

# Wyłudzenia VAT – potencjalny problem dla szerokiej grupy podatników



**Jakub Urbaniak**  
menedżer Deloitte Doradztwo Podatkowe Sp. z o.o.

## SKALA ZJAWISKA

Z raportu Komisji Europejskiej dotyczącego tzw. luki w VAT – przedstawionego we wrześniu 2015 r. – wynika, że łączna kwota strat z tego tytułu w 29 krajach Unii Europejskiej może wynosić nawet 168 mld euro. Gdy zestawimy te dane z ostatnio opublikowanym raportem NIK pt. „Przeciwdziałanie wprowadzaniu do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne”, z którego wynika m.in. że w 2015 r. organy kontroli skarbowej wykryły fikcyjne faktury wystawione na kwotę 81,9 mld zł, dostrzeżemy olbrzymią skalę tzw. zorganizowanej przestępczości podatkowej na terenie Polski oraz całej UE.

Co ważne, mechanizm tzw. karuzeli podatkowej dotyka obrotu praktycznie każdym towarem (niegdyś były to tzw. towary wrażliwe, później elektronika, obecnie są to nawet artykuły spożywcze), a konsekwencje działalności oszustów odczuwa coraz liczniejsza grupa podatników.

## NA CZYM POLEGA PROBLEM?

Mechanizm karuzelowy występuje w wielu wariantach i konfiguracjach. W dużym skrócie idea przestępczego proceduru opiera się na tym, że w ramach danego łańcucha dostaw dokonywanych między podatnikami (w którym realizowane są również transakcje wewnątrzspółnotowe, z którymi co do zasady nie wiąże się podatek wpłacany do urzędu skarbowego) na pewnym etapie pojawia się tzw. znikający podatek lub też tzw. firma słupek, która nie realizuje prawidłowo swoich obowiązków podatkowych i nie rozlicza podatku należnego z tytułu dokonanej dostawy krajowej (nie reguluje powstałego zobowiązania podatkowego).

Niestety, gdy organy podatkowe wykryją opisany proceder, nie ograniczają się jedynie do weryfikacji rozliczeń podatkowych jednego z zaangażowanych podmiotów, ale podejmują stosowne czynności w ramach np. kontroli podatkowej w stosunku do wielu innych podatników dokonujących dostaw na wcześniejszym bądź późniejszym etapie wspomnianego łańcucha dostaw. Podmioty niezaangażowane bezpośrednio w transakcję będącą podstawą nadużycia bardzo często spotykają się ze strony organów podatkowych z zarzutami niedochowania należytej staranności w realizowanych transakcjach (zarówno zakupowych, jak i potencjalnie sprzedażowych), co często skutkuje kwestionowaniem przez organy podatkowe prawa do odliczenia podatku naliczonego bądź też odmową zastosowania stawki 0% przy transakcjach dostawy wewnętrznej.

## NIEDOCHOWANIE NALEŻYTEJ STARANNOŚCI

Organy podatkowe, zarzucając podatnikom niedochowanie należytej staranności przy dokonywaniu transakcji, powinny w sposób obiektywny dowieść podatnikowi wiedzę lub obowiązek zdobycia wiedzy, że (1) w ramach danej transakcji dostawca (bądź nabywca) dopuścił się przestępstwa lub że (2) do innej transakcji w łańcuchu dostaw, dokonanej przed transakcją przeprowadzoną przez owego podatnika lub po niej, doszło z naruszeniem przepisów o podatku VAT.

W tych kwestiach wielokrotnie wypowiadał się Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE), co znalazło również odzwierciedlenie w orzecznictwie polskich sądów administracyjnych. Orzecznictwo to (w szczególności orzecznictwo TSUE) odgrywa bardzo istotną rolę z perspektywy obrony przed ewentualnymi zarzutami. Warto w tym miejscu przytoczyć

wyroki TSUE ze stycznia 2013 r. w sprawach połączonych C-642/11 i C-643/11 EOOD i C-643/11 ŁWK, w którym TSUE wskazał: „[...] niezgodnie z zasadami funkcjonowania prawa do odliczenia [...] jest sankcjonowanie odmową możliwości skorzystania z tego prawa podatnika, który nie wiedział i nie mógł wiedzieć, że w ramach transakcji dostawca dopuścił się przestępstwa lub że inna transakcja, dokonana przed transakcją przeprowadzoną przez owego podatnika lub po niej, została dokonana z naruszeniem przepisów o podatku VAT”. Wyrok TSUE wskazuje jednocześnie, że ustalenie, czy podatek wiedział lub powinien wiedzieć o dokonaniu transakcji z naruszeniem przepisów o VAT, powinno być dokonane „na podstawie obiektywnych okoliczności i bez wymagania od odbiorcy faktury podejmowania czynności sprawdzających, które nie są jego zadaniem”.

W tym samym wyroku TSUE, powołując się na dotychczasowy dorobek orzeczniczy, zawarł również pewne wskazówki dla organów podatkowych, stwierdzając m.in.: „[...] organy podatkowe nie mogą w sposób generalny wymagać, by podatek zamierzający skorzystać z prawa do odliczenia podatku VAT badał, czy wystawca faktury za towary lub usługi, których odliczenie ma dotyczyć, jest podatnikiem, czy dysponuje towarami będącymi przedmiotem transakcji i jest w stanie je dostarczyć oraz czy wywiązuje się z obowiązku złożenia deklaracji i zapłaty podatku VAT w celu upewnienia się, że podmioty działające na wcześniejszych etapach obrotu nie dopuszczają się nieprawidłowości lub przestępstwa, albo żeby podatek ten posiadał potwierdzające to dokumenty”.

Dodatkowo TSUE w sprawach połączonych C-80/11 Mahageben Kft. oraz C-142/11 David, wskazał: „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, należy przede wszystkim od okoliczności rozpatrywanego przypadku”.

Analizując przytoczone orzeczenia, warto wskazać, że rozstrzygnięcie tego, czy podatek działał z dochowaniem należytej staranności, czy też nie, ma charakter uznaniowy. Jednocześnie organ podatkowy, dokonując oceny, powinien brać pod uwagę obiektywne okoliczności konkretnej sprawy i nie wymagać od podatnika podejmowania czynności sprawdzających, które nie są jego zadaniem, przy czym każdy przypadek powinien być oceniany indywidualnie.

## OGRANICZENIE RYZYKA SPORU Z ORGANAMI PODATKOWYMI

Mając na względzie przede wszystkim specyfikę transakcji towarowych, gdzie często w obrót towarami zaangażowanych jest kilka podmiotów, może się zdarzyć, że podatek nabywający dany towar bądź dokonujący jego dostawy nie ma pełnej wiedzy odnośnie do charakteru transakcji dokonywanych między innymi podmiotami na dalszym lub wcześniejszym etapie łańcucha dostaw. Dlatego bardzo istotne jest zapewnienie funkcjonowania w ramach przedsiębiorstwa odpowiednich procedur mających na celu ograniczenie potencjalnego ryzyka w omawianych obszarach w kontekście weryfikacji przez podatnika wiarygodności kontrahentów, z którymi realizowane są transakcje.

Biorąc pod uwagę aspekty praktyczne, szczególnie podejście organów podatkowych, warto zwrócić uwagę na kilka elementów, które mogą

odgrywać szczególną rolę w ramach omawianej problematyki. Podstawową kwestią jest ocena z perspektywy organów podatkowych ewentualnego świadomego działania podatnika zaangażowanego w daną transakcję, bowiem władze skarbowe na ten wątek często zwracają szczególną uwagę. Oceniają więc, czy między podmiotami dokonującymi transakcji występują powiązania kapitałowe, personalne bądź jakiegokolwiek związku gospodarcze, które mogłyby mieć wpływ na cel i kształt zawieranych transakcji (w tym kontekście istotne z perspektywy organów podatkowych mogą być również wszelkie inne kwestie wiążące się z realizowanymi transakcjami, takie jak np. cena nabywanych/sprzedawanych towarów, funkcje podmiotów pełnione w ramach łańcucha dostaw czy też specjalistyczna wiedza zaangażowanych podmiotów na temat sprzedawanych towarów, ich specyfiki itp.).

Biorąc to pod uwagę, z perspektywy bezpieczeństwa podatkowego, warto sprawdzać, z kim realizujemy transakcje – zarówno od strony sprzedażowej, jak i zakupowej – szczególnie gdy rozpoczynamy współpracę z danym podmiotem bądź współpracujemy z podmiotem od niedawna działającym na danym rynku i w dodatku o niepotwierdzonej reputacji. Pomocne tutaj będą wszelkie dostępne narzędzia, które pomogą zweryfikować istnienie i realną działalność naszego kontrahenta. W tym kontekście można zacząć od najprostszyc możliwych sposobów oceny kontrahenta, jak chociażby system VIES czy działające w niektórych krajach bazy danych o tzw. „nierzetelnych podatnikach”, a także podjąć inne możliwe czynności pozwalające ocenić, czy podatek naprawdę istnieje, ma biuro bądź siedzibę pod wskazanym adresem itp. Istotny aspekt, na który również należy zwrócić uwagę, to cena nabywanego bądź sprzedawanego towaru (w „problematycznych transakcjach” często odbiegająca od obowiązujących na rynku), a także szczegółowa ocena funkcji pełnionych przez dane podmioty w ramach łańcucha dostaw. W wielu wypadkach pozwala to uzasadnić opłacalność oraz słuszność decyzji dotyczącej podjęcia współpracy z danym kontrahentem, tym samym stanowiąc argument w razie sporu z organami podatkowymi.

Oczywiście wspomniane czynności to jedynie przykładowe wyliczenie potencjalnych działań, jakie mogą zostać podjęte przez przedsiębiorców w celu zabezpieczenia swojej pozycji, i w praktyce nie ogranicza się ono tylko do wyżej wymienionych.

W kontekście obrony przed zarzutami niedochowania należytej staranności niezwykle pomocne może się okazać np. funkcjonowanie procedur weryfikacji kontrahentów i klientów, które zawierać będą informacje m.in. dotyczące osób zaangażowanych w proces oceny wiarygodności kontrahenta, obieg dokumentów księgowych w danym podmiocie czy też sposobu archiwizacji dokumentów dotyczących danego kontrahenta, a także udokumentowane przeszkolenie w tym zakresie pracowników przedsiębiorcy.

## PODSUMOWANIE

Obecnie skala wyłudzeń podatku VAT – zarówno na poziomie Polski, jak i całej Unii Europejskiej – jest ogromna. Na dodatek ustawodawstwa wielu krajów, mimo wprowadzenia nowych rozwiązań prawnych (w Polsce mechanizm odwrotnego obciążenia), mają bardzo ograniczone możliwości skutecznego zwalczania podobnych procedurów.

Niestety negatywne konsekwencje mogą spotkać również przedsiębiorców, którzy nie byli bezpośrednio zaangażowani w transakcję będącą podstawą wyłudzenia podatku – warto więc podjąć odpowiednie kroki w celu zabezpieczenia pozycji swojej firmy. ■

**Deloitte.**

XI Międzynarodowe Targi Hydrauliki  
Pneumatyki, Sterowania,  
Napędów i Mechatroniki

Katowice  
18-20.10.2016



**HPS**  
*are*  
Pump Up  
Your  
business



Targom towarzyszy Międzynarodowa  
Konferencja Naukowo-Techniczna:

XI Międzynarodowe Targi Hydrauliki,  
Pneumatyki, Sterowania, Napędów  
i Mechatroniki HaPeS 2016 platformą  
wymiany koncepcji, doświadczeń,  
potrzeb i możliwości nauki i przemysłu.

[www.hapes.fairexpo.pl](http://www.hapes.fairexpo.pl)

**UWAGA! Nowa Lokalizacja**

Międzynarodowe Centrum Kongresowe w Katowicach  
Plac Sławika i Antala 1 (obok Spodka – wejście od ul. Olimpijskiej)

Patronat  
Honorowy



Współpraca

**cetop**



**TARGI DAJĄ WIĘCEJ**

Sprawdź na:

■ [www.targidajawiecej.pl](http://www.targidajawiecej.pl)

■ [facebook.com/targidajawiecej](https://facebook.com/targidajawiecej)