

<http://ksiegowosc.infor.pl/wiadomosci/773082,Oficjalne-kryterium-nalezYTEj-starannosci-w-VAT-bedzie-prawdopodobnie-martwe.html>

# Oficjalne kryterium należytej staranności w VAT będzie prawdopodobnie martwe

Ostatnia aktualizacja: **2018-02-09**

**Po raz kolejny resort finansów wyznaczył sam sobie termin ogłoszenia oficjalnych kryteriów „należytej staranności”, których dochowanie ma dać – działającym w dobrej wierze podatnikom VAT – prawo do odliczenia z fałszywej faktury. Ma to już nie być jakiś „kodeks dobrych praktyk”, lecz tzw. ogólne objaśnienia, czy nowa forma ogólnej interpretacji ministra finansów. Miesiącem ich ogłoszenia ma być luty 2018 r.: poczekamy, zobaczymy, co tam piszą.**

Autorzy tego pomysłu są w dość niezręcznej sytuacji, bo spektakularnego gola strzelił im publicznie (na łamach jednego z poczytnych dzienników) chwalcący ich pomysły doradca podatkowy, twierdząc bez ogródek, że owe urzędowe kryteria należytej staranności, na które jego zdaniem „czeka uczciwy biznes”, mogą również służyć ukryciu oszustw podatkowych. W tzw. normalnym kraju wywołałoby to jakąś reakcję oficjalną, ale widać wciąż daleko nam jeszcze do normalności. Oczywiście władza nie odpowiada za te słowa, ale pośrednio podważają one sens resortowych działań: dziwne również, że milczy na ten temat.

W sumie są to jednak problemy drugorzędne, bo równie nieistotne praktycznie będą owe urzędowe **kryteria należytej staranności**. Dlaczego? Bo będą prawdopodobnie martwe. Będzie się mógł do nich odwołać podatnik, który działał w dobrej wierze, czyli który bezwzględnie nie wiedział, że uczestniczy w oszustwie podatkowym. A udowodnienie stanu niewiedzy jest dziś w zasadzie prawie niemożliwe w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych. Ostatnio zapadło kilka jednoznacznych w swojej treści wyroków, które nakazują rozumieć ów stan niewiedzy bardzo wąsko. Dam tylko dwa przykłady.

Pierwszy dotyczy niewiedzy zarządu, że zatrudniony przez spółkę oszust działający na szkodę spółki wpłatał ją w oszustwa podatkowe. Sprawa jest znana, kilkakrotnie przedstawiana w mediach. W ustnym uzasadnieniu wyroku oddalającego skargi sąd stwierdził, że oszukany podatnik nie działał w dobrej wierze, bo ponosi ryzyko w wyborze pracownika. W drugim wyroku sąd uznał, że również oszustwa popełnione przez pracownika pełnomocnika podatnika (osobę trzecią), który nawet fałszował faktury, nie zwalniają firmy z odpowiedzialności podatkowej. Mówiąc wprost: każdy podatnik ponosi ryzyko zatrudnienia oszustów i krętały nawet gdy jest ich ofiarą.

Szwindle w podatku od towarów i usług polegające najczęściej na podłożeniu **fikcyjnej faktury**, z której odlicza on podatek, dzieją się z reguły przy udziale ukrytego w firmie współpracownika zewnętrznych oszustów. Działa on świadomie albo jego udział w oszustwie jest czynnikiem lekkomyślności lub niedbalstwa. Ma on już swoją nazwę: jest to tzw. kret. Bywa tak, że osoby te szybko zwalniają się, gdy spełniły swoją zdradziecką rolę. W świetle powyższych poglądów fakt nieświadomego zatrudnienia przez pracodawcę takiej osoby oznacza, że „podatnik wiedział, że uczestniczy w oszustwie podatkowym”. Skutkiem tego jakakolwiek należyta staranność nie ma tu znaczenia, bo powoływać się na nią może tylko ten, kto działał w dobrej wierze. Nie warto sobie nimi zawracać głowy.

Może być nawet jeszcze gorzej: jeżeli jednak jakiś podatnik uwierzy w resortowe pomysły i wdroży urzędową wersję owej staranności, to może wpaść w znacznie groźniejszą pułapkę. Gdy ktoś co miesiąc księguje co najmniej kilkaset faktur, nie ma obiektywnej możliwości zastosowania tychże kryteriów do wszystkich transakcji: jest to zbyt pracochłonne i uciążliwe. Musi więc wybrać kierując się stopniem ryzyka: sprawdza się gorliwie tych, którzy są ryzykowni czyli podejrzani. Jeżeli więc, mimo tej weryfikacji okaże się, że zaksięgowano sfałszowaną fakturę, nie będzie można powołać się na lekkomyślność lub niedbalstwo w popełnieniu tego czynu, czyli na działanie z winy nieumyślnej. Będą to więc okoliczności obciążające w postępowaniu przygotowawczym dotyczącym popełnienia przestępstw pospolitych przeciwko dokumentom, które wprowadzono do marca zeszłego roku do Kodeksu karnego (art. 270 a i 271 a). Podobnie w przypadku wymuszenia na kontrahentach zgody na zastosowanie podzielonej płatności, która musi wiązać się z podejrzeniem uczestnictwa w oszustwie. Kryteria dochowania należytej staranności w podatku od towarów i usług nie są zbieżne z wymogiem nieumyślnego popełnienia przestępstw fakturowych. Konkluzja jest dość prosta: po ponad dwóch latach resortowe próby naprawy koncepcji tego podatku są raczej nieudane, a efekt fiskalny osiągnięto głównie w wyniku odstraszenia bezkarnych dotychczas oszustów w wyniku działań organów ścigania. Złej ustawy nie są w stanie naprawić ogólne objaśnienia wprowadzające pozaustawowe kryteria należytej staranności: trzeba wreszcie napisać nową, wolną od luk ustawę o VAT: był już projekt w 2015 r. – czas do niego wrócić.

### **Witold Modzelewski**

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego  
Instytut Studiów Podatkowych