



Istotnym problemem w działalności uczciwych przedsiębiorców jest kwestia przerzucalności odpowiedzialności za popełnione przestępstwa podatkowe, szczególnie wyłudzenia podatku VAT na uczciwych i rzetelnie rozliczających się podatników. Świetnym przykładem tego typu działań jest proceder karuzel podatkowych, który w samej swojej istocie, dla efektywniejszego funkcjonowania niejako wciąga w transakcje uczciwych przedsiębiorców, którzy często nie mają nawet świadomości tego, że biorą udział w przestępstwie. Najważniejszą kwestią jest to, że przestępcy w celu uwiarygodnienia transakcji przed aparatem skarbowym (co pozwala im dłużej prowadzić swój proceder) wykorzystują jako bufory uczciwych podatników. Istotą procederu wyłudzenia VATu jest „zniknięcie” osób odpowiedzialnych po pewnym czasie, nim dojdzie do wykrycia przestępstwa przez odpowiednie organy państwa. Wtedy to dochodzi do najbardziej problematycznej kwestii – organy zaczynają przerzucać odpowiedzialność za ten proceder na uczciwych podatników, którzy nawet nie wiedzieli, że są elementami karuzeli podatkowej. Jest to możliwe, ze względu na obecność w polskiej ustawie o VAT art. 105a. oraz art. 88 ust. 3a.

Art. 105a.

*Odpowiedzialność solidarna podatnika i podmiotu dokonującego dostawy*

*1. Podatnik, o którym mowa w art. 15 podatnicy podatku od towarów i usług, zakres działalności gospodarczej, na rzecz którego dokonano dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, odpowiada solidarnie wraz z podmiotem dokonującym tej dostawy za jego zaległości podatkowe w części podatku proporcjonalnie przypadającej na dostawę dokonaną na rzecz tego podatnika, jeżeli:*

*1) wartość towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nabywanych od jednego podmiotu dokonującego ich dostawy, bez kwoty podatku przekroczyła w danym miesiącu kwotę 50 000 zł, oraz*

*2) w momencie dokonania dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, podatnik wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę tych towarów lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.*

*2. Podatnik miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę towarów lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego, jeżeli okoliczności towarzyszące tej dostawie towarów lub*



*warunki, na jakich została ona dokonana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie tymi towarami, w szczególności jeżeli cena za dostarczone podatnikowi towary była bez uzasadnienia ekonomicznego niższa od ich wartości rynkowej.*

Towary wymienione w załączniku nr 13 do ustawy to między innymi: wyroby stalowe, paliwa, kruszce. Przytoczony powyżej przepis ustanawia instytucję solidarnej odpowiedzialności nabywcy towarów wraz z dostawcą. Wedle zamysłu Ministerstwa Finansów przepis ten miał zwiększyć skuteczność walki z oszustami podatkowymi niejako wymuszając na przedsiębiorcach bardziej uważny handel tego typu towarami. Podobny przepis odnośnie wywieranych skutków to art. 88 ust.3a

#### *Art. 88 ust. 3a*

*Nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku gdy:*

*1) sprzedaż została udokumentowana fakturami lub fakturami korygującymi:*

*a) wystawionymi przez podmiot nieistniejący,*

*b) (uchylona)*

*2) transakcja udokumentowana fakturą nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona od podatku;*

*3) (uchylony)*

*4) wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne:*

*a) stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane - w części dotyczącej tych czynności,*

*b) podają kwoty niezgodne z rzeczywistością - w części dotyczącej tych pozycji, dla których podane zostały kwoty niezgodne z rzeczywistością,*

*c) potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 Kodeksu cywilnego - w części dotyczącej tych czynności;*

*5) faktury, faktury korygujące wystawione przez nabywcę zgodnie z odrębnymi przepisami nie zostały zaakceptowane przez sprzedającego;*

*6) (uchylony)*



*7) wystawiono faktury, w których została wykazana kwota podatku w stosunku do czynności opodatkowanych, dla których nie wykazuje się kwoty podatku na fakturze - w części dotyczącej tych czynności.*

Przepis ten znajduje zastosowanie, w kontekście procedury karuzel podatkowych, wtedy kiedy to organy skarbowe uznają i to wykażą, że podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, że faktury wystawiane na jego rzecz pochodzą od nieistniejącej firmy czy traktują o nierzeczywistych transakcjach. Pozwala on zakwestionować prawo do odliczenia podatku naliczonego i w rezultacie pozbawić przedsiębiorstwo możliwości zwrotu podatku VAT.

Kwestia prawa odliczenia podatku naliczonego z transakcji stanowiących oszustwo podatkowe była wielokrotnie rozważana przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej. W wyroku z dnia 21 czerwca 2012 r. w sprawach połączonych Mahagében (C-80/11) i Dávid (C-142/11) Trybunał orzekł, że przepisy dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej stoją na przeszkodzie praktyce krajowej, w ramach której organ podatkowy odmawia podatnikowi prawa do odliczenia od kwoty należnego podatku od wartości dodanej kwoty tego podatku należnego lub zapłaconego z tytułu świadczonych mu usług z tego powodu, iż wystawca faktur dotyczących owych usług lub jeden z jego usługodawców dopuścił się nieprawidłowości, bez udowodnienia przez organ podatkowy na podstawie obiektywnych przesłanek, iż podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, że transakcja mająca stanowić podstawę prawa do odliczenia wiązała się z przestępstwem popełnionym przez wystawcę faktury lub inny podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu. W wyroku tym Trybunał Sprawiedliwości stwierdził także, że nie jest dopuszczalna praktyka krajowa, w ramach której organ podatkowy odmawia prawa do odliczenia z tego powodu, iż odbiorca dostawy nie sprawdził, czy wystawca faktury za towary, których prawo do odliczenia ma dotyczyć, jest podatnikiem, czy dysponował on tymi towarami i był w stanie je dostarczyć, oraz czy wywiązał się z obowiązku złożenia deklaracji i zapłaty VAT. Trybunał wyraził także pogląd, że organy podatkowe nie mogą odmówić prawa do odliczenia podatku naliczonego z tego powodu, że podatnik nie posiada, poza fakturą, innych dokumentów potwierdzających spełnienie powyższych warunków, mimo że spełnione były warunki materialne i formalne powstania prawa do odliczenia określone w dyrektywie 2006/112/WE, a podatnik nie miał przesłanek podejrzewać, że wystawca faktury dopuścił się nieprawidłowości lub przestępstwa. Stanowisko takowe potwierdzają też inne wyroki jak w wyroku z dnia z dnia 18 lipca 2013 r. w sprawie "W" (C-78/12). Przywołać tu również należy wyrok z dnia 31 stycznia 2013 r. w sprawie "Z" (C-643/11): Jeżeli jednak, wzięwszy pod uwagę



oszustwa podatkowe lub nieprawidłowości popełnione przez wskazanego wystawcę lub na etapie obrotu poprzedzającym czynność służącą jako podstawa do odliczenia, czynność ta zostanie uznana za faktycznie niezrealizowaną, należy ustalić, w świetle obiektywnych danych i nie wymagając przy tym od odbiorcy faktury przeprowadzania weryfikacji nie należących do jego obowiązków, że ów odbiorca wiedział lub powinien był wiedzieć o tym, iż dana czynność wiąże się z oszustwem podatkowym w zakresie podatku od wartości dodanej, zaś sprawdzenie tego jest zadaniem sądu odsyłającego. Ponadto Trybunał podkreślił, że sąd krajowy powinien zadbać o to, by ocena materiału dowodowego nie odbierała sensu orzecznictwu w przedmiocie dobrej wiary i zmuszała pośrednio odbiorcy faktury do sprawdzenia swojego kontrahenta, co nie należy do jego obowiązków.

W świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości ochrona prawna przysługuje podatnikowi, który na podstawie obiektywnych przesłanek nie wiedział lub nie mógł wiedzieć, że transakcja wiązała się z przestępstwem w dziedzinie podatku od wartości dodanej, czy też "podatnik nie miał przesłanek podejrzewać, że dopuszczono się nieprawidłowości lub przestępstwa". W praktyce i w związku z orzecznictwem sądowym sprawa odpowiedzialności podatników za udział w karuzelach podatkowych sprowadza się teoretycznie do wykazania przez Organ, iż wiedział lub powinien wiedzieć, że był elementem oszustwa. W praktyce jednak, organy bardzo często schematycznie podchodzą do tego typu przestępstw i kwestionują transakcje wykazywane przez podatnika wypracowanymi już wcześniej formułami. W ten sposób podatnik, chcąc uniknąć odpowiedzialności za udział w przestępstwie, musi udowadniać swoją niewinność.

Ponadto w polskim prawie podatkowym funkcjonuje art. 108

*Art. 108. 1. W przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest obowiązana do jego zapłaty.*

Powyższy przepis oznacza, że wystawca faktury musi zapłacić podatek z niej wynikający. Oznacza to, że dochodzi do sytuacji, w której podatnik, któremu zakwestionowano prawo do odliczenia podatku naliczonego nie tylko nie może sobie odliczyć podatku naliczonego wynikającego z faktur zakupowych, ale musi też uiścić w całości podatek należny. Jest to



gigantyczna kara dla funkcjonujących firm, często doprowadzająca do upadku firm. Nie sama kara jest jednak problem, tenże stanowi problem egzekucji należności od niewinnych przedsiębiorstw, które obciążane ciężarem dowodzenia swojej dobrej wiary często nie są w stanie jej wykazać. Wynika to z samej aksjologii – jak twierdzi doktryna przeprowadzenie pozytywnego dowodu na dobrą wiarę jest bardzo trudne.

Jak pokazuje bogate orzecznictwo i stanowiska organów skarbowych istotne dla oceny czy podatnik przedsięwziął wszystkie działania, jakich można było od niego racjonalnie oczekiwać, w celu upewnienia się, że dokonywana przez niego transakcja nie prowadzi do udziału w przestępstwie podatkowym jest to, czy stosował w odniesieniu do swoich kontrahentów wypracowane przez niego wewnętrzne procedury sprawdzające. Na obecną chwilę jest to w praktyce jedyny sposób pozwalający zwiększyć bezpieczeństwo uczciwych podatników przed oskarżeniem ich o udział w przestępstwach karuzelowych. Nie jest to jednak sposób idealny – gdyż to na podatnika przerzucany jest obowiązek dokładnego sprawdzania swoich kontrahentów, który to teoretycznie nie jest nawet wymagany prawnie. To podatnik musi poświęcać czas i swoje zasoby by, bez dostarczenia odpowiednich narzędzi przez państwo, weryfikować swoich kontrahentów. Jest to kolejne obciążenie przedsiębiorców, nie mające nawet podstawy prawnej, a de facto konieczne do prowadzenia biznesu. Ponadto nie gwarantuje to pełni bezpieczeństwa. Jak pokazuje przykład zarysowany w wyroku warszawskiego sądu mimo, że podatnik „wykazał się należyłą starannością posiadając kopie faktur, specyfikacje poszczególnych wydanych towarów (ładunku), z faktur i specyfikacji wynikały dane identyfikacyjne nabywcy, ilość sprzedawanych towarów i ich nazwy, otrzymał także oświadczenie nabywcy o dotarciu towarów do jego siedziby; wskazano także nr rejestracyjny samochodu, którym odebrano towary z magazynu Skarżącego.” To i tak Organ skarbowy zakwestionował zasadność jego rozliczeń i próbował wykazać, że Podatnik wiedział lub powinien wiedzieć, że bierze udział w przestępstwie. Działalność aparatu skarbowego, polegająca na kwestionowaniu zasadności transakcji, ale bez jakiegokolwiek refleksji w kierunku wskazania podatnikom jak mają postępować, aby uniknąć tego typu oskarżeń doprowadza do braku stabilnych warunków prowadzenia biznesu przez polskich przedsiębiorców i szczególnie dotyka tych najmniejszych podatników, których nie stać na profesjonalne doradztwo podatkowe, które podpowie im jakie procedury i w jaki sposób stosować.

Kwestia należytej staranności od lat budzi obawy i dyskusje wśród przedsiębiorców. Ministerstwo Finansów jak i sami przedsiębiorcy próbują opracować projekt katalogu czynności, które pozwalałyby określić, iż dany przedsiębiorca dochował należytej staranności.



Obecnie trwają prace koncepcyjne nad takim projektem, na moment pisania niniejszej artykułu nie wiadomo jednak czy będzie to lista mająca moc wiążącą prawnie czy będąca tylko wskazówkami. Warta odnotowania jest [propozycja Podkarpackiego Klubu Biznesu, Sądeckiej Izby Gospodarczej i kancelarii AXELO Prawo i Podatki dla Biznesu](#), który przedstawił listę czynności weryfikacyjnych, które powinny pozwolić na weryfikację kontrahentów. Listę wraz z uzasadnieniem przedstawiamy poniżej, całość dostępna w linku powyżej:

### **1) Sprawdzenie danych rejestrowych (KRS, NIP, REGON, CEIDG) połączone z archiwizacją dokumentów rejestrowych dla celów dowodowych.**

Weryfikacja podstawowych danych kontrahenta za pomocą publicznie dostępnych rejestrów wydaje się podstawowym warunkiem zachowania należytej staranności, który jest możliwy do spełnienia w szybki sposób przez ogół podatników, bez ponoszenia z tego tytułu dodatkowych kosztów. Do sprawdzenia danych kontrahenta wykorzystać można publiczne rejestry przedsiębiorców, dostępne bezpłatnie przez Internet, takie jak: Krajowy Rejestr Sądowy (<https://ems.ms.gov.pl/krs/wyszukiwaniepodmiotu>), Centralna Ewidencja i Informacja o Działalności Gospodarczej (<https://prod.ceidg.gov.pl/ceidg/ceidg.public.ui/Search.aspx>), Baza NIP ([https://ppuslugi.mf.gov.pl/\\_/](https://ppuslugi.mf.gov.pl/_/)) jak również Baza REGON (<https://wyszukiwarkaregon.stat.gov.pl/appBIR/index.aspx>). Co istotne, powyższe bazy internetowe umożliwiają pobranie wydruków dotyczących danych kontrahentów, co w przypadku późniejszej kontroli pozwoli wykazać, że podatnik rzeczywiście dokonywał sprawdzenia danych kontrahenta w publicznych bazach przed zawarciem transakcji. 5 Podatnicy, którzy z różnych powodów nie będą mogli użyć sieci Internet do uzyskania dokumentów rejestrowych, powinni każdorazowo przed nawiązaniem współpracy uzyskać te dokumenty od kontrahenta co najmniej w formie dokumentowej i zarchiwizować je dla celów dowodowych (zgodnie z art. 772 i 773 Kodeksu cywilnego do zachowania formy dokumentowej formy czynności prawnej wystarcza złożenie oświadczenia woli w postaci dokumentu, w sposób umożliwiający ustalenie osoby składającej oświadczenie, przy czym dokumentem jest każdy nośnik informacji umożliwiający zapoznanie się z jej treścią – np. email, skan, itp.).

### **2) Sprawdzenie statusu czynnego podatnika VAT połączone z archiwizacją dla celów dowodowych.**



UZASADNIENIE: Od stycznia 2017 roku obowiązują przepisy ustawy o podatku VAT umożliwiające Naczelnikowi Urzędu Skarbowego wykreślenie z urzędu podatnika VAT z rejestru czynnych podatników VAT - nawet bez jego wiedzy. Powoduje to ogromne zagrożenie dla uczciwych podatników, którzy dokonując transakcji z podatnikiem VAT wykreślonym z rejestru czynnych podatników, narażają się na zarzut dokonania transakcji, w przypadku której nie będzie im przysługiwać prawo do odliczenia podatku VAT. Sprawdzenia statusu czynnego podatnika VAT można dokonać za pomocą internetowej wyszukiwarki dostępnej na Portalu Podatkowym Ministerstwa Finansów ([https://ppuslugi.mf.gov.pl/\\_/](https://ppuslugi.mf.gov.pl/_/)). Podobnie jak w przypadku sprawdzenia danych rejestrowych kontrahenta, zasadne byłoby dokonanie wydruku wyników wyszukiwania dla celów dowodowych, co ważne – opatrzonego datą wyszukiwania. Jest to również szybki i dostępny dla ogółu podatników sposób na weryfikację kontrahenta, który nie wiąże się z dodatkowymi kosztami. Podatnicy, którzy z różnych powodów nie będą mogli użyć sieci Internet do weryfikacji statusu czynnego podatnika VAT u kontrahenta, mogą drogą tradycyjną zwrócić się do urzędu skarbowego właściwego dla weryfikowanego podmiotu, z wnioskiem o wydanie zaświadczenia, czy jest on czynnym podatnikiem VAT. Zgodnie z treścią art. 96 ust. 13 ustawy o podatku VAT „Na wniosek zainteresowanego naczelnik urzędu skarbowego jest obowiązany potwierdzić, czy podatnik jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny lub zwolniony. Zainteresowanym może być zarówno sam podatnik, jak i osoba trzecia mająca interes prawny w złożeniu wniosku.”

### **3) Płatność przelewem lub potwierdzenie płatności gotówką.**

W związku z podejmowanymi przez ustawodawcę inicjatywami mającymi na celu zwiększenie znaczenia operacji gospodarczych wykonywanych za pomocą systemów bankowych w procesie uszczelniania systemu podatkowego, 6 koniecznym warunkiem dla zachowania należytej staranności wydaje się prawidłowe dokumentowanie płatności. W przypadku transakcji przekraczających równowartość 15.000 zł, obowiązek dokonywania płatności przelewem wynika z treści art. 22 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1829 z późn. zm.). Przy czym transakcje w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego walut obcych ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień dokonania transakcji. W przypadku transakcji gotówkowych, poniżej progu, w którym ustawodawca obowiązkowo przewidział płatności przelewem, podatnik powinien gromadzić dokumenty potwierdzające dokonanie zapłaty gotówką w celu wykazania rzeczywistego przebiegu transakcji.



#### **4) Sprawdzenie domeny e-mail w przypadku współpracy opartej wyłącznie na korespondencji elektronicznej/zdalnych środkach przekazu.**

UZASADNIENIE: Z racji dynamiki stosunków gospodarczych, nawiązywanie kontaktów handlowych odbywa się często przy pomocy poczty elektronicznej. Charakter protokołu komunikacji mailowej (SMTP), nie zapewnia przeciętnemu użytkownikowi możliwości weryfikacji rzeczywistego nadawcy wiadomości. Protokół SMTP pozwala na dowolną zmianę pola nagłówka wiadomości („Od”), w związku z czym w polu nadawcy może pojawić się np. adres `nowak@firma.pl`, , gdy w rzeczywistości wiadomość wysłana została z zupełnie innego adres e-mail. W praktyce nieuczciwi kontrahenci uwiarygadniający karuzele podatkowe VAT nie posuwają się często do ingerencji w adresy e-mail, przesyłając korespondencję handlową za pośrednictwem adresów e-mail osób trzecich lub adresów prywatnych. W takich przypadkach, gdy nawiązanie współpracy i komunikacja między stronami odbywa się wyłącznie za pomocą poczty elektronicznej lub innych środków porozumiewania się na odległość, podstawowym obowiązkiem podatnika powinno być porównanie czy domena (@xxxxx.pl) adresu e-mail nadawcy pokrywa się z domeną strony internetowej kontrahenta, nazwą firmy kontrahenta lub adresami kontaktowymi e-mail, którymi kontrahent posługuje się na fakturach, zamówieniach, itp. W przypadku rozbieżności, kontrahent powinien zostać poproszony o oświadczenie co do używanego adresu e-mail.

#### **5) Uzyskanie upoważnienia do reprezentacji kontrahenta lub oświadczenia w jakim charakterze występuje dana osoba w kontaktach z podatnikiem, jeśli charakter umocowania nie wynika z korespondencji handlowej lub publicznie dostępnych rejestrów.**

UZASADNIENIE: Podczas zawierania transakcji handlowych bardzo często dochodzi do kontaktów pomiędzy pracownikami działów handlu/zakupów i zawarcia umowy bez jej formalnego podpisania, w trybie przyjęcia oferty wynikającym z Kodeksu cywilnego. Osoby dokonujące transakcji często nie są osobami uprawnionymi do reprezentacji kontrahenta, których dane uwidocznione są w Krajowym Rejestrze Sądowym lub Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej. Jednak w sytuacji, gdy przedstawiają się jako osoby działające w imieniu kontrahenta, a fakt ten uwiarygadniają wiadomości e-mail lub przedstawione dokumenty (np. umowa pośrednictwa, umowa agencyjna itp.) podatnik nie powinien być każdorazowo zobowiązany do uzyskiwania pełnomocnictwa do działania w imieniu kontrahenta. Byłby to bowiem obowiązek zaburzający dynamikę procesu handlowego, sprzeczny ze zwyczajem handlowym i praktykami w tym zakresie. Zauważyć należy, że



transakcje handlowe dokonywane za pośrednictwem e-mail przeważnie przyjmują postać zamówienia typu „kup-sprzedaj”. W takich przypadkach nie są zawierane odrębne umowy, wymagające podpisu przez osoby upoważnione do reprezentacji stron, a transakcja dochodzi do skutku na zasadzie przyjęcia oferty zgodnie z przepisami art. 66 i nast. Kodeksu cywilnego – „Oświadczenie drugiej stronie woli zawarcia umowy stanowi ofertę, jeżeli określa istotne postanowienia tej umowy. Jeżeli oferent nie oznaczył w ofercie terminu, w ciągu którego oczekiwać będzie odpowiedzi, oferta złożona w obecności drugiej strony albo za pomocą środka bezpośredniego porozumiewania się na odległość przestaje wiązać, gdy nie zostanie przyjęta niezwłocznie; złożona w inny sposób przestaje wiązać z upływem czasu, w którym składający ofertę mógł w zwykłym toku czynności otrzymać odpowiedź wysłaną bez nieuzasadnionego opóźnienia.” Zawieranie umów w trybie ofertowym w praktyce nie jest również związane z weryfikacją pełnomocnictw. Przyjmuje się, że pracownik firmy składającej ofertę, lub osoba występująca w takim charakterze, ma upoważnienie do działania w imieniu oferenta. W umowach handlowych z udziałem wielu podmiotów, możemy mieć do czynienia z przeróżnymi konfiguracjami. Osoba zgłaszająca ofertę może działać zatem nie tylko jako przedstawiciel kontrahenta, jej pełnomocnik, ale również jako pośrednik, agent lub osoba upoważniona na podstawie odrębnego stosunku cywilno-prawnego. W przypadku, gdy fakt występowania danej osoby w imieniu kontrahenta uwiarygodniony został korespondencją z adresu e-mail kontrahenta przedstawionymi dokumentami oraz faktyczną realizacją dostaw, podatnik nie powinien być zobowiązany do żądania odrębnego pełnomocnictwa do 8 reprezentacji kontrahenta, czy też ustalenia charakteru tej reprezentacji, szczególnie jeśli uzyskał oświadczenie co do charakteru umocowania osoby kontaktującej się w imieniu kontrahenta. Jeżeli takie przesłanki nie zachodzą, podatnik powinien ustalić ten status.

#### **6) Sprawdzenie siedziby kontrahenta oraz podstawowych informacji dotyczących jego działalności w sieci Internet.**

UZASADNIENIE: W przypadku karuzeli podatkowych dochodzi do dokonywaniem transakcji przez podmioty posługujące się w korespondencji handlowej fałszywymi danymi w zakresie miejsca posiadanej siedziby, magazynów, zakresu prowadzonej działalności, itp. Najszybszym i dostępnym dla ogółu podatników sposobem weryfikacji, czy kontrahent rzeczywiście prowadzi działalność, jest sprawdzenie w popularnych wyszukiwarkach internetowych strony internetowej kontrahenta, a także porównanie danych na tej stronie z danymi, którymi kontrahenta posługuje się w korespondencji handlowej, na zamówieniach



i fakturach. Bardzo często już wstępna weryfikacja pod tym kątem pozwala wykryć, że kontrahent nie prowadzi działalności gospodarczej, o której zapewnia.

#### **7) Sprawdzenie odpowiednich koncesji, uprawnień, zezwoleń (gdy są wymagane).**

UZASADNIENIE: Niektóre transakcje dokonywane są w obrocie regulowanym przez państwo, tj. możliwość ich dokonywania jest obwarowana dodatkowymi obowiązkami wynikającymi z przepisów prawa. Przykładem może być działalność koncesjonowana, ale również dokonywana na podstawie uprawnień i zezwoleń. Przejawem staranności w przypadku transakcji z podmiotem zobligowanym do posiadania odpowiednich dokumentów, zezwalających na dokonywanie tego typu transakcji, może być uzyskanie ich kopii przed dokonaniem transakcji.

#### **8) Sprawdzenie czy cena za jaką nabywany jest towar nie odbiega od cen rynkowych o więcej niż 20%.**

UZASADNIENIE: Standardem jest, że cena po jakiej nabywany jest towar nie jest ceną stałą, ogólnie przyjętą na rynku i stosowaną przez wszystkich dostawców. Różni dostawcy/producenci stosują różne ceny i wpływ na to ma wiele czynników. Cena jest zmienna i jej wysokość zależy od wielu czynników jak np. zastosowany rabat wobec nowego podmiotu celem zachęcenia go do dalszej współpracy, sprzedaż towaru po niższej cenie ze względu na to, że np. zalega on w magazynie sprzedającego i traci na wartości, sezonowość. 9 Jeśli cena z uwzględnieniem ww. przykładowych czynników nie będzie odbiegać w granicach do około 20% od ceny rynkowej, to nabycie towarów po takiej cenie powinno być uznane za nabycie towaru po cenie rynkowej tj. z zachowaniem należytej staranności. Właściwym sposobem na ustalanie ceny jest bowiem spojrzenie na produkt oczami klienta. Niższa cena zapłacona za nabyty towar nie może być uznana jako nabycie towaru od podmiotu podejrzanego bez zachowania należytej staranności co do sprawdzenia kontrahenta. W przypadkach odbiegających od przyjętego wskaźnika różnicy ceny, podatnik będzie zobowiązany do uzasadnienia dlaczego nabył / sprzedał towar po cenie odbiegającej o 20% od ceny rynkowej.

Wśród dodatkowych praktyk, wymienionych przez ekspertów w przytoczonym opracowaniu, mogących przyczynić się do lepszej weryfikacji kontrahentów zaproponowano między innymi:

- Sprawdzenie kontrahenta poprzez kontakt telefoniczny.
- Uzyskanie zaświadczenia o wiarygodności kontrahenta od właściwego organu podatkowego.



- Posiadanie certyfikatów, atestów, świadectw jakościowych (gdy dotyczą towaru).
- Ustalenie innych klientów kontrahenta i nawiązanie z nimi kontaktu w celu weryfikacji kontrahenta.
- Skorzystanie z usług wywiadowni gospodarczej
- Ustalenie czy transakcja odpowiada profilowi działalności kontrahenta.
- Potwierdzenie tożsamości kierowców kontrahenta w przypadku organizacji przez niego transportu.
- Sprawdzenie firm transportowych działających w imieniu kontrahenta.
- Weryfikacja dokumentów przewozowych kierowców kontrahenta (listy przewozowe, itp.)
- Uzyskanie informacji dotyczących celu i zamierzonego przez kontrahenta charakteru stosunków gospodarczych.

Należy uznać, że przytoczone powyżej propozycje praktyk weryfikujących kontrahentów w istotny sposób mogą przyczynić się do wykrycia oszustwa na wczesnym etapie transakcji. Należy jednak zwrócić uwagę na problematyczność wdrożenia tego typu praktyk dla przedsiębiorców, którzy muszą poświęcać dodatkowy czas i pracę na weryfikację transakcji zamiast na rozwój swojego biznesu.



Sfinansowano przez Narodowy Instytut  
Wolności - Centrum Rozwoju społeczeństwa  
obywatelskiego ze środków Programu Rozwoju  
organizacji obywatelskich na lata 2018 - 2030.