

Warszawa, dnia 27 lipca 2017 r.

Ministerstwo Finansów

ul. Świętokrzyska 12

00-916 Warszawa

STANOWISKO

**ZWIĄZKU PRACODAWCÓW BRANŻY INTERNETOWEJ INTERACTIVE
ADVERTISING BUREAU (IAB POLSKA) W/S LISTY PRZESŁANEK
NALEŻYTEJ STARANNOŚCI PO STRONIE NABYWCY W TRANSAKcjACH
KRAJOWYCH W KONTEKŚCIE PRAWA DO ODLICZENIA PODATKU
NALICZONEGO**

Szanowni Państwo,

W odpowiedzi na zaproszenie z dnia 30 czerwca 2017 r. (sygn. PT3.8101.9.2017, dalej jako „Komunikat”) do wzięcia udziału w konsultacjach w zakresie listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych w kontekście prawa do odliczenia podatku naliczonego, IAB Polska pragnie przedstawić swoje stanowisko w tym zakresie.

[uwagi ogólne]

1. W niniejszym stanowisku IAB Polska odniesie się przede wszystkim do przykładowych przesłanek wskazanych w przesłanym Komunikacie, pod kątem których należałoby weryfikować zachowanie należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych i których spełnienie w momencie zawierania transakcji skutkowałoby brakiem podstaw do kwestionowania u podatników prawa do odliczenia podatku VAT w następstwie uznania, że podatnicy nie wiedzieli i nie mogli wiedzieć, że w ramach danej transakcji ich dostawca dopuścił się przestępstwa.

2. Podkreślamy na początku, że kluczowe znaczenie dla oceny zachowania nabywcy w powyższym zakresie mają zawsze okoliczności konkretnego przypadku podlegającego rozpatrzeniu. Tworzona lista przesłanek należytej staranności nie powinna więc stanowić enumeratywnie wyliczonych przypadków, które będzie jedynym narzędziem wykorzystywanym przez organy stosujące prawo dla dokonania oceny zachowania nabywcy. W powstałym dokumencie powinna zostać zawarta wyraźna wzmianka o jego niewiążącym charakterze. Nie można także doprowadzić do nałożenia na przedsiębiorców zbyt daleko idących wymagań w zakresie możliwych do wykonania czynności na potrzeby zweryfikowania kontrahenta, czyniąc z przedsiębiorców „detektywów”. Z drugiej strony, IAB Polska wskazuje, że tego typu „wytyczne” mogą stanowić cenną wskazówkę dla podatników i organów, jak i mogą pomóc ujednolicić decyzje i orzeczenia wydawane w sprawach o podobnych stanach faktycznych, co może się przełożyć z kolei na większą pewność prawną prowadzonej działalności przez przedsiębiorców.

[uwagi szczegółowe]

3. W związku z rozważaniem stworzenia jednej, ogólnej listy przesłanek należytej staranności albo listy przesłanek dla różnych branż, wskazujemy, że bardziej właściwe jest drugie podejście. Oczywiście, pewne przesłanki zapewne będą wspólne dla wszystkich podmiotów, jednak powinna zostać uwzględniona specyfika poszczególnych branż, w tym określone zwyczaje panujące w obrocie gospodarczym.
4. Wątpliwości budzi także ograniczenie tworzenia przesłanek należytej staranności **jedynie do transakcji krajowych**. W przesłanym Komunikacie nie odniesiono się do sytuacji w której nabyte w kraju towary są dalej sprzedawane za granicę (w tym w ramach wewnątrzspółnotowej dostawy towarów). Trudno przyjąć, że w przypadku transakcji innych niż krajowe, obowiązywałyby przedsiębiorców działających w Polsce inne standardy i miary należytej staranności.
5. Przechodząc do bardziej szczegółowych uwag w kontekście przedstawionych w Komunikacie kryteriów badania należytej staranności wskazujemy, że krytycznie należy ocenić niektóre z nich, gdyż albo ocena ich spełnienia będzie bardzo subiektywna, albo nie przystają one do realiów gospodarczych. W ramach **kryteriów podmiotowo-formalnych** zachowania należytej staranności, wskazujemy, że z pewnością przesłanka długości funkcjonowania kontrahenta na rynku w branży w zakresie której dokonywana jest

transakcja nie powinna mieć samodzielnego znaczenia. W przeciwnym razie może dojść do nieuzasadnionego sankcjonowania działalności podmiotów, które dopiero co weszły na rynek (np. startupów). Poważne wątpliwości budzi także przykład badania wypłacalności kontrahenta bez określenia do jakiego stopnia (z użyciem jakich narzędzi) nabywca musiałby badać kondycję finansową swojego kontrahenta.

6. Równie wątpliwy jest przykład badania „wiarygodności osób reprezentujących kontrahenta”. Samo pojęcie wiarygodności jest pojęciem nieostrym, a dodatkowo nie jest jasne jak np. wiedza nabywcy o popełnieniu jakiegoś czynu zabronionego przez reprezentanta kontrahenta wpływać ma na ocenę jego staranności przy zawieraniu transakcji.
7. Z kolei wśród **kryteriów przedmiotowych/ekonomicznych** krytycznie należy ocenić w szczególności przykład przesłanki posiadania wiedzy nt. źródła posiadania towarów. Wiedza na temat dostawców kontrahenta stanowi najczęściej tajemnicę handlową i często decyduje o przewadze konkurencyjnej, dlatego też taka przesłanka nie przystaje do realiów gospodarczych. Każdorazowe ujawnianie dostawcy może doprowadzić do wyeliminowania danego podmiotu z łańcucha dostaw. Ponadto, bardzo subiektywna jest przesłanka „istnienia realnego ryzyka gospodarczego w zawieranej transakcji”, każda bowiem przeprowadzona transakcja wiąże się z ryzykiem. Ustalenie obiektywnych kryteriów zaistnienia „realnego ryzyka” wydaje się bardzo trudne.
8. Także przesłanka braku zawarcia umowy w formie pisemnej w obrocie profesjonalnym wskazana w przeglądzie orzecznictwa załączonym do Komunikatu wymaga krytycznej oceny. Obecnie coraz więcej aktywności przenosi się do sieci Internet, w tym prowadzenie działalności gospodarczej, dlatego też trudno uzasadniać przywiązanie do papierowej formy zawieranych umów, zwłaszcza w przypadku podmiotów z branży internetowej, których interesy IAB Polska reprezentuje (przy uwzględnieniu oczywiście możliwości złożenia oświadczenia woli w postaci elektronicznej i opatrzenie go kwalifikowanym podpisem elektronicznym jako równoważnego oświadczeniu woli w formie pisemnej – co nie jest jednak popularne w Polsce). Dodatkowo, krytyczne podejście do wymienionej w Komunikacie przesłanki umacnia wejście w życie w ubiegłym roku w ramach nowelizacji przepisów ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 459 z późn. zm.) - dokumentowej formy czynności prawnej (art. 77² k.c.).

9. Wreszcie, w ramach kryteriów skupionych wokół **przebiegu transakcji**, wskazujemy, że w ramach przesłanki wskazania przez dostawcę odrębnych rachunków bankowych do zapłaty kwoty netto i VAT należałoby wziąć pod uwagę mechanizm podzielonej płatności (*split payment*). Ministerstwo Finansów planuje wprowadzić ten mechanizm od przyszłego w ramach nowelizacji 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.).

Z poważaniem,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'W. Schmidt', written over a horizontal line.

Włodzimierz Schmidt

Prezes Zarządu