

# Podatnik

## – oszust przez domniemanie złej wiary

**Od dnia akcesji do Unii Europejskiej Polska zobowiązana jest przestrzegać prawa unijnego. Oznacza to, że przepisy krajowe powinny być interpretowane z uwzględnieniem uregulowań wspólnotowych i orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. W zakresie podatku od towarów i usług interpretacja ta powinna uwzględniać głównie Dyrektywę I 12/2006/WE (w odniesieniu do stanu prawnego z 2011 roku) oraz orzecznictwo TSUE, odnoszące się do tego aktu**

**N**ie jest jednak tajemnicą, że w praktyce polskie organy podatkowe miewają duże trudności z wdrożeniem ww. zasad w swojej działalności. Występuje u nich swoisty konserwatyzm prawny, polegający na dawaniu prymatu polskiemu prawu. Konserwatyzm ten nasila się szczególnie w chwili wystąpienia nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym i, co ważne, działa na niekorzyść przedsiębiorcy.

W tym zakresie należy wskazać, że Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej stwierdził, iż konieczność uwzględnienia zasady neutralności podatku VAT dla przedsiębiorcy powinna prowadzić do wniosku, że podatnik nie może zostać pozbawiony prawa do odliczenia podatku naliczonego, wynikającego z faktur wystawionych przez dostawcę jedynie z tej przyczyny, że dostawca dopuścił się naruszenia przepisów normujących podatek od wartości dodanej. W takiej sytuacji podatnik mógłby, zdaniem Trybunału, zostać pozbawiony prawa do odliczenia podatku naliczonego, ale wyłącznie, gdyby organy podatkowe dowiodły na podstawie obiektywnych okoliczności, iż wiedział on lub powinien był wiedzieć, że jego dostawca dopuścił się naruszenia przepisów o podatku od wartości dodanej. Trybunał podkreślił przy tym, że nie można wymagać od podatnika w każdej sytuacji podejmowania czynności sprawdzających, czy jego dostawca nie dopuszcza się naruszenia przepisów normujących podatek od wartości dodanej, bowiem nie należy to do jego obowiązków (zob. wyroki TSUA z 21 czerwca 2012 sygn. C 80/11 i C 142/11).

Z kolei w podjętym niedawno orzeczeniu w sprawie C-18/13 MAKS PEN, Trybunał stwierdził, że wykonanie usługi przez inny podmiot niż ten, który widnieje na fakturze, a także brak koniecznych materiałów, personelu lub majątku po stronie wystawcy faktury nie jest sam w sobie warunkiem wystar-

czającym do odmowy odliczenia podatku naliczonego VAT. Prawo do odliczenia może być wyłączone jedynie wtedy, gdy transakcja faktycznie była oszustwem, natomiast nabywcy wykazano, że wiedział lub powinien wiedzieć, iż transakcja jest przeprowadzana w celu dokonania oszustwa.

Praktyka działań polskich urzędów skarbowych jest jednak zgoła odmienna od wniosków płynących z ww. wytycznych Trybunału Sprawiedliwości UE dotyczących zwrotu VAT. Organ podatkowy za zasadę przyjmuje bowiem to, że jeśli podatnik nabył towar lub usługę od podmiotu, który dopuścił się naruszenia przepisów o VAT, to już tylko z tego powodu nie przysługuje mu odliczenie podatku naliczonego z tego tytułu. Kwestia ustalania przy tym tego, czy nabywca usługi wiedział, że jego kontrahent dopuszcza się naruszeń ustawy o VAT jest czystą fikcją i w praktyce z góry przyjmuje się, że podatnik miał tego jak najpełniejszą świadomość. Istnieje zatem swoiste domniemanie „złej wiary” w tym zakresie.

Przedsiębiorcy nie pozostają jednak bierni i w praktyce toczą w tym zakresie zacięte spory z organami podatkowymi. Efektem tego jest bogate orzecznictwo, w którym sądy administracyjne piętnują sprzeczne z prawem działania organów podatkowych. W wyroku z dnia 19 marca 2014 roku, sygn. akt I FSK 576/13, Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że nie można podzielić stanowiska organów podatkowych jakoby o złej wierze skarżącej mogły świadczyć uzyskane przez nią już po dokonaniu transakcji sygnały z rynku, że do obrotu krajowego zostały wprowadzone karty pre-paid o zaniżonych cenach. Niewystarczające zdaniem Sądu było też powoływanie się na powszechną wiedzę, że w branży obrotu kartami pre-paid mają miejsce nadużycia wiadome stronie post factum, gdyż w kontekście kryteriów dochowania przez podatnika należytej staranności sformułowanych przez Trybunał Sprawiedliwości należy jed-

noznacznie wskazać, jakie konkretne okoliczności, w odniesieniu do poszczególnych podmiotów, które były uwidocznione w zakwestionowanych fakturach, miałyby świadczyć o świadomości skarżącej co do tego, że transakcje te stanowią nadużycie. Podobnie w wyroku z dnia 6 września 2012 roku, sygn. akt I FSK 1315/11, Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że organ podatkowy zobowiązany jest wykazać w sposób prawnie wymagany istnienie obiektywnych przesłanek prowadzących do wniosku, że podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, iż transakcja mająca stanowić podstawę prawa do odliczenia wiązała się z przestępstwem popełnionym przez dostawcę lub inny podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu.

Częste ignorowanie przez organy podatkowe dorobku orzecznictwa UE wynika zapewne w dużej mierze z faktu, że organy podatkowe wolą zaspokajać się w takich sytuacjach z majątku uczciwego przedsiębiorcy niż podejmować skomplikowane działania w zakresie poszukiwania nieistniejących podatników, którzy naruszyli przepisy o VAT. Nie usprawiedliwia to jednak w żaden sposób organów podatkowych, które naruszając przepisy prawa wspólnotowego, próbują realizować wytyczne zawarte w ustawie budżetowej dotyczące oczekiwanych wpływów.

Robert Nogacki, Kamil Mysłek

Radca prawny Robert Nogacki jest właścicielem Kancelarii Prawnej Skarbiec, która specjalizuje się w przeciwdziałaniu bezprawiu urzędniczemu i w kontrolach podatkowych.



**SKARBIEC**  
KANCELARIA PRAWNA

Kancelaria Prawna Skarbiec specjalizuje się w kompleksowej obsłudze prawnej podmiotów gospodarczych.