

<http://ksiegowosc.infor.pl/podatki/vat/odliczanie-i-zwrot-podatku/771025,Czy-podatnik-ktory-podejrzewa-ze-uczestniczy-w-oszustwie-podatkowym-bedzie-mogl-odliczyc-VAT-z-falszywej-faktury.html>

Czy podatnik, który podejrzewa, że uczestniczy w oszustwie podatkowym, będzie mógł odliczyć VAT z fałszywej faktury?

Ostatnia aktualizacja: **2018-01-23**

Według najnowszego pomysłu urzędników resortu finansów zapłata na rachunek VAT (split payment) dostawcy (usługodawcy) ma być dowodem, że nabywca (usługobiorca) dołożył należytej staranności przy sprawdzaniu kontrahenta. Ten pogląd przytoczyły dwie codzienne gazety, w dodatku cytując z imienia i nazwiska autorów tych rewelacji, a więc jest się na czym pochylić się, mimo że sam pogląd brzmi wręcz absurdalnie - pisze profesor Witold Modzelewski.

Powiązanie tzw. podzielonej płatności z przesłanką niewiedzy co do uczestnictwa w oszustwie podatkowym, mimo dołożenia należytej staranności, jest przecież nieporozumieniem, które może warto wyjaśnić. Przypomnę, że TSUE swego czasu wymyślił tzw. teorię ograniczonej poczytalności podatników VAT, będącą planem ratunkowym dla katastrofy wspólnotowego VAT-u w wyniku upowszechnienia oszustw podatkowych. Polega ona na tym, że podatnik, który nieświadomie uczestniczy w oszustwach podatkowych - mimo że nie ma prawa do odliczenia lub zwrotu podatku – nabywa to prawo, jeśli spełnia dwa warunki:

- nie wiedział, że posługuje się fałszywą fakturą lub w inny sposób uczestniczył w oszustwie,
- nie mógł o tym wiedzieć, mimo dołożenia należytej staranności, że uczestniczy w oszustwie podatkowym.

Zdaniem Trybunału ochronie podlega podatnik, który łączy wyjątkową naiwność z równie wyjątkową gorliwą nieudolnością: nie może mu przyjść do głowy, że handluje z oszustem, którego w dodatku „należycie sprawdził” w sposób tak nieudolny, że nie wzbudziło to jego jakiegokolwiek podejrzenia. Zapewne są tacy podatnicy, których cechuje swoista rozumiana ograniczona poczytalność, więc chwała Trybunałowi, że chce ich chronić, bo jak trzeba uprzywilejować osoby niepełnosprawne.

Piszę to z oczywistą ironią, bo poza marginalnymi przypadkami, teoria ograniczonej poczytalności podatników nie ma i nie będzie mieć szerszego zastosowania i nie ograniczy katastrofy tego podatku, o czym świadczy orzecznictwo NSA. Dlaczego?

Odpowiedź zna każdy: kluczowym kryterium dla zastosowania tej doktryny jest głęboki stan nieświadomości podatnika: musi on nie wiedzieć, że uczestniczy w oszustwie, starannie sprawdzić kontrahenta i transakcje i mimo owej staranności w dalszym ciągu może mu przyjść do głowy, że w coś się wplątał. Czymże jest ów stan niewiedzy? Bezspornie obejmuje on tylko jeden przypadek: całkowity brak świadomości, że uczestniczy się w oszustwie: zarówno przed, jak w trakcie, jak i po wykonaniu transakcji aż do momentu dokonania odliczenia, czyli działanie z winy

nieumyślnej, z wyłączeniem jednak niedbalstwa (niedbalstwo jest zaprzeczeniem jakiegokolwiek - nie tylko należytej - staranności).

Jeżeli jednak podatnik nie miał pewności, że uczestniczy w oszustwie, lecz podejrzewał, że tak jest, oraz godził się ze skutkiem przestępnym, to teoria ograniczonej poczytalności nie ma do niego zastosowania. Bo świadome uczestnictwo ma co najmniej dwie twarze:

- celowe, świadome i celowe działanie w celu oszustwa,
- podejrzenie uczestnictwa w oszustwie i zgoda na jego skutki.

Najczęściej mamy do czynienia z drugim z powyższych przykładów: podatnicy wiedzą gdzie żyją, znają ceny kupujących lub sprzedających dóbr, znają również swoich istotnych kontrahentów, którym mogą zaufać. Nieznani i atrakcyjni kontrahenci budzą często podejrzenie, że zarabiają na wyłudzeniach zwrotów VAT-u: każdy wie, że zaproponowanie konkurencyjnie niskiej oferty bez „optymalizacji podatkowej” jest bardzo trudne, zwłaszcza na typowe towary.

Jeśli więc podatnik godzi się handlować z takim podmiotem, z reguły świadomie podejmuje ryzyko uczestnictwa w oszustwach. Jeśli w związku z tym w dodatku będzie mu chciał narzucić warunek umowny w postaci jego zgody ma zastosowanie podzielonej płatności, to tym sam potwierdzi, że brał pod uwagę, że wpłtuje się w podejrzone transakcje i godzi się z ich nielegalnym skutkiem. Bo jak uzasadnić swoje żądanie aby kontrahent zgodził się na zablokowanie pieniędzy na rachunek VAT? Tylko w ten sposób: „kupowanie od ciebie towarów jest ryzykowane podatkowo, muszę się więc jakoś zabezpieczyć”. Proste? Jak drut. Będzie to jednak dowodem, że podatnik świadomie uczestniczył w oszustwie podatkowym, czyli teoria ograniczonej poczytalności nie będzie mieć do niego zastosowania. Kto jednak pójdzie tą drogą wpadnie w zastawioną dodatkowo na niego pułapkę: jeśli ów dostawca okaże się oszustem, to mimo zastosowania podzielonej płatności podatnik nie obroni swojego odliczenia lub zwrotu podatku, bo w uchwalonej przez Sejm koncepcji owego split payment nie ma tego przywileju. Czyli będzie musiał zapłacić zaległości wraz z odsetkami i poniesie odpowiedzialność karnoskarbową z tytułu przestępstw określonych w art. 56 albo 76 Kodeksu karnego.

Fajna perspektywa dla tych, którzy będą chcieli mieć spektakularny dowód „dołożenia należytej staranności”.

Witold Modzelewski

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego

Instytut Studiów Podatkowych