

## **Material roboczy z analizy aktualnego orzecznictwa NSA dotyczącego kwestii należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych**

W orzecznictwie NSA<sup>1</sup> 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.**

Można na podstawie zbadanego orzecznictwa wskazać okoliczności wskazujące na zasadność starannej weryfikacji kontrahentów przez nabywców takie jak:

- powszechna wiedza o nadużyciach w danej branży, np. obrocie paliwem<sup>2</sup>;
- podjęcie współpracy gospodarczej z nowopowstałym podmiotem<sup>3</sup>;
- nietypowe formy zapłaty za transakcje –np. cesjami wierzytelności<sup>4</sup>;
- udzielenie rabatu przez dostawcę w przypadku płatności gotówką<sup>5</sup>;
- przekazywanie przez kontrahenta faktur przez osoby trzecie<sup>6</sup>;
- krótki termin na dokonanie płatności;
- cena towaru znacznie niższa od rynkowej<sup>7</sup>;
- otrzymanie faktur od tego samego kontrahenta w wielu różnych wersjach graficznych<sup>8</sup>;
- nietypowe miejsca przekazania towarów<sup>9</sup> (np. na trasie);
- warunki transakcji wykluczające skuteczną reklamację zakupionego towaru, np. brak podania numeru IMEI na fakturze dot. telefonów komórkowych<sup>10</sup>;
- anonimowość dostawców<sup>11</sup> – brak podania nazw firm, znane są tylko numery boksów (sprawa dot. Wólki Kosowskiej).

Odnosnie 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 kontrahenta<sup>12</sup>.

<sup>1</sup> Wyrok NSA z dnia 23.03.2016 r. sygn. akt I FSK 2033/14.

<sup>2</sup> Wyroki NSA z dnia: 30.09.2016 r. sygn. akt I FSK 280/15; 13.04. 2016 r. sygn. akt I FSK 1810/14.

<sup>3</sup> Wyroki NSA z dnia: 14.12.2016 r. sygn. akt I FSK 381/15; 21.07.2016 r. sygn. akt I FSK 228/15.

<sup>4</sup> Wyrok NSA z dnia 15.03.2017 r. sygn. akt I FSK 1103/15.

<sup>5</sup> Wyrok NSA z dnia 18.01.2017 r. sygn. akt I FSK 959/15.

<sup>6</sup> Wyrok NSA z dnia 05.01.2017 r. sygn. akt I FSK 1015/15.

<sup>7</sup> 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.

<sup>8</sup> Wyrok NSA z dnia 02.06.2016 r. sygn. akt I FSK 1927/14.

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

<sup>10</sup> Wyrok NSA z dnia 02.03.2017 r. sygn. akt I FSK 960/15.

<sup>11</sup> Wyrok NSA z dnia 09.03.2017 r. sygn. akt I FSK 1483/15.

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<sup>13</sup>;
- uzyskanie od kontrahenta kopii deklaracji podatkowych<sup>14</sup>;
- płatność na rachunek bankowy<sup>15</sup>;
- pozyskania informacji o statusie podatnika na podstawie art. 96 ust. 13 ustawy o VAT<sup>16</sup>;
- zweryfikowanie źródła dostaw towarów<sup>17</sup>;
- sprawdzenie miejsca gdzie ma siedzibę kontrahent<sup>18</sup>;
- w przypadku stali – ważenie towaru, uzyskanie atestu, wystawienie faktur oraz faktur korygujących w przypadku niezgodności wagowych i stosowne dokonywanie korekty rozliczeń<sup>19</sup>;
- w przypadku odpadów – weryfikacja czy kontrahent posiada wymagane zezwolenie na przewóz odpadów<sup>20</sup>.

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 koncesji<sup>21</sup>, a dodatkowo weryfikacja tych danych z informacjami zamieszczonymi na stronie internetowej Urzędu Regulacji Energetyki<sup>22</sup>,
- zbadanie jakości paliwa przy zakupie, w szczególności czy rodzaj paliwa wskazany na fakturze odpowiada rodzajowi faktycznie dostarczonemu<sup>23</sup>;
- weryfikacja źródła pochodzenia paliwa<sup>24</sup>;
- sprawdzenie czy kontrahent posiada doświadczenie na rynku, sprzęt oraz dysponuje flotą samochodów przystosowaną do transportu paliw<sup>25</sup>.

---

<sup>12</sup> Wyrok NSA z dnia 25.01.2017 r. sygn. akt I FSK 818/15.

<sup>13</sup> Wyrok NSA z dnia 21.02.2017 r. sygn. akt I FSK 1679/16.

<sup>14</sup> Wyroki NSA z dnia 21.02.2017 r. sygn. akt I FSK 1679/16.

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

<sup>16</sup> Wyroki NSA z dnia: 14.12.2016 r. sygn. akt I FSK 546/15; 14.12.2016 r. sygn. akt I FSK 381/15.

<sup>17</sup> Wyrok NSA z dnia 02.03.2017 r. sygn. akt I FSK 960/15.

<sup>18</sup> 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.

<sup>19</sup> Wyrok NSA z dnia 23.12.2016 r. sygn. akt I FSK 522/15.

<sup>20</sup> Wyrok NSA z dnia 22.01.2016 r. sygn. akt I FSK 1490/14.

<sup>21</sup> Wyroki NSA z dnia: 19.10.2016 r. sygn. akt I FSK 299/15; 19.10.2016 r. sygn. akt I FSK 299/15.

<sup>22</sup> Wyrok NSA z dnia 10.06.2016 r. sygn. akt I FSK 105/15.

<sup>23</sup> Wyroki NSA z dnia: 11.03.2016 r. sygn. akt I FSK 13/15; 19.10.2016 r. sygn. akt I FSK 368/15.

<sup>24</sup> Wyroki NSA z dnia: 25.10.2016 r. sygn. akt I FSK 279/15; 19.10.2016 r. sygn. akt I FSK 368/15.

<sup>25</sup> Wyrok NSA z dnia 21.03.2016 r. sygn. akt I FSK 1806/14.

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 towar<sup>26</sup>;
- brak posiadania wiedzy o osobach dostarczających towar<sup>27</sup>;
- brak posiadania dokumentów potwierdzających płatność<sup>28</sup>;
- brak sprawdzenia danych (w tym umocowania) osób podających się za przedstawiciela kontrahenta<sup>29</sup>;
- brak zawarcia umowy pisemnej w obrocie profesjonalnym<sup>30</sup>;
- brak bezpośredniego kontaktu z kontrahentem<sup>31</sup>;
- w przypadku robót budowlanych określenie zakresu prac wyłącznie ustnie<sup>32</sup>;
- w przypadku paliw brak sprawdzenia posiadania przez kontrahenta koncesji na handel paliwem, jak również brak zbadania jakości paliwa wbrew ustawowym obowiązkom.

---

<sup>26</sup>Wyrok NSA z dnia 15.03.2017 r. sygn. akt I FSK 1103/15.

<sup>27</sup> Wyroki NSA z dnia: 27.01.2017 r. sygn. akt I FSK 858/15; 21.03.2016 r. sygn. akt I FSK 1806/14.

<sup>28</sup> Wyroki NSA z dnia: 22.11.2016 r. sygn. akt I FSK 542/15 18.01.2017 r. sygn. akt I FSK 691/15.

<sup>29</sup> Wyroki NSA z dnia: 24.02.2017 r. sygn. akt I FSK 905/15; 14.06.2016 r. sygn. akt I FSK 1634/14.

<sup>30</sup> Wyroki NSA z dnia: 02.03.2017 r. sygn. akt I FSK 960/15; 24.02.2017 r. sygn. akt I FSK 905/15.

<sup>31</sup> Wyroki NSA z dnia: 13.09.2016 r. sygn. akt I FSK 286/15; 27.04.2016 r. sygn. akt I FSK 1343/14.

<sup>32</sup> Wyroki NSA z dnia: 05.01.2017 r. sygn. akt I FSK 1015/15.

