



Warszawa, dnia 30 czerwca 2017 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTERSTWO FINANSÓW
Podsekretarz Stanu
Paweł Gruza

PT3.8101.9.2017

ZAWIADOMIENIE O ROZPOCZĘCIU KONSULTACJI PODATKOWYCH

Na podstawie § 5 zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 20 czerwca 2017 r. w sprawie konsultacji podatkowych (Dz. Urz. Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 22 czerwca 2017 r., poz. 122) **zawiadamiam o rozpoczęciu konsultacji podatkowych w sprawie listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych w kontekście prawa do odliczenia podatku naliczonego.**

I. CEL KONSULTACJI

Uwzględniając liczne postulaty przedsiębiorców, w celu m.in. ochrony uczciwych podatników, Ministerstwo Finansów planuje opracowanie możliwie kompletnej i precyzyjnej **listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych**, 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.

Chciałbym, ażeby dzięki wskazaniu konkretnych zachowań uczciwi podatnicy wiedzieli, jakie czynności powinni podjąć, aby nie być narażonym na ryzyko zakwestionowania u nich przez organy podatkowe prawa do odliczenia podatku naliczonego.

II. OPIS ZAGADNIENIA BĘDĄCEGO PRZEDMIOTEM KONSULTACJI

W ostatnich latach, zarówno w Polsce, jak i w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej, obserwuje się niepokojące zjawisko wykorzystywania mechanizmów konstrukcji podatku VAT do uzyskiwania niezgodnych z prawem korzyści. Dotyczy to przede wszystkim uszczuplenia należności budżetu państwa poprzez wyłudzenie nienależnego zwrotu tego podatku lub nieodprowadzanie należności podatkowych z tytułu VAT. Charakterystyczną cechą zjawiska jest wykorzystanie w łańcuchu transakcji podmiotu pełniącego rolę tzw. „znikającego podatnika” (ang. missing trader). Podmiot taki nie odprowadza należnego podatku do budżetu, a jednocześnie tworzy formalne podstawy do żądania jego zwrotu na dalszym etapie. W tę najpopularniejszą formę oszustwa w podatku VAT zaangażowanych może być kilka, a nawet kilkanaście podmiotów zarówno z Polski, jak i innych państw UE. Skutki procederu to zarówno możliwość realnego zagrożenia konkurencyjności dla uczciwych przedsiębiorców, prowadzących działalność zgodnie z prawem i regułami rynku, poprzez zaniżanie cen o wartość nieodprowadzonego podatku, jak

i bezpośrednie straty budżetu państwa, w wyniku wyłudzenia zwrotów lub uszczuplenia jego należności.

Dotychczasowe doświadczenie wskazuje, że **uczestnikami tego proceduru mogą stać się także uczciwi, lecz nieostrożni przedsiębiorcy**, którzy narażają się na możliwość zakwestionowania przez organy podatkowe ich prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Prawo do odliczenia podatku, jako integralna część mechanizmu podatku od wartości dodanej, jest fundamentalnym prawem podatnika. Zasada ta może jednak doznać wyjątku w przypadkach, gdy miało miejsce działanie w celach nieuczciwych lub nadużycia prawa.

Zgodnie z ugruntowanym już orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej krajowe organy administracyjne i sądownicze powinny odmówić prawa do odliczenia, jeżeli zostanie udowodnione na podstawie obiektywnych przesłanek, że skorzystanie z tego prawa wiązałoby się z przestępstwem lub nadużyciem (zob. np. wyroki: w sprawach połączonych C-80/11 i C-142/11 Mahageben, pkt 42; w sprawie C-277/14 PPUH Stehcemp, pkt 47; postanowienie w sprawie C-33/13 Jagiełło, pkt 35). Jest tak w wypadku, gdy przestępstwo podatkowe jest popełnione przez samego podatnika oraz gdy podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, że poprzez nabycie towaru uczestniczył w transakcji związanej z przestępstwem w zakresie podatku VAT. W takich okolicznościach podatnik ten powinien zostać uznany za uczestniczącego w tym przestępstwie i to niezależnie od tego, czy osiąga on korzyść z odsprzedaży towarów lub wykorzystania usług w ramach opodatkowanych transakcji dokonywanych przez niego na późniejszym etapie obrotu.

Z drugiej strony za niezgodne z zasadami funkcjonowania prawa do odliczenia Trybunał uznał sankcjonowanie odmową skorzystania z tego prawa przez podatnika, który **nie wiedział i nie mógł wiedzieć**, że w ramach danej transakcji dostawca dopuścił się przestępstwa lub że inna transakcja w łańcuchu dostaw, dokonana przed transakcją przeprowadzoną przez owego podatnika lub po niej, miała miejsce z naruszeniem przepisów o podatku VAT. Jeżeli istnieją przesłanki, by podejrzewać nieprawidłowości lub naruszenie prawa, przezorny przedsiębiorca powinien, zależnie od okoliczności konkretnego przypadku, zasięgnąć informacji na temat podmiotu, u którego zamierza nabyć towary lub usługi, w celu upewnienia się co do jego wiarygodności (zob. wyrok w sprawach połączonych C-80/11 i C-142/11, pkt 60). Jednocześnie Trybunał każdorazowo na tle okoliczności konkretnej sprawy rozważa kwestię (interpretacji przepisów w zakresie) istnienia lub braku istnienia prawa do odliczenia. Podobnie w orzecznictwie NSA wskazuje się, że określenie działań, jakich podjęcia w konkretnym przypadku można w sposób uzasadniony oczekiwać od podatnika, który zamierza skorzystać z prawa do odliczenia podatku VAT, w celu upewnienia się, że dokonywane przez niego transakcje nie wiążą się z popełnieniem przestępstwa przez podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu, zależy przede wszystkim od okoliczności rozpatrywanego przypadku (vide np. wyroki NSA: z dnia 23.03.2016 r. sygn. akt I FSK 2033/14, z dnia 02.06.2016 r., sygn. akt I FSK 1635/14, z dnia 15.03.2017 r., sygn. akt I FSK 1103/15).

III. ZAKRES KONSULTACJI

W następstwie dokonanej w Ministerstwie Finansów analizy orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, orzecznictwa sądów administracyjnych, rozwiązań innych krajów Unii Europejskiej oraz własnych doświadczeń uważamy, że zachowanie należytej

staranności powinno być weryfikowane pod kątem spełnienia przesłanek zakwalifikowanych do jednego z poniższych kryteriów:

- 1. kryteriów podmiotowych/formalnych** (np. czy kontrahent w momencie zawierania transakcji jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, czy kontrahent długo funkcjonuje na rynku w branży w zakresie której dokonywana jest transakcja, czy kontrahent posiada wymagane prawem koncesje i zezwolenia, czy kontrahent jest wypłacalny, czy osoby reprezentujące kontrahenta są wiarygodne itp.)
- 2. kryteriów przedmiotowych/ekonomicznych**, tj. dotyczących ekonomicznej natury transakcji realizowanej przez kontrahenta w ramach zwykłej działalności gospodarczej (np. czy transakcja odpowiada profilowi zarejestrowanej działalności, czy występują nieuzasadnione ekonomicznie odstępstwa w zakresie cen, czy występuje zgodność dostarczonych towarów z tymi, które zostały zafakturowane, czy posiadamy wiedzę nt. źródła pochodzenia towarów, czy w zawieranej transakcji istnieje realne ryzyko gospodarcze itp.)
- 3. przebieg transakcji** (np. czy termin płatności odbiega od terminu zwykle występującego w transakcjach tego rodzaju, czy transakcja jest rozliczana gotówką, czy niewystępuje płatność odwrócona w stosunku do przepływu towaru, czy nie wskazano odrębnych rachunków bankowych do zapłaty kwoty netto i VAT, brak nieuzasadnionego uczestnictwa wielu pośredników w celu uprawdopodobnienia transakcji itp.)

Lista przesłanek należytej staranności będzie adresowana do uczciwych podatników, w celu m.in.: wzrostu pewności prawa i pewności w prowadzeniu uczciwej działalności gospodarczej, a także wyeliminowania w efekcie z rynku niektórych podmiotów nieuczciwych (jednocześnie będzie również wykorzystywana w bieżącej pracy przez organy podatkowe).

W związku z powyższym uprzejmie zapraszam Państwa do udziału w konsultacjach i przedstawienia propozycji **listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych**, których spełnienie świadczyłoby o zachowaniu należytej staranności przez podatnika.

Obecnie planuję, aby jedna lista adresowana była do ogółu uczciwych podatników. Jeżeli jednak według Państwa oceny istnieje uzasadnienie sformułowania odrębnej listy dla konkretnych branż, proszę o stosowną informację wraz z uzasadnieniem.

IV. TERMIN I SPOSÓB ZGŁASZANIA OPINII

Konsultacje otwarte są dla wszystkich podmiotów. Uprzejmie informujemy, że analizie będą poddawane jedynie opinie zawierające szczegółowe uzasadnienie przedstawianych propozycji. Ministerstwo Finansów zastrzega sobie prawo do opublikowania nadesłanych opinii na stronie Ministerstwa Finansów w dziale „Działalność“ w zakładce „Konsultacje podatkowe“ dostępnej pod linkiem <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/konsultacje-podatkowe>.

Proszę o przesyłanie w terminie **do 28 lipca 2017 r.** propozycji wraz ze szczegółowym uzasadnieniem w wersji elektronicznej (dodatkowo prosimy o załączenie wersji edytowalnej) na adres: konsultacje.nalezytastarannosc@mf.gov.pl

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów

Paweł Gruza

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/