Jednak ten problem dotyczy nie tylko płatności zaliczkowych, lecz wszystkich płatności dokonywanych na rzecz dostawców.

Proponowane rozwiązania - Spółka proponuje wykreślenie tego warunku.

- **czy nie wskazano odrębnych rachunków bankowych do zapłaty kwoty netto i VAT** – jest to częsta praktyka w odniesieniu do regulowania faktur, dokumentujących transakcje dostaw towarów lub usług wycenionych w walucie innej niż polski złoty. W takiej sytuacji wartość netto jest regulowana w walucie obcej, a wartość VAT

z polskich złotych (obowiązek wskazania wartości VAT w PLN została uregulowana w ustawie z dnia 11 marca 2014 r. o podatku od towarów i usług). Czy zasada ta nie będzie stała w sprzeczności z proponowanymi regulacjami dot. tzw. „podzielonej płatności”.

Proponowane rozwiązania – Spółka proponuje wykreślenie tego warunku

- **brak nieuzasadnionego uczestnictwa wielu pośredników w cel uprawdopodobnienia transakcji** – w jaki sposób należyty nabywca ma udowodnić brak swojej winy, weryfikacja powinna dotyczyć wyłącznie bezpośredniego kontrahenta. Wymóg ten może być niemożliwy do spełnienia.

Proponowane rozwiązania – Spółka proponuje wykreślenie tego warunku.

Podsumowanie

W ocenie Spółki proponowane rozwiązania Ministerstwa Finansów mogą być nareszcie odpowiedzią na oczekiwania zgłaszane przez podatników, niezbędne do zmniejszenia wysokiego w naszym kraju ryzyka podatkowego. Nowe regulacje powinny dawać szansę obrony dla uczciwych podatników, nie zaś być narzędziem dla organów podatkowych, wykorzystywanym do odmowy prawa do podatku naliczonego. Spółka podziela stanowisko Ministerstwa Finansów, wyrażonego w odpowiedzi na interpelację poselską nr 11813, z godnie z którym przygotowanie generalnych zasad mających zastosowanie może być „dużym wyzwaniem“, dlatego też proponuje wprowadzenie dwóch szczebli weryfikacji kontrahentów.

Generalny - ograniczony do czynności których należało by oczekiwać od sumiennego podatnika:

- weryfikacja wyciągów z KRS lub CEIDG pod kątem reprezentacji i obszaru działalności;
- weryfikacja, czy kontrahent jest zarejestrowany jako VAT czynny lub jako podatnik dla transakcji wewnątrzspółnotowych, przy uwzględnieniu podziału na stałych i nowych dostawców oraz przy udostępnieniu właściwych narzędzi informatycznych przez Ministerstwo Finansów;
- weryfikacja pełnomocnictw lub umocowań osób reprezentujących kontrahenta podczas zawierania kontraktów w formie pisemnej.

Podwyższony stopień staranności – przedstawiający dodatkowe sposoby dowodzenia zachowania podwyższonej staranności w **odniesieniu do konkretnych transakcji gospodarczych**, czyli tych do prowadzenie których przedsiębiorca jest zobowiązany posiadać koncesje, zezwolenia bądź certyfikaty.

Przy czym należy podkreślić, że wprowadzona w przyszłości lista przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych powinna być realna do zrealizowana przez każdego podatnika. Będzie się to wiązało z udostępnieniem odpowiednich narzędzi informatycznych przez Ministerstwo Finansów oraz inne instytucje publiczne. Dodatkowo powinno się uwzględnić sytuacje, w których podatnik współpracuje nie z dwoma, czy dziesięcioma dostawcami, ale z setką lub większą liczbą, gdyż liczba dostawców będzie się przekładała na czas, który podatnik będzie zmuszony poświęcić na do pełnienie należytej staranności.