



Łódź, 25.07.2017

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTERSTWO FINANSÓW
Podsekretarz Stanu
Paweł Gruza

Konsultacja w zakresie wykazania przez podatnika tzw. dobrej wiary i starannego działania po stronie nabywcy transakcji krajowych.

Szanowny Panie Ministrze,

W związku z prowadzonymi konsultacjami, po zapoznaniu się ze zdaniem naszych członków Stowarzyszenie Niepokonani 2012 pozwala sobie przedstawić syntetyczną odpowiedź na zawarte w zakresie konsultacji tezy. Dla uporządkowania przedstawiamy je kolejno – teza następnie nasza do niej opinia. Dla łatwiejszego rozeznania nasze opinie zamieściliśmy czcionką niebieską.

- powszechna wiedza o nadużyciach w danej branży, np. obrocie paliwem¹;
- brak jasnego wskazania podatnikowi/przedsiębiorcy źródła wiedzy, jej zakresu oraz nakładanie nowych, nie wynikających z obowiązujących przepisów prawa obowiązków na przedsiębiorców sprzeczne z obowiązującymi w tym zakresie wykładnikami TSUE (patrz C-277/14 PPUH Stehcemp)
- podjęcie współpracy gospodarczej z nowopowstałym podmiotem²;
- wytyczna naruszająca zasadę swobody gospodarczej i równości podmiotów na rynku. Stoi również w sprzeczności z dotychczasową polityką rządu zapraszania nowych podmiotów do działania na polskim rynku w ramach obowiązującego prawa, bowiem z definicji uniemożliwiłaby ona podjęcie działania przez nowe firmy.
- nietypowe formy zapłaty za transakcje -np. cesjami wierzytelności³;
- formy zapłaty za transakcję wynikają ze swobody działalności gospodarczej i, jeśli są legalne, nie mogą być w żaden sposób dyskryminowane. Część sposobów płatności (np. płatność przed wydaniem towaru) jest obecnie praktycznie jedyną metodą obrony małych firm przed dyktatem dużych podmiotów gospodarczych.
- udzielenie rabatu przez dostawcę w przypadku płatności gotówką⁴;

¹ Wyroki NSA z dnia: 30.09.2016 r. sygn. akt I FSK 280/15; 13.04. 2016 r. sygn. akt I FSK 1810/14.

² Wyroki NSA z dnia: 14.12.2016 r. sygn. akt I FSK 381/15; 21.07.2016 r. sygn. akt I FSK 228/15.

³ Wyrok NSA z dnia 15.03.2017 r. sygn. akt I FSK 1103/15.

- jeśli przez płatność gotówką rozumiemy zapłatę w zakresie objętym przepisami prawa, jest to po pierwsze zapewnienie pewności otrzymania zapłaty za towar/usługę. Ponadto taka forma płatności może zwiększać obroty, co skutkuje poprawą sytuacji ekonomicznej przedsiębiorstwa i wyższymi podatkami CIT lub PIT. Taka forma rozliczeń jest gwarancją bezpieczeństwa wśród mniejszych podmiotów gospodarczych – sądy działają zbyt opieszale, żeby przedsiębiorcy mogli polegać na prawnym wyegzekwowaniu należnych sum ze strony kontrahentów.
- przekazywanie przez kontrahenta faktur przez osoby trzecie⁵;
- jeśli za osoby trzecie uznamy również przedsiębiorstwa zajmujące się zawodowo dostarczaniem korespondencji to może to oznaczać paraliż działania firm. Ponadto może to oznaczać poważne problemy firm zawodowo zajmujących się dostarczaniem korespondencji. Dostawy osobiste ze względów logistycznych są często niemożliwe lub nieuzasadnione ekonomicznie. Pozostałyby wyłącznie dostawy drogą elektroniczną, ale w obecnej praktyce bywają one kwestionowane przez organa skarbowe
- krótki termin na dokonanie płatności;
- czas płatności w transakcji ma ogromne znaczenie zwłaszcza w przypadku małych i średnich przedsiębiorstw o niedużych zasobach finansowych, często posługujących się kredytami obrotowymi, dla których czas płatności to konkretny koszt. Jak pokazuje praktyka, obecnie długie okresy płatności nie zwalniają z ryzyka bycia uznanym za przestępcę – patrz sprawa MGM.
- cena towaru znacznie niższa od rynkowej⁶;
- Jako przesłankę do rozpoznania podejrzanych kontrahentów podaje się hipotetyczną rozbudowaną karuzelę, o dużym wolumenie obrotu, w której dokonuje się znaczącego zniżenia ceny towaru. Teoretycznie można przyjąć, że cena różna o 50% od ceny producenta powinna być uznana za znacząco niższą, ale w okresach „walki o targety” zniżanie cen niewielkich relatywnie partii towaru – celem pozyskania relatywnie wysokiej „nagrody targetowej” – jest powszechnie stosowanym mechanizmem uzasadnionym ekonomicznie..
- otrzymanie faktur od tego samego kontrahenta w wielu różnych wersjach graficznych⁷;
- zgodnie z obowiązującymi przepisami wygląd FV nie ma wpływu na jej ważność. Osobiście nie spotkałem się z praktyką wielu wersji graficznych FV od jednego dostawcy. Problem marginalny.
- nietypowe miejsca przekazania towarów⁸ (np. na trasie);

⁴ Wyrok NSA z dnia 18.01.2017 r. sygn. akt I FSK 959/15.

⁵ Wyrok NSA z dnia 05.01.2017 r. sygn. akt I FSK 1015/15.

⁶ Wyroki NSA z dnia: 05.01.2017 r. sygn. akt I FSK 1015/15; 24.11.2016 r. sygn. akt I FSK 1523/16. 22.11.2016 r. sygn. akt I FSK 542/15.

⁷ Wyrok NSA z dnia 02.06.2016 r. sygn. akt I FSK 1927/14.

⁸ Wyrok NSA z dnia 02.03.2017 r. sygn. akt I FSK 960/15.



- Jeśli przekazanie towaru ma uzasadnienie ekonomiczne nie może być definiowane jako podejrzenie. Takie działanie zmniejszyłoby obroty firm i podniosło koszty, zmniejszając wpływy do budżetu z tytułu podatku CIT i PIT
- warunki transakcji wykluczające skuteczną reklamację zakupionego towaru, np. brak podania numeru IMEI na fakturze dot. telefonów komórkowych⁹;
- FV ze swojej definicji nie jest dokumentem do przekazywania takich danych. Właściwym są załączniki elektroniczne. Wprowadzenie takiego obowiązku będzie skutkować koniecznością nabycia kolejnych urządzeń przez przedsiębiorcę. Dzisiejsza praktyka organów skarbowych pokazuje, że nawet posiadanie numerów IMEI lub numerów seryjnych nie uwalnia firmy od podejrzenia o przestępstwa.
- anonimowość dostawców¹⁰ - brak podania nazw firm, znane są tylko numery boksów (sprawa dot. Wólki Kosowskiej).
- Dostawca zgodnie z obowiązującymi przepisami powinien być oczywiście znany z nazwy, numerów identyfikacyjnych i innych w pełni identyfikujących go danych.

Odnośnie warunków transakcji, które uznawana za wskazujące na niższe ryzyko udziału w transakcji związanej z popełnieniem przestępstwa przez podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu, można wskazać osobiste dostarczenie towaru przez kontrahenta¹¹.

Na podstawie dotychczasowego orzecznictwa NSA można wskazać przykładowe czynności jakie może podjąć nabywca w celu zachowania należytej staranności:

- uzyskanie dokumentów rejestracyjnych (odpisów z KRS) kontrahentów^{12 12};
- uzyskanie od kontrahenta kopii deklaracji podatkowych¹³;
- brak precyzyjnego określenia ilu nie spowoduje żadnych skutków pozytywnych, bowiem zawsze można będzie zarzucić podatnikowi, że było ich za mało lub za dużo. Receptą jest określenie „ostatniej deklaracji podatkowej VAT”, choć właściwym byłoby potwierdzenie złożenia takiej deklaracji – kopia deklaracji ujawnia kontrahentowi dane wrażliwe o firmie (wielkości obrotów), ponadto warunek narusza tajemnicę handlową i jako taki nie powinien być wprowadzony.
- płatność na rachunek bankowy¹⁴;
- poza uzasadnionymi przypadkami wymienionymi wcześniej
- pozyskania informacji o statusie podatnika na podstawie art. 96 ust. 13 ustawy o VAT¹⁵;

⁹ Wyrok NSA z dnia 02.03.2017 r. sygn. akt I FSK 960/15.

¹⁰ Wyrok NSA z dnia 09.03.2017 r. sygn. akt I FSK 1483/15.

¹¹ Wyrok NSA z dnia 25.01.2017 r. sygn. akt I FSK 818/15.

¹² Wyrok NSA z dnia 21.02.2017 r. sygn. akt I FSK 1679/16.

¹³ Wyroki NSA z dnia 21.02.2017 r. sygn. akt I FSK 1679/16.

¹⁴ Wyrok NSA z dnia: 25.01.2017 r. sygn. akt I FSK 818/15; 23.12.2016 r. sygn. akt I FSK 522/15.

¹⁵ Wyroki NSA z dnia: 14.12.2016 r. sygn. akt I FSK 546/15; 14.12.2016 r. sygn. akt I FSK 381/15.

- można wprowadzić prostsze rozwiązanie, obowiązek zamieszczenia w każdym programie do fakturowania zmian aby na każdej FV pojawiał się numer referencyjny sprawdzenia oficjalnych baz danych VIES lub CEiDG (obecnie już dostępne na większości programów fakturowych) dokonany w dniu transakcji.
- zweryfikowanie źródła dostaw towarów¹⁶;
- brak możliwości technicznych i prawnych. Ponadto dostawca ujawniający swojego dostawcę ryzykował będzie ze strony udziałowców wniesienie oskarżenia działania na szkodę spółki, bowiem kontrahent natychmiast zacznie kupować u poddostawcy tej firmy a nie u niej.
- sprawdzenie miejsca gdzie ma siedzibę kontrahent¹⁷;
- niezwykle kosztowny ekonomicznie i nie znajdujący podstaw w obowiązujących przepisach. Przy jednorazowych transakcjach, zwłaszcza u dostawców zagranicznych praktycznie nie do zrealizowania.
- w przypadku stali - ważenie towaru, uzyskanie atestu, wystawienie faktur oraz faktur korygujących w przypadku niezgodności wagowych i stosowne dokonywanie korekty rozliczeń¹⁸;
- w przypadku odpadów - weryfikacja czy kontrahent posiada wymagane zezwolenie na przewóz odpadów¹⁹.

W przypadku transakcji dot. paliw można wyróżnić następujące działania uznawane w orzecznictwie NSA za czynności potwierdzające dochowanie należytej staranności przez nabywcę:

- uzyskanie od sprzedawcy koncesji na handel paliwem lub przy jej braku potwierdzenie złożenia wniosku o udzielenie takiej koncesji²⁰, a dodatkowo weryfikacja tych danych z informacjami zamieszczonymi na stronie internetowej Urzędu Regulacji Energetyki²¹,
- zbadanie jakości paliwa przy zakupie, w szczególności czy rodzaj paliwa wskazany na fakturze odpowiada rodzajowi faktycznie dostarczonemu²²;
- weryfikacja źródła pochodzenia paliwa²³;
- jak wyżej
- sprawdzenie czy kontrahent posiada doświadczenie na rynku, sprzęt oraz dysponuje

¹⁶ WyrokNSA z dnia 02.03.2017 r. sygn. akt I FSK 960/15.

¹⁷ Wyroki NSA z dnia: 25.10. 2016 r. sygn. akt I FSK 279/15; 20.12.2016 r. sygn. akt I FSK 1658/16; 20.12.2016 r. sygn. akt I FSK 1658/16; 08.06.2016 r. sygn. akt I FSK 2080/14; 30.03.2016 r. sygn. akt I FSK 1772/14.

¹⁸ Wyrok NSA z dnia 23.12.2016 r. sygn. akt I FSK 522/15.

¹⁹ WyrokNSA z dnia 22.01.2016 r. sygn. akt I FSK 1490/14.

²⁰ Wyroki NSA z dnia: 19.10.2016 r. sygn. akt I FSK 299/15; 19.10.2016 r. sygn. akt I FSK 299/15.

²¹ WyrokNSA z dnia 10.06.2016 r. sygn. akt I FSK 105/15.

²² Wyroki NSA z dnia: 11.03.2016 r. sygn. akt I FSK 13/15; 19.10.2016 r. sygn. akt I FSK 368/15.

²³ Wyroki NSA z dnia: 25.10.2016 r. sygn. akt I FSK 279/15; 19.10.2016 r. sygn. akt I FSK 368/15.



flotą samochodów przystosowaną do transportu paliw²⁴.

- Brak podstaw prawnych. Najlepiej działające firmy handlowe ograniczają się do działań handlowych kupując pozostałe usługi od wyspecjalizowanych dostawców, co zmniejsza koszty i podnosi dochody Państwa z tytułu CIT i PIT

Zastrzec należy, że o tym czy w danych okolicznościach podjęcie powyższych działań (np. zapłata na rachunek bankowy) zostało uznane za wystarczające zależy od konkretnego przypadku. Powyższa lista też nie powinna być uznawana za enumeratywną.

W orzecznictwie NSA wskazuje się na zachowania nabywców, które w danych dla sprawy okolicznościach mogą wskazywać na brak zachowania należytej staranności:

- płatność gotówką bez weryfikacji osób dostarczających towar²⁵;
- brak posiadania wiedzy o osobach dostarczających towar²⁶;
- niemożliwe do oceny bez informacji jaką wiedzę Ministerstwo ma na myśli
- brak posiadania dokumentów potwierdzających płatność²⁷;
- brak sprawdzenia danych (w tym umocowania) osób podających się za przedstawiciela kontrahenta²⁸;
- brak zawarcia umowy pisemnej w obrocie profesjonalnym²⁹;
- niemożliwe do oceny bez jasnego określenia, co Ministerstwo uznaje za obrót profesjonalny i czym się on różni od nieprofesjonalnego.
- brak bezpośredniego kontaktu z kontrahentem³⁰;
- w przypadku robót budowlanych określenie zakresu prac wyłącznie ustnie³¹;
- w przypadku paliw brak sprawdzenia posiadania przez kontrahenta koncesji na handel paliwem, jak również brak zbadania jakości paliwa wbrew ustawowym obowiązkom.

Ogólnie należy zauważyć, że z tych samych materiałów (wyroków i uzasadnień sądów) Ministerstwo wyciąga skrajnie różne wnioski niż opiniodawca. W państwach prawa przedsiębiorca ma jasno określone zadania, a administracja państwowa i służby mają swoje.

Nie wolno przerzucać całej odpowiedzialności na przedsiębiorcę, bowiem kończy się to wieloletnimi postępowaniami i nieodwracalnymi szkodami, zwłaszcza dla małych i średnich przedsiębiorstw.

²⁴ Wyrok NSA z dnia 21.03.2016 r. sygn. akt I FSK 1806/14.

²⁵ Wyrok NSA z dnia 15.03.2017 r. sygn. akt I FSK 1103/15.

²⁶ Wyroki NSA z dnia: 27.01.2017 r. sygn. akt I FSK 858/15; 21.03.2016 r. sygn. akt I FSK 1806/14,

²⁷ Wyroki NSA z dnia: 22.11.2016 r. sygn. akt I FSK 542/15 18.01.2017 r. sygn. akt I FSK 691/15.

²⁸ Wyroki NSA z dnia: 24.02.2017 r. sygn. akt I FSK 905/15; 14.06.2016 r. sygn. akt I FSK 1634/14,

²⁹ Wyroki NSA z dnia: 02.03.2017 r. sygn. akt I FSK 960/15; 24.02.2017 r. sygn. akt I FSK 905/15.

³⁰ Wyroki NSA z dnia: 13.09.2016 r. sygn. akt I FSK 286/15; 27.04.2016 r. sygn. akt I FSK 1343/14,

³¹ Wyroki NSA z dnia: 05.01.2017 r. sygn. akt I FSK 1015/15.

Ze swej strony pragniemy przypomnieć, że od lat postulujemy zmiany w podejściu, praktyczne stosowanie zasady niewinności (praesumptio boni viri), która jest fundamentem prawodawstwa we wszystkich cywilizowanych krajach, i obowiązywać powinna do momentu uprawomocnienia się wyroku.

. Pozwolimy sobie również zadać pytanie na jakim etapie znajduje się „Konstytucja biznesu” bowiem do tej pory nie zauważyliśmy żadnych prac nad powołaniem zgodnie z naszym postulatem ze spotkania z ministrem Banasiem urzędu Rzecznika Praw Przedsiębiorcy.

Z poważaniem

Krzysztof Jędrasik