

Warszawa, dnia 27 lipca 2017 r.

470/PIKE/2017

Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa

Numer postępowania: PT3.8101.9.2017

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

STANOWISKO POLSKIEJ IZBY KOMUNIKACJI ELEKTROCZNICZNEJ

Działając w imieniu Polskiej Izby Komunikacji Elektronicznej (dalej „PIKE” lub „Izba”) – izby gospodarczej zrzeszającej nadawców i operatorów sieci kablowych, w odpowiedzi na zawiadomienie o rozpoczęciu konsultacji podatkowych w sprawie listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych w kontekście prawa do odliczenia podatku naliczonego¹, **w trosce o jakość i zasadność podejmowanych działań legislacyjnych, niniejszym przekazujemy stanowisko Izby dot. przedmiotu konsultacji.**

1. Stanowisko ogólne

W pierwszej kolejności PIKE pragnie podkreślić, że docenia wszelkie działania legislacyjne w efekcie, których po stronie podatników będzie powstawać pewność, co do braku możliwości zakwestionowania u nich prawa do odliczenia podatku naliczonego, w związku z transakcjami handlowymi, których byli stroną. W obecnie obowiązujących w Ustawie² **przepisach normujących przypadki, w których jest możliwe zakwestionowanie prawa do odliczenia** (art. 88 ust. 3a Ustawy) **użyto zwrotów niejednoznacznych, niedookreślonych, które wymagają odrębnej interpretacji dla każdego indywidualnego przypadku.** W praktyce oznacza to, że po stronie podatników powstaje **brak pewności, co do prawidłowości dokonanych rozliczeń w podatku od towarów i usług.** Dlatego też pożądanym jest aby została stworzona lista przesłanek należytej staranności, która miałaby stanowić pomocne narzędzie dla podatników przy weryfikacji ich kontrahentów.

¹ Zawiadomienie z dnia 30 czerwca 2017 r., nr PT3.8101.9.2017.

² Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 1221).

Jednakże treść zawiadomienia o rozpoczęciu konsultacji podatkowych pozwala przypuszczać, że podejmowane działania nie mają służyć stworzeniu pomocnego podatnikom narzędzia lecz zmierzają do wypracowania minimalnej listy przesłanek należytej staranności, której niewypełnienie będzie traktowane jako wykazanie się nienależytą starannością. Można odnieść wrażenie, że w praktyce będzie to oznaczać, że tak długo jak podatnik nie wykaże, że wypełnił listę przesłanek należytej staranności, będzie domniemywana jego wina poprzez niezachowanie należytej staranności. PIKE nie wyraża poparcia dla wprowadzenia tego rodzaju mechanizmu, który w praktyce będzie utrudniać podatnikom skorzystanie z przysługującego im prawo do odliczenia podatku naliczonego.

W dodatku pragniemy podkreślić, że wszelkie podejmowane działania legislacyjne w sprawie listy przesłanek należytej staranności powinny w sposób minimalny obciążać osobowo i ekonomicznie podatników. Należy bowiem zwrócić uwagę na fakt, że w przeciągu ostatnich 2 lat do polskiego systemu podatkowego wprowadzono rozwiązania, które doprowadziły do istotnego finansowego i kadrowego obciążenia podatników (unifikacja systemów księgowych dużych podatników do wymogów Jednolitego Pliku Kontrolnego). W dodatku planuje się wprowadzenie rozwiązań skutkujących istotnym zamrożeniem środków finansowych, którymi mogą swobodnie dysponować przedsiębiorcy, co stanowi kolejne istotne i nadmierne obciążenie podatników obowiązkami związanymi z funkcjonowaniem systemu podatkowego. W kontekście powyższego, przy wprowadzaniu listy przesłanek należytej staranności Ministerstwo Finansów powinno zwrócić szczególną uwagę by wypełnienie listy tych przesłanek nie stanowiło istotnego obciążenia po stronie podatników. W żadnym też wypadku projektowane rozwiązania nie mogą rodzić po stronie podatników bezpośrednich kosztów.

2. Lista przesłanek należytej staranności

W tym miejscu PIKE pragnie odnieść się do przedstawionej w zawiadomieniu o rozpoczęciu konsultacji podatkowych listy przesłanek należytej staranności.

1. Kryteria podmiotowe i formalne:

- a) czy kontrahent w momencie zawierania transakcji jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny – oczywiście biorąc pod uwagę importowaną do strony internetowej MF aplikację do sprawdzania „statusu podmiotu w VAT” (<https://ppuslugi.mf.gov.pl/#3>), sprawdzenie statusu kontrahenta w VAT mogłoby zostać uwzględnione w projektowej liście przesłanek należytej staranności. Jednakże zdaniem PIKE, równorzędnie ze sprawdzeniem statusu kontrahenta w VAT powinno być traktowane odebranie od tego kontrahenta utrwalonego w formie pisemnej lub elektronicznej oświadczenia, że jest on zarejestrowany jako podatnik VAT czynny (np. w zawieranej pomiędzy kontrahentami

umowie). Tego rodzaju rozwiązanie stanowiłoby znaczące ułatwienie dla tych podatników, którzy otrzymują i księgują znaczącą ilość faktur od dużej ilości kontrahentów;

- b) czy kontrahent długo funkcjonuje na rynku w branży w zakresie, której jest dokonywana transakcja – prosimy o zwrócenie uwagi, że **tego rodzaju kryterium jest niedookreślone** (jaki okres prowadzenia działalności w danej branży będzie uważany za „okres długi?”), **trudno sprawdzalne** (np. rejestracja danej spółki przed paroma laty nie oznacza, że podmiot ten działa w danej branży długo) a ponadto w praktyce może ono oznaczać **dodatkowe trudności w nawiązaniu relacji gospodarczych przez nowoutworzone podmioty**, a tym samym mieć negatywny wpływ na rozwój konkurencji w danej branży. W związku z powyższym Izba nie rekomenduje wprowadzania tego rodzaju kryterium do listy przesłanek należytej staranności;
- c) czy kontrahent posiada wymagane prawem koncesje i zezwolenia – doświadczenie przedsiębiorców zrzeszonych w PIKE, będących operatorami sieci kablowych i korzystających z usług podmiotów, które wielokrotnie muszą posiadać koncesje wydawane przez Krajową Radę Radiofonii i Telewizji czy też muszą działać w oparciu o wpis do Rejestru Przedsiębiorców Telekomunikacyjnych prowadzonego przez Prezesa Urzędu Komunikacji Elektronicznej, prowadzą do wniosku, że **spełnienie tego kryterium będzie trudne i będzie stanowiło istotne obciążenie dla zespołów księgowych podatników**. Aby spełnić to kryterium osoby odpowiedzialne za dobór dostawców towarów i świadczeniodawców będą musiały uzyskiwać wiedzę na temat tego czy dany rodzaj działalności gospodarczej wymaga uzyskania koncesji lub zezwolenia (wiedza na ten temat nie jest powszechna) a następnie poszukiwać poszczególnych podmiotów we właściwych dla danej branży rejestrach podmiotów, które uzyskały koncesje czy zezwolenie. Oczywiście powyższe stanowić będzie istotne obciążenie czasowe w prowadzonej przez podatników działalności, w związku z czym Izba nie opowiada się za wprowadzeniem tego rodzaju kryterium. **Gdyby jednak Ministerstwo Finansów uznawało, że spełnienie tego kryterium to jest kluczowe dla wykazania należytej staranności, przed jego wprowadzeniem powinien zostać przygotowany centralny rejestr koncesji i zezwoleń dla wszystkich branż, który miałby stanowić narzędzie pozwalające podatnikom w jednym miejscu uzyskiwać informacje na temat wymaganych dla danej branży koncesji i zezwoleń oraz uzyskania tych koncesji lub zezwoleń przez ich kontrahentów;**
- d) czy kontrahent jest wypłacalny – jak wskazywaliśmy powyżej, obowiązujące przepisy prawa podatkowego dot. przypadków, w których możliwe jest zakwestionowanie prawa do odliczenia już w tym momencie posługują się licznymi niedookreślonymi zwrotami. Zdaniem Izby **tworzona lista przesłanek należytej staranności tylko wtedy będzie spełniać swoją rolę, jeżeli nie będzie ona budziła wątpliwości interpretacyjnych a same kryteria będą obiektywnie możliwe do spełnienia**. Tym bardziej, że jak wskazuje samo Ministerstwo

lista przesłanek należytej staranności ma służyć zapewnieniu „wzrostu pewności prawa i pewności w prowadzeniu uczciwej działalności gospodarczej”. Zdaniem PIKE omawiane kryterium nie może zostać uznane za takowe – nie wiadomo **na jakiej podstawie i za pomocą jakich dostępnych narzędzi podatnicy mieliby sprawdzać czy ich kontrahenci są obiektywnie wypłacalni**;

- e) czy osoby reprezentujące kontrahenta są wiarygodne – z tych samych względów co w przypadku kryterium „wypłacalności”, PIKE nie opowiada się za wprowadzeniem do omawianej listy tego rodzaju kryterium. **Nie jest możliwe obiektywne stwierdzenie czy osoby reprezentujące kontrahenta są wiarygodne.**

2. Kryteria przedmiotowe i ekonomiczne:

- a) czy podatnik posiada wiedzę nt. źródła pochodzenia towarów – w odniesieniu do tego rodzaju kryterium prosimy o wzięcie pod uwagę, że **wielokrotnie źródło pochodzenia towarów stanowi tajemnicę przedsiębiorstwa i niejednokrotnie podatnicy nie będą mieli możliwości uzyskać informacji na ten temat**. W takiej sytuacji brak uzyskanej informacji na temat źródła pochodzenia towarów nie może być odczytywane jako brak należytej staranności po stronie nabywcy;
- b) czy w zawieranej transakcji istnieje realne ryzyko gospodarcze – również w kontekście tego kryterium prosimy o wzięcie pod uwagę, że jest **ono nieobiektywne a samo zastosowanie się przez podatnika do tego kryterium**, tj. analiza czy dana transakcja niesie ze sobą realne ryzyko gospodarcze – z pewnością nie będzie świadczyć o tym czy podatnik wykazał się w danym przypadku należyłą starannością czy też nie. W praktyce z pewnością okaże się, że to wynik do jakiego dojdzie podatnik przy ocenie czy dana transakcja niesie ze sobą ryzyko gospodarcze (i zgodność tego wyniku z oceną dokonaną przez organ podatkowy) będzie świadczyć o tym, że podatnik wykazał się w danym przypadku należyłą starannością czy przeciwnie.

3. Przebieg transakcji:

- a) czy termin płatności odbiega od terminu zwykle występującego w transakcjach rynkowych – w odniesieniu do tego rodzaju kryterium wskazujemy, że za brak należytej staranności nie może być traktowane akceptowanie terminów, w odniesieniu do których nie powstaje możliwość żądania zapłaty odsetek w myśl norm prawnych zawartych w ustawie o terminach zapłaty w transakcjach handlowych³;
- b) czy transakcja jest rozliczana gotówką – w kontekście tego kryterium przypominamy, że jak wynika z art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej⁴ przedsiębiorcy

³ Ustawa z dnia 8 marca 2013 r. (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 684).

⁴ Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 1829).

(podatnicy) nie mogą rozliczać transakcji handlowych drogą gotówkową jeżeli jej jednorazowa wartość wynosi więcej niż 15 tys. zł. W związku z powyższym należy dojść do wniosku, że kryterium to będzie dotyczyć stosunkowo niewielkiej liczby transakcji handlowych.

Przygotowanie projektu ustawy wprowadzającej listę przesłanek należytej staranności będzie z pewnością odbywać się z uwzględnieniem orzecznictwa NSA oraz innych sądów administracyjnych dot. tego zagadnienia. W związku z powyższym Izba pragnie wskazać na **te czynności prezentowane w tych orzeczeniach, które z uwagi na trudności ich spełnienia nie powinny być uwzględniane w proponowanych rozwiązaniach legislacyjnych:**

- a) uzyskiwanie dokumentów rejestracyjnych (odpisów z KRS) kontrahentów – wobec obowiązującej zasady jawności rejestrów działalności gospodarczej oraz rejestrów działalności regulowanej⁵, dla wykazania należytej staranności przy dokonywaniu odliczenia podatku naliczone wystarczające powinno być dokonanie sprawdzeń kontrahenta w rejestrach przedsiębiorców. Izba nie dostrzega uzasadnienia dla potrzeby uzyskiwania odpisów z tych rejestrów;
- b) uzyskiwanie kopii deklaracji podatkowych, zweryfikowanie źródła dostaw towarów – jak już wskazywano pozyskanie tych informacji może być znacząco utrudnione wobec faktu, że dane te (dane zawarte w deklaracjach podatkowych a także dane dot. źródła dostaw) mogą stanowić tajemnicę przedsiębiorstwa.

Podsumowując, PIKE opowiada się ze wprowadzeniem listy przesłanek należytej staranności pod warunkiem, że lista ta będzie narzędziem dla podatników mającym pomóc im przy weryfikacji ich kontrahentów. Określone na tej liście przesłanki powinny być jednoznaczne, obiektywnie możliwe do spełnienia oraz nie powinny zawierać zwrotów niedookreślonych, wymagających interpretacji w każdym badanym przypadku. Jednocześnie Izba podkreśla, że nie wyraża poparcia dla wprowadzenia minimalnej listy przesłanek należytej staranności, której niewypełnienie będzie traktowane jako wykazanie się nienależytą starannością. Ponadto tworzona lista przesłanek należytej staranności powinna być tak skonstruowana by jej wypełnienie, nie stanowiło istotnego obciążenia po stronie podatników, zarówno finansowego jak i kadrowego.

Z poważaniem,

Jerzy Straszewski
Prezes Polskiej Izby Komunikacji Elektronicznej

⁵ Art. 66 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.