



RAPORT

VAT - KLUCZOWY PROBLEM POLSKIEGO SYSTEMU PODATKOWEGO



Związek Przedsiębiorców i Pracodawców

www.zpp.net.pl

WARSZAWA, CZERWIEC 2017



SPIS TREŚCI

Synteza	5
Rekomendacje	8
1. Wprowadzenie	9
2. System motywacyjny w administracji podatkowej	10
2.1. Struktura organów kontroli skarbowej	10
2.2. Zasady oceny pracowników administracji podatkowej	11
2.3. Opinie urzędników aparatu skarbowego	16
2.4. Propozycje zmian	16
3. Wstrzymywanie zwrotów podatku VAT - konkretne przypadki	18
3.1. Helios	18
3.2. Nexa	19
3.3. Marema	21
3.4. Lipega	22
3.5. Propozycje zmian	23
4. Odpowiedzialność za osoby trzecie	25
4.1. Analiza przepisów, wpływ na sytuację uczciwych przedsiębiorców. Przypadek rynku informatycznego i Arcus S.A.	25
4.2. Propozycje zmian	30
5. Blokowanie kont przedsiębiorców	31
5.1. Opis procedury	31
5.2. Propozycje zmian	31
6. Dostępne mechanizmy przeciwdziałania oszustwom	32
6.1. Mechanizm odwrotnego obciążenia	32
6.2. Split - payment	32
6.3. Fiscal substitution	33
7. Rozwiązania stosowane w innych państwach	34
7.1. Kanada	34
7.2. Wielka Brytania	36
8. Podsumowanie	37

SYNTEZA

System podatkowy w Polsce jest dalece niedoskonały i, jak się wydaje, co do tej diagnozy panuje powszechny consensus. Wśród wielu wad rodzimych przepisów regulujących zasady uiszczania danin na rzecz państwa, z całą pewnością wyróżnić można przynajmniej dwa newralgiczne obszary - pierwszym z nich jest model funkcjonowania administracji skarbowej, ze szczególnym uwzględnieniem panującego wewnątrz niej systemu motywacyjnego, drugim z kolei są problematyczne praktyki, stosowane na podstawie obowiązujących przepisów, polegające przede wszystkim na wstrzymywaniu zwrotów podatku VAT czy przrzucaniu odpowiedzialności za oszustwa podatkowe na uczciwych przedsiębiorców.

Jak udało się ustalić ekspertom PWC, głównym kryterium branym pod uwagę przy ocenie efektywności pracowników kontroli skarbowej jest wysokość dokonanych przez nich ustaleń. Okoliczność taka oczywiście nie sprzyja budowaniu zaufania pomiędzy przedsiębiorcami a aparatem skarbowym, ponieważ - w pewnym uproszczeniu - od tego, ile nieprawidłowości i na jakie kwoty wykryje pracownik kontroli skarbowej, zależy ocena jego pracy. Okazuje się jednak, że do stosowanego systemu wskaźników służących do oceny sceptycznie podchodzą nawet sami pracownicy organów podatkowych. Uważają oni, że tak skonstruowane kryteria umożliwiają ich zwierzchnikom premiowanie "ulubionych" podwładnych, poprzez przydzielanie im spraw prostych, w których większość materiału dowodowego jest już zgromadzona. Stosowany w Polsce system nie jest skuteczny. W 2014 roku wykryto nieprawidłowości powodujące uszczuplenia podatkowe w kwocie 10 602,3 mln zł, jednak złożone w efekcie korekty deklaracje podatkowe zwiększyły wpływy do budżetu jedynie o niewiele ponad 410 mln zł. W związku z powyższym, zasadna wydaje się być zmiana systemu oceniania pracowników aparatu skarbowego - powinni oni być premiowani za terminowość dopełniania obowiązków rejestracyjnych oraz terminowość i rzetelność rozliczeń dokonywanych przez podatników. W ten sposób ustawodawca niejako wymusiłby współpracę między organami podatkowymi a przedsiębiorcami, ponieważ w takim układzie służyłaby ona obu stronom. Ponadto, w celu zwiększenia efektywności działań pracowników aparatu skarbowego, powinny należeć się im premie, jeżeli udałoby się im uzyskać dodatkowe środki z tytułu korekty deklaracji w związku z wykazanymi w toku postępowania nieprawidłowościami. Warunkiem uzyskania jakiegokolwiek premii musi być jednak uprawomocnienie się decyzji wydanej w przedmiotowej sprawie. Premia byłaby przyznawana niezależnie od stosunku pracy, tj. przysługiwałaby nawet osobie niepracującej już w organie podatkowym.

Potężnym problemem polskiego systemu podatkowego jest masowe i długotrwałe wstrzymywanie przez organy podatkowe zwrotów podatku VAT. Wskutek takich praktyk zdążyło już upaść wiele firm - na łamach raportu omówione zostały cztery konkretne przypadki. Firmie Helios, która powstała ponad 13 lat temu i zatrudniała 29 osób, mimo braku stwierdzonych w protokołach kontroli nieprawidłowości, wstrzymano zwrot podatku VAT na ponad 10 mln zł. Przedsiębiorstwo jest przedmiotem niemal permanentnych kontroli

od 2013 roku. Przypadek Nexy założonej w 1991 roku, w swoim najlepszym okresie zatrudniającej ponad 180 osób, był już niejednokrotnie opisywany i wspomniany na łamach raportów i opracowań ZPP. Problemy spółki zaczęły się w 2011 roku, gdy z własnej inicjatywy złożyła ona korektę kilku deklaracji podatkowych. Następujące po sobie kontrole, mimo braku jakichkolwiek nieprawidłowości wykazanych w ich toku, skończyły się ustanowieniem opiewającego na ponad 30 mln zł zabezpieczenia na majątku spółki, obejmującego również wstrzymany zwrot podatku VAT. W sprawie wyroki wydawał zarówno WSA, jak i NSA - wszystkie rozstrzygnięcia były dla firmy korzystne. W firmie Marema od 2013 roku trwa nieustająca kontrola oświęcimskiego Urzędu Skarbowego, w rezultacie której - mimo braku stwierdzonych uchybień - wstrzymano zwrot podatku VAT na kwotę 1,5 mln zł. W ostatnich miesiącach, bez żadnej zapowiedzi, wpłacono na konto spółki ok. 25 proc. należnego zwrotu. I jak twierdzą urzędnicy: na resztę raczej nie ma co liczyć. Firma Lipega jest z kolei przedmiotem kontroli od maja 2015 roku. W toku sprawy wydano m.in. decyzję nieskutecznie doręczoną, na podstawie której i tak wstrzymano zwrot podatku VAT na kwotę ok. 600 tys. zł. Łącznie kwota wstrzymanych zwrotów opiewa na ponad 2 mln zł.

Problem jest realny. Jak go rozwiązać? Naszą propozycją jest wprowadzenie konieczności wydania decyzji po 3 miesiącach od wstrzymania zwrotu podatku od towarów i usług, która następnie podlegałaby zaskarżeniu do sądu, który również miałby termin 3 miesięczny na rozpatrzenie sprawy. W przypadku nie wywiązania się przez organ podatkowy, jak i sąd z zaproponowanego obowiązku - przedstawienia decyzji/zawyrokovania w sprawie w terminie 3 miesięcy - przyjmowałoby się domniemanie, iż została wydana decyzja o zwrocie podatku VAT.

Jako że organy podatkowe nie radzą sobie w wystarczającym stopniu ze ściganiem przestępców, odpowiedzialność za oszustwa spada na uczciwe podmioty. Mechanizmem wykorzystywanym do przerzucania tego ciężaru na uczciwe firmy jest solidarna odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe. Rezultat takiej polityki jest oczywisty - kolejne branże działają w ciągłej niepewności, ponieważ potencjalnie w każdym segmencie gospodarki przestępcy mogą rozpocząć "karuzelę podatkową", wciągając w nią - jako "bufory" - legalnie działające firmy. Taka właśnie niepewność dotyka aktualnie branżę IT. Firma Arcus, podmiot działający na rynku od lat, jest aktualnie poddawana kontroli urzędu skarbowego. Nie byłoby w tym nic podejrzanego, gdyby nie fakt, że organy podatkowe nagle zaczęły skrupulatnie kontrolować legalnie działające firmy z branży, twierdząc w szczególności że poszczególne transakcje nie były dokonywane lub nie zachowano należytej staranności.

Podstawowym postulatem, który doprowadziłby do ukrócenia odpowiedzialności uczciwych podatników za przestępstwa podatkowe innych podmiotów, byłoby wypracowanie przez polskiego ustawodawcę odpowiednich procedur, po których spełnieniu podatnik miałby w świetle prawa pewność, że zawiera transakcję z uczciwym kontrahentem. W ten sposób - spełniając ten wyznaczony przez ustawodawcę katalog - istniałoby domniemanie podjęcia należytej staranności przez podatnika i uwolniłby się on od odpowiedzialności za udział w przestępstwie.

Dużym problemem jest również stosowanie przez organy skarbowe (często nadużywane) zabezpieczenia na majątku przedsiębiorcy, obejmującego z reguły blokadę środków na rachunku bankowym. W ten sposób zagraża się płynności finansowej firmy, która w toku dalszego postępowania może okazać się całkowicie niewinna. Nie będzie to jednak istotne, ponieważ z reguły nie będzie istniała już możliwość kontynuowania działalności. Odpowiadając na ten problem, ZPP proponuje ustanowienie instytucji kuratora zabezpieczonego majątku. Instytucja ta miałaby funkcjonować w ten sposób, że w wydanej decyzji zabezpieczającej wskazany byłby kurator, która sprawowałaby nadzór nad wydatkowaniem środków przez przedsiębiorcę umożliwiając mu dalsze funkcjonowanie.

Istnieje wiele mechanizmów służących przeciwdziałaniu oszustwom, takich jak np. split payment czy mechanizm odwrotnego obciążenia. Przy konstruowaniu rozwiązań w tym zakresie warto korzystać z doświadczeń innych państw. W Kanadzie poszczególne jednostki aparatu skarbowego są wysoce wyspecjalizowane w konkretnych zagadnieniach, a cały system nastawiony jest na współpracę z podatnikami. Brytyjczycy dysponują nowoczesnymi narzędziami analitycznymi, pozwalającymi im trafniej dobierać podatników do kontroli, ograniczając ryzyko narażania na niepotrzebny stres i straty uczciwe podmioty. Trzeba skorzystać z tych doświadczeń - nacisk powinien zostać położony na odpowiednie wyszkolenie i wyspecjalizowanie polskich urzędników, zapewnienie im odpowiednich narzędzi do analizy, a w szczególności na kwestię współpracy z przedsiębiorcami.

Niezależnie od powyższych działań, trzeba w końcu rozpocząć prace nad nową ustawą o podatku od towarów i usług. Aktualnie obowiązujące przepisy są na tyle skomplikowane, że stały się - z punktu widzenia podstawowego ich adresata, czyli przeciętnego podatnika - niemal niemożliwe do zrozumienia i prawidłowego zastosowania. Tak być nie może, w związku z czym podjęcie inicjatywy legislacyjnej w tym zakresie wydaje się być koniecznością.

REKOMENDACJE

- Ustawa o podatku od towarów i usług jest dzisiaj aktem bardzo obszernym, trudnym do zrozumienia i niespójnym. Kolejne nowelizacje i poprawki nie pomagają, a jedynie jeszcze bardziej komplikują stan prawny, co doprowadza do sytuacji, w której dopasowanie odpowiedniego przepisu do konkretnego stanu faktycznego staje się poważnym wyzwaniem intelektualnym. **Trzeba jak najszybciej rozpocząć prace nad nową, prostą i przejrzystą ustawą o podatku od towarów i usług.**
- **Pracownicy organów podatkowych powinni być premiowani za solidność i rzetelność podatników.** W ten sposób obu stronom będzie opłacało się współpracować. Dodatkowo pracownikom aparatu skarbowego powinny przysługiwać **premie**, jeżeli uda się im uzyskać dodatkowe środki **z tytułu korekty deklaracji w związku z nieprawidłowościami ujawnionymi w toku postępowania.** Warunkiem otrzymania jakiegokolwiek premii musi być jednak uprawomocnienie się wydanej w danej sprawie decyzji. Premie tego rodzaju powinny być przyznawane niezależnie od dalszego trwania stosunku pracy.
- **Po 3 miesiącach od wstrzymania zwrotu podatku VAT organ powinien być obowiązany do wydania decyzji w sprawie.** Jeżeli tego nie zrobi, należy wprowadzić domniemanie, że podatek ma zostać zwrócony. W ten sposób można ograniczyć zasięg szkodliwego zjawiska wieloletniego wstrzymywania zwrotów podatku VAT.
- Na poziomie ustawowym **powinna zostać skonstruowana procedura weryfikacji rzetelności kontrahenta**, po której wypełnieniu podatnik byłby objęty domniemaniem dochowania należytej staranności. Aktualnie podatnicy nie dysponują narzędziami do wiarygodnego sprawdzania swoich partnerów w biznesie.
- Trzeba **wprowadzić** do porządku prawnego **instytucję kuratora zabezpieczonego majątku.** W wydanej decyzji zabezpieczającej wskazany byłby kurator, który sprawowałby nadzór nad wydatkowaniem środków przez przedsiębiorcę umożliwiając mu dalsze funkcjonowanie.
- Należy **korzystać z dostępnych wzorców zagranicznych** - polski aparat skarbowy powinien być wyspecjalizowany i przyjazny podatnikowi, tak jak kanadyjski, i powinien, jak w Wielkiej Brytanii, dysponować nowoczesnymi narzędziami analitycznymi, by móc skuteczniej typować podmioty do kontroli.

1. WPROWADZENIE

Polski system podatkowy jest chyba krytykowany przez wszystkie strony debaty publicznej. Nic dziwnego, we wszystkich rankingach i opracowaniach jednoznacznie opisywane są jego bolączki, takie jak zbyt wysoki poziom skomplikowania przepisów, zbyt częste zmiany czy mnogość absurdałnych regulacji utrudniających życie podatnikom. Fakt ten nie pomaga polskiej gospodarce. Straty, które ponosi biznes, wskutek funkcjonowania w tak trudnym otoczeniu prawnym, są ciężkie do oszacowania, jednak bez wątpienia wpływają negatywnie na dynamikę PKB i rozwój rodzimych przedsiębiorstw. Wśród wielu różnych problemów, możliwych do wyróżnienia w ramach polskiego systemu (właśnie, czy na pewno systemu?) podatkowego, warto zwrócić szczególną uwagę na dwa z nich, bezpośrednio wpływające na warunki prowadzenia firm w Polsce. Pierwszym z nich jest struktura polskiego aparatu skarbowego, a konkretnie system oceny i motywowania jego pracowników. W chwili obecnej stanowi on zbiór reguł całkowicie niesprzyjających budowaniu atmosfery zaufania pomiędzy organami podatkowymi a podatnikami. Ciężko spodziewać się, że urzędnicy będą podchodzić do kontrolowanych podatników przyjaźnie, skoro im więcej uchybień im udowodnią, na tym lepszą ocenę wystawioną przez przełożonego mogą liczyć. Drugim szczególnym kłopotem są szkodliwe praktyki, wynikające z obowiązujących przepisów dotyczących podatku od towarów i usług. Konkretnie chodzi o masowe wstrzymywanie zwrotów podatku VAT, nieroztropne "zamrażanie" środków na kontach przedsiębiorców, przez co tracą oni płynność finansową oraz przerzucanie na uczciwe podmioty odpowiedzialności za działalność oszustów. Skala problemu jest na tyle duża, że wiele firm zdążyło już zbankrutować albo wpaść w poważne tarapaty, właśnie ze względu na występowanie wyżej wspomnianych praktyk. Kilka historii opisanych jest na łamach niniejszego raportu. Nie można dłużej pozwalać, by uczciwi przedsiębiorcy odpowiadali za przekręty organizowane przez przestępców. Należy szybko wprowadzić cały szereg zmian - przykładowe opisane są w dalszej części opracowania.

2. SYSTEM MOTYWACYJNY W ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

2. SYSTEM MOTYWACYJNY W ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

2.1. STRUKTURA ORGANÓW KONTROLI SKARBOWEJ

Kontrola skarbową jest rodzajem kontroli państwowej, wykonywanej przez organy kontroli skarbowej, w celu ochrony interesów i praw majątkowych Skarbu Państwa oraz zapewnienia skuteczności wykonywania zobowiązań podatkowych i innych należności stanowiących dochód budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych. Celem kontroli skarbowej jest również badanie zgodności z prawem gospodarowania mieniem innych państwowych osób prawnych oraz zapobieganie i ujawnianie przestępstw określonych w art. 228-231 Kodeksu karnego popełnianych przez osoby zatrudnione lub pełniące służbę w jednostkach organizacyjnych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych. Kontrola skarbową realizowaną jest zasadniczo w dwóch formach:

- postępowaniu kontrolnym,
- wywiadzie skarbowym.

Zakres kontroli skarbowej został szczegółowo określony w art. 2 ustawy o kontroli skarbowej. Organami kontroli skarbowej są:

- minister właściwy do spraw finansów publicznych, jako naczelny organ kontroli skarbowej,
- Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej, jako organ wyższego stopnia nad dyrektorami urzędów kontroli skarbowej,
- dyrektor urzędu kontroli skarbowej.

Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej sprawuje nadzór nad działalnością dyrektorów urzędów kontroli skarbowej, inspektorów zatrudnionych w urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych, inspektorów i pracowników zatrudnionych w komórkach, o których mowa w art. 11g ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej oraz pracowników wywiadu skarbowego, w zakresie realizacji zadań określonych w ustawie. Właściwość miejscowa Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej obejmuje całe terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Dyrektor urzędu kontroli skarbowej kieruje pracą urzędu kontroli skarbowej, a w szczególności:

- organizuje pracę urzędu kontroli skarbowej i jest przełożonym zatrudnionych w nim inspektorów oraz innych pracowników,
- ustala plany kontroli,
- upoważnia inspektorów i pracowników do przeprowadzenia czynności kontrolnych,
- wydaje decyzje w sprawach określonych w ustawie,
- wydaje wynik kontroli,
- dokonuje w uzasadnionych przypadkach zmiany inspektora lub pracownika prowadzącego czynności kontrolne.

2. SYSTEM MOTYWACYJNY W ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

Właściwość miejscową dyrektorów urzędów kontroli skarbowej ustala się według miejsca zamieszkania albo adresu siedziby kontrolowanego, z zastrzeżeniem art. 10 ust. 2 pkt 11 i art. 10a ustawy o kontroli skarbowej. Terytorialny zasięg działania dyrektorów urzędów kontroli skarbowej określa w drodze rozporządzenia minister właściwy do spraw finansów publicznych¹.

2.2. ZASADY OCENY PRACOWNIKÓW ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

Podstawowe zasady oceny wszystkich pracowników organów podatkowych i skarbowych zatrudnionych na stanowiskach urzędniczych, którzy są członkami korpusu służby cywilnej, regulują:

- ustawa z dnia 21 listopada 2008 r. o służbie cywilnej²,
- ustawa z dnia 16 września 1982 r. o pracownikach urzędów państwowych³,
- rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 8 maja 2009 r. w sprawie warunków i sposobu przeprowadzania ocen okresowych członków korpusu służby cywilnej⁴.

Ocena pracowników opiera się na analizie realizacji całokształtu powierzonych im zadań. W przypadku oceny dyrektorów i wicedyrektorów izb skarbowych oraz naczelników urzędów skarbowych prawidłowa realizacja zadań oceniana jest w szczególności w oparciu o następujące kryteria:

- właściwa jakość pracy i obsługi podatnika,
- sprawne zarządzanie izbą skarbową i podległymi urzędami skarbowymi,
- kreowanie właściwego wizerunku organów podatkowych,
- zaangażowanie w rozwiązywanie problemów merytorycznych i organizacyjnych administracji podległej Ministrowi Finansów.

W oparciu o wskazane powyżej wskaźniki, dokonuje się okresowej oceny pracowników organów administracji podatkowej i dystrybucji nagród. W odniesieniu do inspektorów kontroli skarbowej ocena pracy przeprowadzana jest dodatkowo na podstawie:

- ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej⁵,
- decyzji nr 05/2011 Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej z dnia 22 grudnia 2011 r. w sprawie zasad i kryteriów dokonywania ocen kwalifikacyjnych inspektorów kontroli skarbowej zatrudnionych w urzędach kontroli skarbowej oraz komórkach organizacyjnych Ministerstwa Finansów, o których mowa w art. 10 ust. 3 ustawy o kontroli skarbowej. Ocena jednostek organizacyjnych kontroli skarbowej odbywa się w trybie i na zasadach ustalonych przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej. Odbywa się ona na podstawie poniższych wskaźników:
 - kwoty ustaleń należności podatkowych, od których nie wniesiono odwołań, kwoty ustaleń utrzymane w mocy w toku postępowania odwoławczego oraz kwoty ustaleń wynikające z korekt deklaracji dokonanych przez podatników w wyniku podjęcia czynności kontrolnych,

¹ <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow>.

² <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU20082271505>.

³ <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU19820310214>.

⁴ <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU20090740633>.

⁵ <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU19911000442>.

2. SYSTEM MOTYWACYJNY W ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

- stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości w wydatkowaniu środków publicznych, w tym przykładowo otrzymanych dotacji i subwencji oraz innych należności budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych,
 - kwoty wpłat będące następstwem wydanych decyzji lub złożonych korekt deklaracji,
- w zakresie stosowania przepisów ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy, badane są efekty pracy komórek postępowań przygotowawczych. podatkowej i skarbowej. Przykładowo, są to wskaźniki zawarte w załączniku nr 2 do decyzji Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej nr 5/2011 z dnia 22 grudnia 2011 r.

W powyższym dokumencie wskazano zarówno mierniki o charakterze konkretnym, które mają charakter mierzalny i określone zostały jako „kryteria I stopnia”, jak i kryteria o charakterze ogólnym, mające na celu umożliwienie generalnej oceny kompetencji pracowników. Mierniki te zostały określone jako „kryteria II stopnia”. Kryteria I stopnia zostały podzielone tematycznie, z uwzględnieniem zadań wykonywanych przez danego pracownika aparatu skarbowego.

Kryteria I stopnia⁶:

1. Prowadzenie postępowań przygotowawczych.	
Kryterium I.1.1.	Liczba osób, co do których zapadły prawomocne wyroki zezwalające na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.
Kryterium I.1.2.	Kwota orzeczonych prawomocnych grzywien z tytułu dobrowolnego poddania się odpowiedzialności.
Kryterium I.1.3.	Ilość wniesionych aktów oskarżenia i wniosków o warunkowe umorzenie postępowania.
Kryterium I.1.4.	Kwota orzeczonych przez sąd kar grzywny.
Kryterium I.1.5.	Ilość skazanych.
Kryterium I.1.6.	Kwota należności publicznoprawnych wynikająca z działań podjętych przez finansowe organy postępowania przygotowawczego.
2. Wykonywanie czynności kontrolnych w postępowaniach kontrolnych dotyczących podatków.	
Kryterium I.2.1.	Ilość zakończonych postępowań kontrolnych.
Kryterium I.2.2.	Ilość zakończonych postępowań kontrolnych, w których wydano decyzje lub/i złożono deklaracje korygujące.

⁶ decyzja nr 05/2011 Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej z dnia 22 grudnia 2011 r. w sprawie zasad i kryteriów dokonywania ocen kwalifikacyjnych inspektorów kontroli skarbowej zatrudnionych w urzędach kontroli skarbowej oraz komórkach organizacyjnych Ministerstwa Finansów.

2. SYSTEM MOTYWACYJNY W ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

Kryterium I.2.3.	Kwota ustaleń dotyczących podatków, wynikająca z decyzji wydanych w zakończonych postępowaniach kontrolnych.
Kryterium I.2.4.	Kwota ustaleń dotyczących podatków nieobjęta odwołaniami od decyzji.
Kryterium I.2.5.	Kwota ustaleń dotyczących podatków wynikająca z deklaracji korygujących złożonych w toku prowadzonych postępowań kontrolnych.
Kryterium I.2.6.	Kwota ustaleń dotyczących podatków utrzymana w postępowaniach odwoławczych i sądowych.
Kryterium I.2.7.	Kwota wpłat wynikających z decyzji wydanych w zakończonych postępowaniach kontrolnych oraz z deklaracji korygujących złożonych w toku prowadzonych postępowań kontrolnych.
3. Wykonywanie czynności kontrolnych w postępowaniach kontrolnych dotyczących środków publicznych.	
Kryterium I.3.1.	Kwota nienależnie otrzymanych środków (Wd).
Kryterium I.3.2.	Kwota uszczupień niepodatkowych (N).
Kryterium I.3.3.	Kwota szkody (R).
Kryterium I.3.4.	Zamówienia publiczne (Z1).
Kryterium I.3.5.	Naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Z2).
Kryterium I.3.6.	Wpłaty wynikające z Wd i N (Z3).
4. Prowadzenie postępowań mandatowych.	
Kryterium I.4.1.	Ilość nałożonych mandatów.
Kryterium I.4.2.	Wartość uiszczonych mandatów.

Jak wynika z informacji uzyskanych od Ministerstwa Finansów przez ekspertów PWC⁷, wysokość ustaleń dokonanych przez inspektorów kontroli skarbowej jest jednym z najistotniejszych wskaźników efektywności ich pracy. Dla oceny pracy inspektorów kluczowe znaczenie mają w szczególności kwoty wynikające z:

- ustaleń dotyczących podatków, wynikające z decyzji wydanych w zakończonych postępowaniach kontrolnych,
- ustaleń dotyczących podatków, nieobjęte odwołaniami od decyzji,
- ustaleń dotyczących podatków wynikających z deklaracji korygujących złożonych w toku postępowań kontrolnych,
- ustaleń dotyczących podatków, utrzymane w postępowaniach odwoławczych i sądowych.

⁷ <http://www.pwc.pl/pl/publikacje/assets/luka-podatkowa-w-vat-jak-to-zwalczac-raport-pwc-2014-01-14.pdf>.

2. SYSTEM MOTYWACYJNY W ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

Kryteria II stopnia zostały scharakteryzowane w sposób następujący⁸:

Kryterium II.1. - Wiedza i umiejętności jej wykorzystania.

Posiadanie wiedzy specjalistycznej z dziedzin umożliwiających sprawne i skuteczne wykonywanie czynności kontrolnych i/lub prowadzenie postępowań przygotowawczych. Umiejętność stosowania przepisów prawa do oceny badanych zdarzeń. Wykorzystywanie orzecznictwa sądowego oraz administracyjnego w podejmowaniu decyzji. Korzystanie z możliwości współdziałania ze specjalistami z innych dziedzin.

Kryterium II.2. - Podejmowanie decyzji i odpowiedzialność.

Podejmowanie decyzji w sposób obiektywny, po rozpoznaniu wszystkich aspektów sprawy, w zakresie wystarczającym do prawidłowego rozstrzygnięcia. Uwzględnianie w procesie decyzyjnym elementów ryzyka skutkujących odpowiedzialnością za skutki rozstrzygnięcia i przyjmowanie za nie odpowiedzialności. Działanie w granicach i na podstawie przepisów prawa. Korygowanie własnych błędów i podejmowanie działań naprawczych.

Kryterium II.3. - Rzetelność i terminowość.

Wnikliwe rozpoznawanie sytuacji poparte przedstawieniem wiarygodnych danych i informacji pozwalających na rozstrzygnięcie w sprawie. Dbłość o przestrzeganie terminów wynikających z przepisów prawa i określonych przez przełożonych. Wykonywanie powierzonych zadań bez zbędnej zwłoki, zgodnie z ustalonym zakresem. Informowanie przełożonych o trudnościach mających wpływ na rzetelną lub terminową realizację zadania.

Kryterium II.4. - Organizacja pracy i zarządzanie zasobami.

Właściwa organizacja pracy własnej/zespołu umożliwiająca efektywną, z punktu widzenia czasu, kosztów i jakości, realizację zadań. Umiejętność tworzenia planów działania i ich modyfikacji w razie konieczności. Wykorzystywanie narzędzi informatycznych usprawniających działania niezbędne do załatwienia sprawy. Monitorowanie działań zespołu i analizowanie efektywności działań własnych w celu doskonalenia metod działania i skutecznego zarządzania zmianami.

Kryterium II.5. - Zorientowanie na osiągnięcie celów.

Umiejętność identyfikacji celów, określanie priorytetów działania oraz zasobów niezbędnych do osiągnięcia celu. Wywiązywanie się z przyjętych zobowiązań. Wykazywanie zaangażowania w realizację celów. Dostosowywanie przyjętych metod realizacji celów do zmieniających się warunków oraz konsekwentne dążenie do realizacji zadania.

Dla każdego urzędu skarbowego określona jest również kwota przychodów, które powinny zostać przez ten urząd osiągnięte. W celu oceny stopnia realizacji powyższych celów stosuje się w szczególności wskaźnik realizacji podatków, kwotę podatkowych i niepodatkowych dochodów państwa w odniesieniu do kwoty określonej dla urzędu, liczbę przeprowadzonych

⁸ decyzja nr 05/2011 Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej z dnia 22 grudnia 2011 r. w sprawie zasad i kryteriów dokonywania ocen kwalifikacyjnych inspektorów kontroli skarbowej zatrudnionych w urzędach kontroli skarbowej oraz komórkach organizacyjnych Ministerstwa Finansów.

2. SYSTEM MOTYWACYJNY W ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

kontroli podatkowych czy kwotę wyegzekwowaną w toku prowadzonego postępowania egzekucyjnego. Według ekspertów⁹ należy rozważyć czy przyjęte wskaźniki nie mają w wielu przypadkach zbyt ogólnego charakteru, co może wykluczać możliwość dokonania obiektywnej oceny, czy dane kryterium zostało przez pracownika spełnione. Sformułowanie kryteriów oceny w sposób generalny może być źródłem wątpliwości co do ich właściwej interpretacji. Trudności może powodować przykładowo przeprowadzenie obiektywnej oceny spełnienia kryteriów, takich jak: „właściwa jakość”, „sprawne zarządzanie”, „kreowanie właściwego wizerunku” czy „zaangażowanie w rozwiązywanie problemów merytorycznych i organizacyjnych”.

Niepokojący jest fakt¹⁰, że wśród mierzalnych kryteriów oceny pracowników i organów administracji podatkowej i skarbowej kluczową rolę pełnią kwoty ustalonych w toku kontroli podatkowych, postępowań podatkowych oraz postępowań kontrolnych, nieprawidłowości w rozliczeniach podatników i beneficjentów pomocy publicznej. Stosowanie tego typu mierników efektywności może prowadzić do sztucznego zawyżania kwot ustaleń kontrolnych, w celu zwiększenia swojej oceny przez pracowników administracji. Rozstrzygnięcia takie często podlegają następnie uchyleniu w toku kontroli instancyjnej lub sądowej, nie powodując w konsekwencji rzeczywistych dochodów budżetu państwa. Jest to, z punktu widzenia państwa, skrajnie nieefektywne, gdyż powoduje niczym nieuzasadniony wzrost kosztów, jak i obniża poziom zaufania podatników do organów administracji podatkowej oraz powoduje długotrwałe problemy w działalności firm – jak choćby konieczność odpowiadania na zarzuty. Kolejnym przykładem ilościowego kryterium jest powszechnie stosowany miernik liczby przeprowadzonych przez danego urzędnika postępowań i kontroli oraz liczby nieprawidłowości i nadużyć wykrytych w toku tych postępowań. Wskazane powyżej wskaźniki ilościowe mogą powodować, że pracownicy organów administracji podatkowej i skarbowej, zmierzając do jak najpełniejszego ich spełnienia, w mniejszym zakresie będą się koncentrować na jakości wykonywanych przez nich zadań, a bardziej będą skupiać się na podejściu ilościowym.

Raport podsumowujący wyniki działań kontroli skarbowej za 2014 rok¹¹ dostarcza materiał analityczny, z którego wynika, że kontrola skarbową jest aparatem o niskiej efektywności. W 2014 roku przeprowadzono 10 105 postępowań kontrolnych, co skutkowało wykryciem nieprawidłowości skutkujących uszczupleniami podatkowymi w kwocie 10 602,3 mln zł, ale efektem tych ustaleń było złożenie korekt deklaracji podatkowych przez podatników zwiększających kwotę wpływów tylko o 410,7 mln zł. Podsumowując, tylko niecałe 4 proc. kwoty ustalonych nieprawidłowości w rezultacie działań organów skarbowych zostało odzyskanych i zasililo budżet.

⁹ <http://www.pwc.pl/pl/publikacje/assets/luka-podatkowa-w-vat-jak-to-zwalczac-raport-pwc-2014-01-14.pdf>.

¹⁰ *Ibidem*.

¹¹ <http://www.mf.gov.pl/documents/764034/1424099/Sprawozdanie+z+dzia%C5%82alno%C5%9Bci+kontroli+skarbowej+za+2014+rok.pdf>.

2. SYSTEM MOTYWACYJNY W ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

2.3. OPINIE URZĘDNIKÓW APARATU SKARBOWEGO

Powyżej zarysowane zasady i kryteria oceny pracowników administracji skarbowej były przedmiotem konsultacji przed ich wprowadzeniem w życie. Opinie samego środowiska, które podlega ocenom przeprowadzanym na podstawie wyżej wymienionych zasad, były w większości negatywne. Główne zarzuty były kierowane pod adresem oceny dokonywanej na podstawie średniej arytmetycznej wyciągniętej z spełnionych kryteriów. Pracownicy wskazywali, że nie jest ona w stanie w pełni oddać ich rzeczywistej efektywności i zaangażowania. Najlepiej oddaje to fragment opinii Rady Sekcji Krajowej Pracowników Skarbowych: „Ocenianie pracy inspektora, na podstawie zaproponowanych kryteriów, może doprowadzić w skrajnych przypadkach do patologicznych zachowań przełożonych względem podwładnych inspektorów. Zwierzchnik promujący jedne osoby może im wyznaczać lepsze kontrole (gdy cały materiał dowodowy został już zgromadzony przez organy ścigania, a podatnik przebywa w areszcie), zezwalać na wydawanie większej ilości w istocie zbędnych decyzji (tzw. „dmuchanie wyników” np. wydanie 12 decyzji VAT zamiast jednej uwzględniającej 12 okresów miesięcznych), zapewniać lepsze wyposażenie techniczne zespołu i lepszą obsadę kadrową zespołu itp. Z drugiej strony nie lubiany inspektor (np. nie dość „dyspozycyjny”) może spotkać się z wyznaczeniem go wyłącznie do kontroli skomplikowanych merytorycznie i proceduralnie, wymagających gromadzenia niezwykle szerokiego i trudno dostępnego materiału dowodowego, prowadzonego wobec trudnego podatnika (znikającego „słupa” bez majątku), przy współpracy osób o niskich kompetencjach i na dodatek zmuszonego do dalekich dojazdów tak do kontrolowanej jednostki, jak i do biura. Zaproponowane kryteria ilościowe, promujące „średniaków”, mogą przyczynić się do spadku zainteresowania inspektorów podnoszeniem swoich kwalifikacji i specjalizowaniem się w określonych dziedzinach lub typach kontroli”.

2.4. PROPOZYCJE ZMIAN

Jak wynika z wyżej przytoczonych ocen, zarówno eksperci, jak i sami pracownicy aparatu skarbowego podchodzą sceptycznie do stosowanych wskaźników ocen. Kontrowersje wywołuje fakt oparcia ocen na kwotach ustalonych w toku kontroli podatkowych, postępowań podatkowych oraz postępowań kontrolnych, nieprawidłowości w rozliczeniach podatników i beneficjentów pomocy publicznej, co prowadzi do patologicznego dążenia urzędników aparatu skarbowego do jak największej fiskalizacji. Związek Przedsiębiorców i Pracodawców za zasadną uważa zmianę kryteriów ocen, zastępując wskazane wyżej kryteria ilościowe, kryteriami opartymi na prawidłowych rozliczeniach podatników, tak jak ma to miejsce np. w Kanadzie. Funkcjonowanie aparatu skarbowego w tym kraju zostało omówione w części dotyczącej rozwiązań stosowanych w Europie. Główna różnica, w stosunku do wyżej wskazanych polskich kryteriów oceny pracowników, polega na tym, że kanadyjscy są oceniani za efekty w zakresie wypełniania obowiązków rejestracyjnych, składania dokumentacji i terminowości dokonywania rozliczeń przez podatników.

2. SYSTEM MOTYWACYJNY W ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

Jest to podejście oparte na pozytywnych aspektach – im lepiej rozliczają się uczciwi podatnicy tym lepiej oceniani są urzędnicy. W ten sposób w interesie organów skarbowych leży jak najlepsza współpraca z przedsiębiorcami. W wyniku zmiany, polegającej na przełożeniu doświadczeń kanadyjskich na warunki polskie, organy skarbowe odzyskałyby zaufanie podatników, gdyż skupiałyby się na pozytywnych aspektach i zwiększaniu liczby prawidłowo rozliczających się podatników. Po przyjęciu takiej zmiany nie występuje również zagrożenie rozszerzenia działalności przez oszustów. Przedsiębiorcy, jak pokazuje przykład Kanady, bardzo chętnie współpracują z organami skarbowymi, do których mają zaufanie, umożliwiając im jeszcze efektywniejsze ściganie prawdziwych przestępców. To niezwykle ważne, gdyż to właśnie przedsiębiorcy z poszczególnych branż posiadają specjalistyczną wiedzę na temat swoich sektorów działalności i występujących w nich patologii, jak oszustwa podatkowe. Dodatkowo, pracownicy organów podatkowych powinni być nagradzani za skuteczność - dobrym pomysłem wydaje się być przyznawanie im premii w przypadku uzyskania przez nich dodatkowych środków z tytułu korekty deklaracji wynikających z ujawnionych w toku postępowania uchybień. Jakiegokolwiek premie powinny być jednak przyznawane wyłącznie po uprawomocnieniu się decyzji wydanej w przedmiotowej sprawie. Omawiana premia należałaby się niezależnie od tego czy dana osoba byłaby w dalszym ciągu pracownikiem aparatu skarbowego, czy nie.

3. WSTRZYMYWANIE ZWROTÓW PODATKU VAT - KONKRETNE PRZYPADKI

3. WSTRZYMYWANIE ZWROTÓW PODATKU VAT - KONKRETNE PRZYPADKI

Wstrzymywanie zwrotów VAT to olbrzymi problem dla przedsiębiorców. Organy skarbowe często nie mogą wykryć prawdziwych sprawców oszustw podatkowych, szczególnie w zakresie karuzel podatkowych, starają się obciążyć odpowiedzialnością uczciwych podatników. W wyniku stosowanych przez nie procedur, jeżeli zachodzi jakiegokolwiek podejrzenie, że dana firma mogła mieć coś wspólnego z wyłudzeniem podatkowym, kontrolerzy wstrzymują zwroty VAT oraz często wydają decyzje zabezpieczające majątek, mimo braku konkretnych dowodów. Najpierw aparat skarbowy stara się zabezpieczyć ewentualne należności, a dopiero później weryfikuje zasadność danego wstrzymania. Jest to sytuacja patologiczna, której niewątpliwym efektem jest radykalne ograniczenie płynności finansowej firm, które często jest na tyle duże i trwające tak długo, że firmy w rezultacie muszą co najmniej ograniczyć swoją działalność, a często takie działanie doprowadza również do bankructwa tychże firm. Na przykładzie firm Helios, CH Nexa, Marema i Lipega pokazane zostaną realne przypadki zastosowania mechanizmów niszczących prowadzone działalności gospodarcze przez aparat skarbowy, w których to konsekwencje ponieśli uczciwi i rzetelni podatnicy.

3.1. HELIOS

Firma Helios powstała ponad 13 lat temu. Zajmowała się handlem artykułami gospodarstwa domowego, RTV i akcesoriami komputerowymi oraz sprzedażą sprzętu multimedialnego. Zatrudniała 29 osób.

W dniu 10.07.2013 roku rozpoczęto pierwszą kontrolę sprawdzającą zasadność zwrotu VAT za kwiecień 2013 w kwocie 3 522 998 zł. Następnie odbyła się cała seria kontroli sprawdzających zasadność zwrotu VAT za poszczególne miesiące. W dniu 17.12.2013 Urząd Kontroli Skarbowej w Białej Podlaskiej wydał postanowienie o przeszukaniach w domach prywatnych, w firmie P.H.U.HELIOS, HELIOS Sp. z o.o., w hurtowni YAN Jan Stefaniuk pod kątem posiadania dokumentacji firmowej i nielegalnego oprogramowania. Zrobiono to bez żadnych podstaw, które uzasadniały te czynności, tj. wcześniejszych faktycznych ustaleń, które znalazłyby się w zgromadzonym materiale dowodowym. Zaangażowano kilkudziesięciu pracowników z kilku UKS, Policji i Prokuratury. Poniesiono duże koszty. Efekt przeszukania zerowy. Zrobiono to tylko w celu uzasadnienia zasadności wcześniejszej blokady ponad 10 mln zł. Potwierdzeniem tego jest zwrócenie się, po 6 miesiącach od przeszukania, o dostarczenie licencji na oprogramowanie używane w firmie. W uzasadnieniu zasadności kontroli firmy P.H.U. „HELIOS” podano jako powód występowanie faktur na kilkadziesiąt tysięcy telefonów. Takowe faktury nie występowały. W dniu 17.12.2013 roku UKS w Białej Podlaskiej rozpoczął postępowanie odnośnie podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku VAT za 2013 rok, w tym okresie objętego kontrolą podatkową prowadzoną przez US Biała Podlaska w zakresie zasadności zwrotu VAT, oraz wszczęto dodatkowo kontrolę za 2012 r. W dniu 19.12.2013 roku wydano postanowienia Naczelnika US o dalszym

3. WSTRZYMYWANIE ZWROTÓW PODATKU VAT - KONKRETNE PRZYPADKI

przedłużaniu terminu zwrotu podatku VAT, gdyż dyrektor UKS poinformował, iż po 1 dniu od rozpoczęcia kontroli nie ma możliwości potwierdzenia zasadności zwrotu podatku. 23.12.2013 Naczelnik wydał protokoły kontroli podatkowej za poszczególne m-ce, przy czym w protokołach nie stwierdzono nieprawidłowości, zakupy zostały potwierdzone, wydanie towaru było bezsporne, towar został sprzedany i prawidłowo dokonano rozliczenia. Naczelnik wielokrotnie potwierdził nieprawdę na naszą prośbę o zwrot kwoty 5 597 923 zł, tj. różnicy zablokowanej kwoty 10 731 843 zł pomniejszonej o kwotę 5 133 920 zł, która budzi zastrzeżenia urzędu. W piśmie z dnia 29.10.2014 r. PPIII/4402-63-67/13 napisano, że na zapytanie Pani Naczelnik Pan Dyrektor UKS pismem z dnia 24.10.2014 poinformował, że firma nieprawidłowo dokonała rozliczenia VAT i że nie zachodzi przesłanka, która uzasadniałaby dokonanie nawet częściowego zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Na prośbę okazania tego pisma otrzymano decyzję odmowną z powodu tajemnicy skarbowej. W piśmie z dnia 20.05.2015 sygn.UKS0691/W3P5/42/305/13/241/009 skierowanym do Dyrektora UKS poproszono o odpowiedź dlaczego i na podstawie jakich dowodów wnioskował do Naczelnika US w Białej Podlaskiej o zablokowanie całej kwoty 10 731 843 zł, w ramach potwierdzenia czy faktycznie są tam podane okoliczności, które nie pozwalają nawet na częściowy zwrot VAT. W dniu 02.06.2015 Pan Naczelnik UKS odpowiedział, że nie wnioskował do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Białej Podlaskiej o zablokowanie kwoty 10 731 843, ani kwoty w innej wysokości. W dniu 12.12.2015 skierowano prośbę do Posła na Sejm RP Pana Abramowicza o zwrócenie się do Pani Naczelnik o zwrot zablokowanej bezprawnie kwoty podatku VAT w wysokości 10 731 843 zł, na podstawie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 1 października 2008 r., w sprawie o sygn. akt K 16/07 oraz wyroku NSA z 11 lutego 2015 r., sygn. akt I FSK 621/14. W dniu 5.01.2016, PPI/7004-1/16 str. 6, Pani Naczelnik odpowiada, że poświadczenie nieprawdy w celu niewypłacenia należnego podatku VAT przez organ podatkowy nie ma żadnego potwierdzenia w stanie faktycznym i w aktach sprawy. Od tego czasu przedłużano kontrole co dwa miesiące. 30.06.2015 zapadł nieprawomocny wyrok WSA w Lublinie, który orzekł, że DUKS dopuścił się rażącego naruszenia prawa oraz przewlekłości w postępowaniu. Dopiero ten wyrok był bodźcem do zakończenia kontroli, gdyż wcześniej cały czas DUKS informował o konieczności zbadania wszystkich aspektów sprawy. DUKS zobowiązał się zakończyć kontrole do listopada 2015. Obecny na sprawie pracownik, który prowadził cały czas to postępowanie, nie potrafił powiedzieć jakie ma jeszcze zamiar przeprowadzić czynności dowodowe. W dniu 17.12.2015 wydano decyzję UKS dotyczącą tej kontroli. W dniu 04.01.2016 pełnomocnik napisał odwołanie od decyzji do Izby Skarbowej. Od dnia 18.01.2016 Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie co dwa m-ce przedłuża postępowanie, ostatni raz uzasadniając to wnioskami dowodowymi strony, mimo, że wcześniej też przedłużano rozpatrzenie złożonego odwołania, mimo braku takich wniosków.

3.2. NEXA

Historia przedsiębiorstwa pana Stanisława Kujawy zaczyna się w roku 1991, kiedy to rozpoczęło ono działalność pod firmą Centrum Handlowe Nexa Sp. z o.o., otwierając pierwszy sklep detaliczny w Tomaszowie Lubelskim. Od samego początku przedsiębiorstwo zajmowało się m.in. handlem sprzętem AGD i RTV, z czasem specjalizując się konkretnie

3. WSTRZYMYWANIE ZWROTÓW PODATKU VAT - KONKRETNE PRZYPADKI

w tym zakresie. W ciągu ponad dwudziestu lat działalności Nexa otworzyła kilkanaście kolejnych sklepów we wschodniej części kraju, systematycznie budując swoją pozycję na rynku, czego efektem są cztery nagrody „Gazela Biznesu” oraz certyfikat „Dynamiczna Firma”. W swoim najlepszym okresie przedsiębiorstwo dawało pracę ponad 180 ludziom.

Problemy C.H. Nexa zaczęły się 28 stycznia 2011 roku, gdy spółka z własnej inicjatywy złożyła korektę deklaracji VAT za wrzesień, październik i listopad 2010 roku. Dwa miesiące później, dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie wydał postanowienie o wszczęciu postępowania kontrolnego w zakresie prawidłowości rozliczeń podatku VAT za rok 2010. 10 sierpnia 2012 roku, gdy postępowanie jeszcze trwało, Naczelnik Lubelskiego Urzędu Skarbowego w Lublinie wydał decyzję o zabezpieczeniu na majątku spółki kwoty blisko trzech milionów złotych, z tytułu zabezpieczenia należności ze zwrotu podatku od towarów i usług za miesiące od sierpnia do grudnia 2010 roku. Spółka odwołała się od decyzji do Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie, ten jednak utrzymał ją w mocy. Spółka zaskarżyła więc jego decyzję do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie.

W wyroku z dnia 26 marca 2013 roku⁵ WSA całkowicie uwzględnił stanowisko spółki, uchylając zaskarżoną decyzję (w tym czasie toczyły się już kolejne postępowania kontrolne, o czym w dalszej części raportu). Wyrok WSA, choć korzystny dla Nexa, nie był jeszcze prawomocny, co pociągnęło za sobą dwie implikacje. Dyrektor Izby Skarbowej złożył skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego, a Naczelnik Lubelskiego US w Lublinie wydał decyzję o... dodatkowym zabezpieczeniu na kwotę 2 659 282 zł. W przedmiocie skargi kasacyjnej NSA wydał wyrok w dniu 24 czerwca 2014 roku. Sąd oddalił skargę kasacyjną, dzieląc zdanie sądu niższej instancji o nierzetelności oceny przeprowadzonej przez organ podatkowy, a zatem również o nieprawidłowości decyzji o dokonaniu zabezpieczenia na majątku spółki. Dalsze lata i miesiące przyniosły następne kontrole podatkowe. Organ podatkowy każdorazowo nie podawał konkretnych przyczyn ciągłego przedłużania postępowań, motywując je enigmatycznie „koniecznością zgromadzenia dodatkowego materiału dowodowego”. W toku postępowań kontrolnych ujawniono nieprawidłowości u niektórych podmiotów, które były kontrahentami kontrahentów spółki. Jednak zarówno po stronie samej Nexa, jak i jej bliższych partnerów handlowych, w toku kontroli podatkowych dotyczących analogicznych okresów, nie stwierdzono żadnych uchybień. Kontrahenci spółki byli czynnymi podatnikami podatku VAT, faktury po obu stronach były zgodne, a dokumentacja kompletna. Wojewódzki Sąd Administracyjny, w wyroku z dnia 17 czerwca 2014 roku, stwierdził przewlekłość postępowań prowadzonych przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie oświadczając, że przewlekłe prowadzenie tych postępowań ma miejsce z rażącym naruszeniem prawa oraz zobowiązał Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej do wydania rozstrzygnięć w rzeczonych sprawach, w terminie jednego miesiąca od dnia zwrotu organowi akt podatkowych wraz z odpisem prawomocnego wyroku. Innymi słowy, WSA w Lublinie całkowicie uwzględnił żądania spółki. Według sądu, skoro po kilkunastu miesiącach prowadzenia postępowań organ nie potrafi ani podatnikowi, ani sądowi podać choćby przybliżonej daty zakończenia postępowań, takie postępowanie jest jawnym naruszeniem zasad postępowania podatkowego, a w konsekwencji art. 2 Konstytucji i wyrażonej w nim zasady demokratycznego państwa prawnego. W efekcie

3. WSTRZYMYWANIE ZWROTÓW PODATKU VAT - KONKRETNE PRZYPADKI

przewlekłych, ciągle przedłużających się kontroli, spółka była zmuszona zwolnić ponad sto osób. Zastosowane zabezpieczenia, zsumowane ze wstrzymanym do momentu zakończenia postępowań zwrotem podatku VAT, pozbawiły spółkę środków w wysokości ponad 30 milionów złotych. Przez kontrole krzyżowe u kontrahentów spółki nadszarpnięto jej, budowany przez ponad 20 lat, wizerunek solidnego przedsiębiorstwa. Nexa straciła pozycję, na którą pracowała całe lata. Sprawa C.H. Nexa Sp. z o.o. z Zamościa stanowi jak najbardziej dobitne i szokujące potwierdzenie tezy, zgodnie z którą aparat skarbowy w Polsce jest „gorszy od mafii”. Nawet mafia ma bowiem na tyle rozsądku, by haracz pobierać w sposób, który nie doprowadzi ofiary do upadłości. Tego rozsądku brakuje polskim urzędnikom, którzy nie bacząc na absurd w jakim toną, za wszelką cenę próbują wyrobić „normy”, według których są oceniani, a jedną z nich jest efektywność przeprowadzanych kontroli, czyli de facto ilość zatrzymanych i pozyskanych środków.

3.3. MAREMA

Marema Marzena Laszczak - kolejna firma w pułapce wiecznej i niczym nieograniczonej kontroli podatkowej. To przedsiębiorstwo założone w 2011 roku, działające przede wszystkim w zakresie handlu sprzętem RTV, AGD i fotograficznym. Firma rozwijała się szybko. Jeszcze przed rozpoczęciem całej historii związanej z działalnością Urzędu Skarbowego w Oświęcimiu zdążyła nawiązać współpracę z wieloma europejskimi podmiotami z Włoch, Słowacji, Słowenii, Holandii, Austrii czy Niemiec. Niestety, działania podejmowane przez urzędników doprowadziły do tego, że od maja 2013 roku do dnia dzisiejszego, a więc od niemal 4 lat, trwa w firmie MAREMA Marzena Laszczak z Kęt nieustająca kontrola Urzędu Skarbowego w Oświęcimiu, rozpoczęta przez organ wskutek zgodnego z prawem i stanem faktycznym wystąpienia przez Marema o zwrot podatku VAT w kwocie 1,5 mln na dzień 30 maja 2013 r. Pieniądze ze zwrotu miały być przeznaczone w dużej mierze na dalszą działalność firmy, szczególnie, że - jak już wspomniano - Marema szybko się rozwijała.

Od momentu wystąpienia o zwrot, pomimo pełnej i aktywnej współpracy z urzędem, dostarczania wszelkich dokumentów, wielokrotnych wizyt, zeznań i rozmów z urzędnikami różnych szczebli w celu przyspieszenia zakończenia kontroli, przeznaczenia osobnego pomieszczenia dla sprawnego jej przeprowadzenia, a także wszystkich możliwych skarg, interwencji i prośb o pomoc i zrozumienie ta rodzinna firma nie otrzymała zwrotu podatku czy jakiegokolwiek decyzji, która pozwoliłaby podjąć odpowiednie działania i uzyskać zwrot na drodze sądowej. Jako przyczynę kolejnych przedłużanych kontroli podawano fakt, że wśród firm, z którymi Marema współpracowała znaleziono podmioty karuzelowe. Krótko mówiąc, Urząd Skarbowy bał się dokonać zwrotu podatku, mimo że formalnie i merytorycznie jak najbardziej się on należał. Co więcej, z zeznań złożonych przez prezesa jednego z podmiotów biorących udział w oszustwie wynika wprost, że Marema nie była w żadnym stopniu świadoma tego procederu. Oznacza to, że firma została w mechanizm wplątana w roli "bufora", wbrew własnej woli.

3. WSTRZYMYWANIE ZWROTÓW PODATKU VAT - KONKRETNE PRZYPADKI

W dalszej kolejności były wszczynane i prowadzone kolejne kontrole z ww. Urzędu Skarbowego, a także kontrola z Urzędu Kontroli Skarbowej w Krakowie - zainicjowana jeszcze w grudniu 2013 roku i zakończona wynikiem całkowicie pozytywnym dla firmy - które, zgodnie z tym, co przekazywali wielokrotnie sami kontrolujący, nie wykryły żadnych nieprawidłowości w firmie MAREMA, a mimo to ww. kontrola nadal nie została zakończona. Ostatecznie właścicielka firmy zdecydowała się na złożenie skargi na opieszałość urzędników. Izba Skarbowa uznała ją za bezzasadną.

Dopiero w ostatnich miesiącach urząd zdecydował się zwrócić ok. 25 proc. należnego zwrotu VAT nagle, wprost na konto, bez uprzedzenia czy jakiegokolwiek pisma w tej sprawie, a po zwróceniu się do urzędu o wyjaśnienie tego faktu, z pytaniami o termin zakończenia kontroli i resztę należnej kwoty, urzędnicy zasugerowali, że... na resztę raczej nie ma co liczyć... Z końcem grudnia 2016 r. Marema otrzymała od urzędu protokół z badania ksiąg i tak nadal trwa ta niczym nieuzasadniona gehenna, każdego dnia narażając firmę i rodzinę na poważne straty finansowe - wynikające również z konieczności korzystania z pomocy prawnej, utrudnień w działalności, ale i stopniowego zadłużania całego majątku dla jej utrzymania, wywołując poczucie niezawinionej krzywdy i bezsilności, utratę wiarygodności, płynności finansowej i potęgujący się każdego dnia strach o przyszłość firmy i kilkunastu zatrudnionych w niej pracowników, ale i niechęć do prowadzenia działalności w Polsce.

3.4. LIPEGA

Naczelnik US w Chełmie wraz z Dyrektorem UKS w Lublinie od grudnia 2014 r. blokują zwrot podatku VAT firmie LiPeGa Logistics & Spedition Sp. z o.o. Firma zajmuje się zarządzaniem zewnętrznym transportem. Główną osią działalności przedsiębiorstwa jest organizacja i nadzorowanie transportu produktów spożywczych, chemicznych i paliw płynnych.

W 2015 roku Naczelnik Urzędu Skarbowego w Chełmie rozpoczął w firmie LiPeGa Logistics & Spedition Sp. z o.o. trzy kontrole podatkowe w zakresie prawidłowości rozliczeń z budżetem państwa z tytułu podatku od towarów i usług za okresy grudzień 2014 r. oraz styczeń, luty i marzec 2015 r. oraz czynności sprawdzające za miesiące maj i czerwiec 2015 r. i cały czas wystawia postanowienia o przedłużeniu kontroli "z uwagi na konieczność zapewnienia kontrolującemu terminu do zgromadzenia i analizy materiału dowodowego w sprawie", podobnie jak Dyrektor UKS w Lublinie, który rozpoczął kolejne trzy postępowania kontrolne w spółce w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za kwiecień, maj i czerwiec 2015 r, które również nadal przedłuża. Naczelnik z Chełma oświadczył, że „Spółka każdego miesiąca występująca o znaczne zwroty podatku podejrzewana jest o dokonywanie oszustw podatkowych związanych z obrotem paliwami”, pomimo że spółka nigdy nie handlowała paliwami, ani innymi towarami. Prowadzi jedynie działalność stricte usługową.

Spółka przeniosła siedzibę do Wrocławia. NUS w Chełmie przekazał Naczelnikowi US Wrocław-Krzyki podejrzenia dotyczące dokonywania przez firmę LiPeGa transakcji z podmiotami podejrzewanymi o udział w oszustwach podatkowych. Nowy Naczelnik zdecydował się skontrolować spółkę za podlegające mu okresy lipiec, sierpień i wrzesień 2015 roku. Zrobił to sprawnie - w zaledwie 32 dni - i nie stwierdził żadnych uchybień.

3. WSTRZYMYWANIE ZWROTÓW PODATKU VAT - KONKRETNE PRZYPADKI

Z przeprowadzonej kontroli wynikało, że spółka dopełniła należytej staranności w przedmiocie weryfikacji swoich kontrahentów.

Dyrektor UKS w Lublinie najpierw wydał protokół z badania ksiąg za kwiecień 2015 r. (do którego spółka złożyła szereg zastrzeżeń, na które naturalnie nie uzyskała odpowiedzi), a następnie w końcu decyzję za ten okres. W przedmiotowej decyzji Dyrektor stwierdził, że niektóre transakcje zostały przez spółkę nieodpowiednio opodatkowane podatkiem VAT. Chodziło o eksport usług dla podmiotów z siedzibą w państwie członkowskim Unii Europejskiej innym niż Polska - według Dyrektora, podmioty te, pomimo posiadania siedziby właśnie w innym państwie członkowskim niż Polska, de facto posiadają siedzibę i stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce. W decyzji stwierdzono nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do zwrotu w wysokości niewiele ponad 99 tysięcy złotych, podczas gdy spółka w deklaracji wykazała kwotę niemal 600 tysięcy złotych. Jednak postanowieniem z dnia 23 września 2016 r. Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu, w którym odrzucił wniosek spółki o przywrócenie terminu, stwierdził że przedmiotowa decyzja nie została skutecznie doręczona. Oznacza to, że nie weszła ona do obrotu prawnego i nie wywołała skutków prawnych. Mimo to spółka nadal nie otrzymała zwrotu VAT za kwiecień 2015 r. w wysokości ok. 600 tys., mimo zakończenia kontroli w dniu 11.07.2016 r.

Pomimo czynnego udziału spółki w postępowaniach, dostarczania dowodów i ponagleń na dzień dzisiejszy lubelskie urzędy blokują Spółce zwrot podatku VAT na kwotę ponad 2 mln zł za okres od grudnia 2014 r. do czerwca 2015 r.

3.5. PROPOZYCJE ZMIAN

Podstawowym problemem w obecnej sytuacji prawnej jest możliwość w praktyce niczym nieograniczonej możliwości przedłużania wstrzymywania zwrotów VAT przez organy podatkowe. Mają one takie uprawnienie na podstawie art. 87 ust. 2 ustawy o VAT.

2. Zwrot różnicy podatku, z zastrzeżeniem ust. 6, następuje w terminie 60 dni od dnia złożenia rozliczenia przez podatnika na rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju(...). Jeżeli zasadność zwrotu wymaga dodatkowego zweryfikowania, naczelnik urzędu skarbowego może przedłużyć ten termin do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika dokonywanego w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej lub postępowania kontrolnego na podstawie przepisów o kontroli skarbowej.

Jeżeli przeprowadzone przez organ czynności wykażą zasadność zwrotu, o którym mowa w zdaniu poprzednim, urząd skarbowy wypłaca należną kwotę wraz z odsetkami w wysokości odpowiadającej opłacie prolongacyjnej stosowanej w przypadku odroczenia płatności podatku lub jego rozłożenia na raty.

3. WSTRZYMYWANIE ZWROTÓW PODATKU VAT – KONKRETNE PRZYPADKI

Jak wynika z treści przytoczonego wyżej przepisu, jedyną przesłanką dla przedłużenia terminu zwrotu jest „wymóg dodatkowego zweryfikowania”. Pozostawia to olbrzymią furtkę dla aparatu skarbowego do odwoływania terminów zwrotu VAT, a przedsiębiorców stawia w sytuacji niepewności prawa – niepewności tego czy i kiedy zwrot zostanie dokonany.

Związek Przedsiębiorców i Pracodawców postuluje, aby wprowadzić precyzyjne ograniczenie terminowe możliwości wstrzymywania zwrotu przez fiskusa. Naszą propozycją jest wprowadzenie konieczności wydania decyzji po 3 miesiącach od wstrzymania zwrotu podatku od towarów i usług, która następnie podlegałaby zaskarżeniu do sądu, który również miałby termin 3 miesięczny na rozpatrzenie sprawy. W przypadku nie wywiązania się przez organ jak i sąd ze sformułowanego obowiązku przedstawienia decyzji w terminie 3 miesięcy/zawyrokovania w sprawie przyjmowałoby się domniemanie, iż została wydana decyzja o zwrocie podatku VAT.

Ratio legis tego projektu jest uniemożliwienie organom przedłużania wstrzymywania zwrotów VAT, a tym samym znaczącego ograniczania płynności firm, w nieskończoność. Organy byłby zobowiązane załatwiać tego typu sprawy sprawnie. Termin 3 miesięczny jest, według Związku Przedsiębiorców i Pracodawców, odpowiedni do przeprowadzenia całościowego postępowania. Należy pamiętać o tym, że w tego typu sprawach istnieje konflikt między interesami przedsiębiorców, którzy chcą odzyskać płynność finansową i zapłacone pieniądze oraz organami skarbowymi, które pragną jak najwięcej funduszy zebrać do budżetu państwa. Naszym zdaniem terminy zaproponowane są odpowiednim kompromisem dla obu stron.

Potwierdzeniem zasadności terminu oraz zgodności tego z wolą ustawodawcy jest określony w art. 139 OP termin w przypadku spraw szczególnie skomplikowanych, który wynosi 2 miesiące.

art. 139 OP

§ 1. Załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej.

Jeżeli więc w przypadku spraw szczególnie skomplikowanych ustawodawca przeznaczył dla organów skarbowych 2 miesięczny termin to wskazuje to, iż 3 miesięczny termin na wydanie decyzji w przedmiocie zwrotu podatku VAT jest dalej idącym kompromisem i powinien być dostateczny dla działań aparatu skarbowego.

4. ODPOWIEDZIALNOŚĆ ZA OSOBY TRZECIE

4.1. ANALIZA PRZEPISÓW, WPŁYW NA SYTUACJĘ UCZCIWYCH PRZEDSIĘBIORCÓW. PRZYPADEK RYNKU INFORMATYCZNEGO I ARCUS S.A.

Niezwyczajnie 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. Proceder karuzel podatkowych był już przedmiotem raportów ZPP¹² ¹³, w których zostały szczegółowo wyjaśnione mechanizmy tego typu przestępstw.

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 VAT-u jest „zniknięcie” po pewnym czasie osób odpowiedzialnych, nim dojdzie do wykrycia przestępstwa przez odpowiednie organy państwa. Wtedy 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.

¹² <http://zpp.net.pl/materialy/run,217.download,file,1934.html>.

¹³ <http://zpp.net.pl/materialy/run,217.download,file,1416.html>.

4. ODPOWIEDZIALNOŚĆ ZA OSOBY TRZECIE

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, (...)

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.

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 pozbawia 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

4. ODPOWIEDZIALNOŚĆ ZA OSOBY TRZECIE

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 wyrok 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 dany podmiot 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

4. ODPOWIEDZIALNOŚĆ ZA OSOBY TRZECIE

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 danego przedsiębiorstwa. Nie sama kara jest jednak problem – gdyby była nakładana na prawdziwych oszustów – tenże stanowi bowiem 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 prawnicza – przeprowadzenie pozytywnego dowodu na dobrą wiarę jest bardzo trudne. Problem ten potwierdzają również dyskusje toczone w środowisku sejmowym¹⁴.

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 karuzelowych¹⁵. 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, niemające nawet podstawy prawnej, a de facto konieczne do prowadzenia biznesu. Ponadto nie gwarantuje to pełni bezpieczeństwa. Jak pokazuje przykład zarysowany w wyroku warszawskiego sądu¹⁶, mimo, że podatnik „wykazał się należytą 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.

Na szczególną uwagę zasługuje również wprowadzony niedawną nowelizacją art. 87 ust. 2b ustawy o VAT, który daje jeszcze większą swobodę dla organów podatkowych w zakresie przedłużania terminów zwrotu VAT.

¹⁴ <http://www.sejm.gov.pl/sejm7.nsf/InterpelacjaTresc.xsp?key=459D48A8>.

¹⁵ <http://gww.pl/news/886/98/Karuzela-podatkowa-moze-byc-zabojcza/d,artykul>.

¹⁶ III/SA/WA/ 1096/12.

4. ODPOWIEDZIALNOŚĆ ZA OSOBY TRZECIE

Art. 87 ust. 2b

2. Zwrot różnicy podatku, z zastrzeżeniem ust. 6, następuje w terminie 60 dni od dnia złożenia rozliczenia przez podatnika(...). Jeżeli zasadność zwrotu wymaga dodatkowego zweryfikowania, naczelnik urzędu skarbowego może przedłużyć ten termin do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika dokonywanego w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej lub postępowania kontrolnego na podstawie przepisów o kontroli skarbowej. Jeżeli przeprowadzone przez organ czynności wykażą zasadność zwrotu, o którym mowa w zdaniu poprzednim, urząd skarbowy wypłaca należną kwotę wraz z odsetkami w wysokości odpowiadającej opłacie prolongacyjnej stosowanej w przypadku odroczenia płatności podatku lub jego rozłożenia na raty.

2b. Weryfikacja zasadności zwrotu różnicy podatku może obejmować sprawdzenie rozliczenia podatnika, rozliczeń innych podmiotów biorących udział w obrocie towarami lub usługami, będącymi przedmiotem rozliczenia podatnika, oraz sprawdzenie zgodności tych rozliczeń z faktycznym przebiegiem transakcji.

Wprowadzona nowelizacja doprowadza do kuriozalnej sytuacji, w której organy mogą właściwie dowolnie wstrzymywać zwrot podatku VAT dla podatników, argumentując to jedynie sprawdzaniem jego kontrahentów. Przepis ten obejmuje nie tylko bezpośrednich kontrahentów przedsiębiorstwa, ale również kontrahentów jego kontrahentów itd. Nie ma żadnego uzasadnienia to, iż podatnik jest obciążany karą – w postaci wstrzymania zwrotu VAT, za ewentualne (w żaden sposób nawet nie wykazane!) błędy czy oszustwa przedsiębiorców, z którymi nawet nie miał i nie mógł mieć styczności.

Rezultat przerzucania odpowiedzialności za oszustwa podatkowe na uczciwych przedsiębiorców jest łatwy do przewidzenia - kolejne branże działają w stanie ciągłej niepewności. Urzędy skarbowe nie radzą sobie z problemem wyłudzenia podatku VAT przez nieuczciwych przedsiębiorców przerzucając odpowiedzialność na podmioty działające zgodnie z prawem. Wzrosło tym samym ryzyko funkcjonowania firm na rynku informatycznym, które w sposób bezzasadny mogą być oskarżane przez organy skarbowe o wyłudzenie VAT.

W grudniu 2014 r. w stosunku do spółki ARCUS S.A. zostało wszczęte, przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie, postępowanie kontrolne w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i odprowadzania do budżetu państwa podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące od stycznia do grudnia 2012 r.

W toku prowadzonego przez ponad dwa lata postępowania Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie przeprowadził szereg czynności dowodowych, w tym przesłuchiwał świadków oraz włączył do akt sprawy różnego rodzaju dokumenty.

4. ODPOWIEDZIALNOŚĆ ZA OSOBY TRZECIE

Z przeprowadzonej analizy podejmowanych czynności przez Organ kontroli skarbowej, prowadzonych rozmów z kontrolującymi, włączonego do akt sprawy materiału dowodowego, jak również przesyłanej korespondencji wynika, że UKS bezzasadnie podejrzewa wiele podmiotów działających w branży IT o to, że obrót towarami w postaci urządzeń elektronicznych na wcześniejszych etapach transakcji mógł wiązać się z oszustwem podatkowym i wyłudzeniem podatku VAT.

Powyżej przedstawione rozważania związane są zarówno ze wskazanymi czynnościami podejmowanymi wobec ARCUS S.A. przez Urząd, jak również obawami Spółki wynikającymi z szeroko komentowanych przez ogólnopolskie media działań organów skarbowych względem podmiotów z branży elektronicznej, z których to informacji medialnych wynika, że uczciwym podmiotom funkcjonującym na rynku od lat w branży obrotu sprzętem elektronicznym organy skarbowe i podatkowe bezpodstawnie kwestionują uprawnienie do odliczenia podatku VAT, twierdząc w szczególności, że poszczególne transakcje nie były dokonywane lub nie zachowano należytej staranności.

Arcus obawia się, że pomimo przedstawienia wiarygodnych dowodów potwierdzających przeprowadzenie rzetelnej weryfikacji kontrahentów oraz faktycznego zrealizowania transakcji Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie nie weźmie tych okoliczności pod uwagę i wyda niekorzystne rozstrzygnięcie wobec niej. W takiej sytuacji spółce może grozić upadłość i likwidacja kilkuset miejsc pracy.

4.2. PROPOZYCJE ZMIAN

Podstawowym postulatem, który doprowadziłby do ukrócenia odpowiedzialności uczciwych podatników za przestępstwa podatkowe byłoby wypracowanie przez polskiego ustawodawcę odpowiednich procedur, po których spełnieniu podatnik miałby w świetle prawa pewność, że zawiera transakcję z uczciwym kontrahentem. W ten sposób, spełniając ten wyznaczony przez ustawodawcę katalog, istniałoby domniemanie podjęcia należytej staranności przez podatnika i uwolniłby się on od odpowiedzialności za udział w przestępstwie. Katalog ten mógłby obejmować kwestie od sprawdzenia danych podmiotu z Krajowego Rejestru Sądowego przez sprawdzenie numeru identyfikacyjnego oferenta dla celów VAT aż po wystąpienie z wnioskiem o weryfikację do odpowiednich organów. Jeżeli udałooby się doprowadzić do sytuacji, w której zgodnie z orzecznictwem krajowym i europejskim, to na aparacie skarbowym spoczywa ciężar wykrywania przestępców podatkowych to korzyści z stabilności prawa i pewności obrotu gospodarczego odczuliby nie tylko przedsiębiorcy, ale w wyniku lepszych warunków do ich rozwoju – również pracownicy i wszyscy członkowie polskiej gospodarki.

5. BLOKOWANIE KONT PRZEDSIĘBIORCÓW

Dla przedsiębiorców, jak już wcześniej podkreślono, bardzo istotną kwestią jest utrzymanie płynności finansowej, tak, aby mogli realizować transakcje i aktywnie uczestniczyć w obrocie gospodarczym. Pozbawianie przedsiębiorców zwrotów VAT narusza ich płynność finansową, ale jeszcze większym problemem są działania aparatu skarbowego polegające na dokonaniu zabezpieczenia na majątku i zamrażaniu środków na kontach przedsiębiorców. Organy stosują tę metodę zabezpieczenia ewentualnych należności podatkowych często przewencyjnie – już w trakcie postępowania mającego na celu wykazanie, iż te należności podatkowe rzeczywiście się fiskusowi należą. Wielokrotnie dochodzi w tym wypadku do błędów i blokowania kont niewinnych przedsiębiorców.

5.1. OPIS PROCEDURY

Urząd skarbowy, który egzekwuje niezapłacone przez firmę daniny publiczne może zająć środki zgromadzone na jej rachunku bankowym. W momencie zawiadomienia banku o zastosowaniu tego środka egzekucyjnego następuje blokada wszystkich kont prowadzonych dla przedsiębiorcy, niezależnie od tego czy są to rachunki osobiste, czy związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. Dotyczy to także rachunku wspólnego założonego dla osób fizycznych, np. wspólników spółki cywilnej. Skutkiem zajęcia jest wstrzymanie możliwości wypłat z konta przedsiębiorcy do czasu zapłacenia dochodzonej przez fiskusa kwoty wraz z odsetkami i kosztami egzekucyjnymi. Blokada obejmuje również środki, które wpłyną na rachunek po otrzymaniu przez bank zawiadomienia z urzędu skarbowego¹⁷.

5.2. PROPOZYCJE ZMIAN

Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, chcąc doprowadzić do uracjonalnienia stosowanych obecnie rozwiązań i pragnąc wyważyć interesy przedsiębiorców, którym zależy na odzyskaniu płynności finansowej i prowadzeniu swojej działalności, jak i interesy fiskusa, który chce pewności zabezpieczenia ewentualnych przyszłych należności, proponuje ustanowienie instytucji kuratora zabezpieczonego majątku. Instytucja ta miałaby funkcjonować w ten sposób, że w wydanej decyzji zabezpieczającej wskazany byłby kurator, która sprawowałby nadzór nad wydatkowaniem środków przez przedsiębiorcę umożliwiając mu dalsze funkcjonowanie. Celem tej instytucji jest możliwość dalszego dysponowania przez przedsiębiorców środkami majątkowymi w celu prowadzenia działalności gospodarczej, ale byłoby to dokonywane pod nadzorem i za zgodą kuratora, który mógłby kontrolować czy środki są rzeczywiście wydatkowane na funkcjonowanie firmy i czy nie ma zagrożenia „ucieczki” majątku. W ten sposób przedsiębiorcy nie doznawaliby tak dużego ograniczenia w postaci całkowitego zamrożenia majątku i utraty płynności finansowej, zaś fiskus byłby pewien, że cały czas istnieje majątek, z którego może się ewentualnie w przyszłości zaspokoić.

¹⁷ <http://www.rp.pl/arttykul/1172022-Blokada-rachunku-zajetego-przez-urzed-skarbowy-nie-dotyczy-wynagrodzen.html>.

6. DOSTĘPNE MECHANIZMY PRZECIWDZIAŁANIA OSZUSTWOM

6.1. MECHANIZM ODWROTNEGO OBCIĄŻENIA

Mechanizm odwrotnego obciążenia¹⁸ polega na sprzedaży towarów przez czynnego podatnika VAT bez naliczania tego podatku. To nabywca ma obowiązek naliczenia VAT-u od takiej transakcji. Nie ma przy tym znaczenia czy kupujący jest czynnym podatnikiem VAT, czy korzysta ze zwolnienia z tego podatku. Przy czym nabywca będący czynnym podatnikiem VAT ma prawo do odliczenia podatku naliczonego – o ile dana transakcja dotyczy sprzedaży opodatkowanej. Natomiast podatnicy zwolnieni z VAT płacą podatek bezpośrednio do urzędu skarbowego. Każda faktura wystawiona do transakcji objętej mechanizmem odwróconego VAT-u musi być oznaczona wyrażeniem „odwrotne obciążenie”.

W Polsce mechanizm odwróconego obciążenia jest już stosowany i co jakiś czas MF zwiększa zakres jego obowiązywania obejmując nim nowe tzw. wrażliwe na przestępstwa towary. De facto wygląda to tak, że jeżeli organy skarbowe dowiadują się o masowym wyłudzeniu podatku VAT przy użyciu danych towarów, to po kilkunastu miesiącach wprowadzany jest tenże mechanizm na te towary. Jak jednak wskazuje jeden z autorów ustawy o VAT prof. Modzelawski¹⁹ – nie ma to większego sensu, gdyż istotą procedury wyłudzenia VAT, szczególnie poprzez karuzele podatkowe, jest handel tak naprawdę samym podatkiem – nie ma znaczenia towar, jaki jest przedmiotem obrotu. Musi być on jedynie nieidentyfikowany indywidualnie.

Podsumowując: mechanizm odwróconego obciążenia jest metodą, która pozwala na krótkoterminowe ulżenie działalności sektorów w sposób masowy dotknięty oszustwami, ale długoterminowo prowadzi do przetrzepnięcia przestępców na handel w innych sektorach i nie zapewnia długotrwałego wzrostu ściągalności podatku VAT. Może posłużyć do eliminowania przestępczości w danym obszarze, ale do prawdziwego jej zlikwidowania konieczne jest wykorzystanie innych mechanizmów.

6.2. SPLIT - PAYMENT

Mechanizm ten polega co do zasady (istnieje kilka różnych jego wersji) na tym, że podatnik wpłaca kwotę podatku na osobne konto, gdzie ten podatek jest zablokowany przez pewien okres, aż do czasu podjęcia decyzji przez Organ skarbowy co do kwestii zasadności zwrotu. Mechanizm ten jest jednym z rozwiązań rekomendowanych przez Komisję Europejską w Studium wykonalności alternatywnych metod poprawy oraz uproszczenia poboru podatku

¹⁸ <http://www.doradzamy.to/artykuly/na-czym-polega-mechanizm-odwroconego-obciazenia-vat-ktory-ma-zapobiegac-karuzelom-vat#>.

¹⁹ <http://www.bankier.pl/wiadomosc/Prof-Modzelewski-Odwrocony-VAT-to-fikcja-a-unijne-regulacje-katastrofa-3348232.html>.

6. DOSTĘPNE MECHANIZMY PRZECIWDZIAŁANIA OSZUSTWOM

VAT²⁰. W modelu podzielonej płatności organy podatkowe mogą kontrolować kwotę należnego podatku VAT już na etapie samej transakcji, od chwili dokonania płatności przez nabywcę. Dzieje się to poprzez uzyskanie wglądu do dokonywanych przez podatników płatności, poprzez konta VAT, na których transakcje rejestrowane są w czasie rzeczywistym. W założeniach modelu, organ podatkowy powinien mieć możliwość stałego monitorowania dokonywanych przez podatników płatności, a także ich blokowania. Jest to jednak propozycja, która może spowodować duże obciążenie przedsiębiorców, ponieważ są na nich nakładane dodatkowe obowiązki rozliczania każdej transakcji oraz tracą oni płynność finansową.

6.3. FISCAL SUBSTITUTION

W ramach Unii Europejskiej pojawiła się koncepcja powołania instytucji „fiscal substitutuion”, która odnosi się do łańcucha dostaw towarów. W ramach tej koncepcji w łańcuchu dostaw wyznacza się podmiot „operatora”, który jest odpowiedzialny za odprowadzenie podatku VAT generowanego przez dostawy w ramach łańcucha. Podmiot ten, jako współodpowiedzialny za zobowiązania w podatku VAT z tytułu dostaw w ramach łańcucha, weryfikowałby dodatkowo podmioty uczestniczące w łańcuchu dostaw. Koncepcja ta podniosłaby koszty gospodarczego funkcjonowania firm, ale gdyby wyłączało to odpowiedzialność poszczególnych podmiotów biorących udział w obrocie to i tak warte byłoby rozważenia. Obecnie ryzyko odpowiedzialności za czyny podmiotów trzecich, jak wcześniej już zostało to omówione, i tak stwarza dla przedsiębiorców koszty do poniesienia, a nie zapewnia stu procentowej pewności prawidłowego postępowania.

²⁰ Study on feasibility of alternative methods for improving and simplifying the collection of VAT through the means of modern technologies and/or financial intermediaries.

7. ROZWIĄZANIA STOSOWANIE W INNYCH PAŃSTWACH

Problem wyłudzenia podatku VAT i przestępstw podatkowych jest problemem dotyczącym całej Unii Europejskiej. W związku z tym zarówno Komisja Europejska jak i inne organy tej organizacji oraz same państwa członkowskie podejmują szereg różnorodnych działań, aby zmniejszyć lukę podatkową poprzez zwiększenie ścigalności podatków i wyeliminowanie oszustw. Sytuacja w zakresie wyłudzeń podatkowych była również wielokrotnie przedmiotem badania firm doradczych. Wnioski wypływające z powyższych działań ukierunkowują rekomendowane działania państw na zmiany systemowe w zakresie funkcjonujących systemów podatkowych, gdyż tylko takie zmiany mogą przynieść realne efekty w walce z przestępczym procederem.

Niezwykle ważny jest fakt, który jest zawsze podnoszony przez ekspertów zajmujących się tematyką będącą przedmiotem niniejszego raportu – nie należy walczyć z luką podatkową kosztem uczciwych przedsiębiorców. Jest to skrajnie nieefektywne, gdyż doprowadza do zapaści całych sektorów branżowych zmniejszając przychody państwa z tytułu opodatkowania. Eksperci zwracają uwagę na konieczność zapewnienia pewności prawa i jego przestrzegania przez aparat skarbowy w stosunku do przedsiębiorców.

Niestety działania podejmowane przez polski aparat skarbowy negatywnie odbiegają od standardów europejskich, często zwrócone są tylko i wyłącznie w kierunku krótkoterminowego zapewnienia należności finansowych dla budżetu państwa. Fiskus zupełnie nie bierze pod uwagę faktu, że przy radykalnym wzroście obciążeń dokumentacyjnych, podatkowych, jak i w zakresie opisywanej odpowiedzialności za osoby trzecie, przedsiębiorcy nie są w stanie w sposób efektywny rozwijać się i zapewniać wzrost gospodarczy.

Związek Przedsiębiorców i Pracodawców po raz kolejny rekomenduje przyjęcie rozwiązań, które umożliwią szybszy wzrost gospodarczy naszego kraju i rozwój jego bogactwa, a przez to rozwój każdego jego obywatela. Poniżej prezentujemy mechanizmy funkcjonowania aparatu skarbowego w innych państwach, które są warte odpowiedniego rozważenia i przyjęcia przez decydentów, tak, aby przedsiębiorcy - a przez to cała Polska - mogła rozwijać się zgodnie z swoimi, obecnie ograniczonymi, możliwościami.

7.1. KANADA

Odpowiednikiem polskiej administracji podatkowej w Kanadzie jest Kanadyjska Agencja Podatkowa - Canada Revenue Agency („CRA”), będąca organem odpowiedzialnym za wspieranie implementacji oraz stosowanie prawa podatkowego, a także zarządzająca wpływami z podatków. CRA funkcjonuje w oparciu jedynie o dwa cele strategiczne:

- zapewnienie wpływów budżetowych poprzez nadzór nad prawidłowym wpłacaniem zobowiązań podatkowych,
- zapewnienie pomocy socjalnej osobom uprawnionym.

7. ROZWIĄZANIA STOSOWANIE W INNYCH PAŃSTWACH

Mierniki efektywności ustalane są w oparciu o cele ustanowione przez CRA na podstawie analizy wyników za poprzednie okresy, kompleksowości wykonywanych prac oraz oczekiwań obywateli. Dla spełnienia pierwszego z wymienionych celów strategicznych CRA stosuje przykładowo następujące wskaźniki:

- wypełnianie obowiązku rejestracji: pozwala na oszacowanie, jaki odsetek kanadyjskich przedsiębiorców dokonał rejestracji dla celów podatków GST/HST (goods and services tax/harmonized sales tax),
- wypełnianie obowiązku składania wymaganych dokumentów: pozwala na oszacowanie liczby podmiotów składających zeznania podatkowe na czas,
- terminowe wpłacanie należności: wskaźnik określający liczbę podatników zwlekających z wpłatą podatku do tych wpłacających należności podatkowe w terminie.

W przypadku niespełnienia danego wskaźnika strategia naprawy tej sytuacji jest przedstawiana w planach na kolejne okresy. Kanadyjska administracja skarbową tym właśnie odróżnia się od aparatów skarbowych w innych państwach, że podchodzi do kwestii swojej działalności od strony pozytywnej – skupiając się na zwiększeniu liczby prawidłowo rozliczających się i współdziałających podatników. Nie oznacza to jednak, że CRA pozostaje bierna wobec oszustów podatkowych – istnieją wyspecjalizowane zespoły zajmujące się walką z przestępstwami gospodarczymi. Nadrzędnym celem CRA nie jest jednak, jak zapewniają eksperci PWC, prowadzenie czynności kontrolnych na masową skalę, ale skuteczne prowadzenie kontroli grup podmiotów objętych podwyższonym ryzykiem na podstawie informacji uzyskanych w wyniku przeprowadzonych analiz i dialogu z innymi administracjami podatkowymi czy uczciwymi przedsiębiorcami. Kontrole kanadyjskich podatników przeprowadzane są przez wyspecjalizowane zespoły dedykowane określonym grupom podmiotów, takim jak przykładowo duże oraz międzynarodowe przedsiębiorstwa („ILB”) czy małe i średnie przedsiębiorstwa („SME”). Funkcjonują także grupy robocze dedykowane określonym rodzajom zobowiązań podatkowych (GST/HST). Ponadto w ramach kanadyjskiej administracji podatkowej działają specjalistyczne zespoły urzędników odpowiedzialnych za kontrolowanie podmiotów, w odniesieniu do których zidentyfikowano ryzyko przestępczości podatkowej (np. szarej strefy, wyłudzeń). W ramach swojej działalności organy skarbowe ściśle współpracują z kanadyjską policją oraz prokuraturą. W celu zwalczania szarej strefy i nadużyć podatkowych kanadyjska administracja współpracuje z organizacjami samorządowymi oraz zrzeszeniami przedsiębiorców.

Podsumowując kanadyjska wersja aparatu skarbowego wyróżnia się wysoką specjalizacją i dostosowywaniem działań pod konkretne problemy i typy oszustw napotykanych przez urzędników. Na ogromną uwagę zasługuje, już wcześniej wspomniany, fakt położenia nacisku na współdziałanie z przedsiębiorcami, co zapewnia organom skarbowym Kanady dostęp do bieżących i sprawdzonych informacji na temat kłopotów występujących w danych sektorach gospodarki. To dzięki współpracy z uczciwymi firmami fiskus jest w stanie efektywniej przeciwdziałać oszustom oraz dostosowywać obciążenia administracyjne tak, aby realizować swoje cele nie szkodząc w nadmierny sposób osobom prowadzącym legalną działalność gospodarczą.

7.2. WIELKA BRYTANIA

W Wielkiej Brytanii organizacją odpowiadającą administracji skarbowej jest Her Majesty's Revenue and Customs („HMRC”). Do jej zadań należy:

- zapewnienie odpowiednich środków na funkcjonowanie służb publicznych Zjednoczonego Królestwa poprzez pobieranie podatków i ceł ustalonych przez parlament,
- pomoc rodzinom i jednostkom poprzez ukierunkowane wsparcie finansowe.

Zwalczanie oszustw karuzelowych jest prowadzone w Wielkiej Brytanii na dużą skalę już od 2000 r., kiedy to tego rodzaju oszustwa zostały zaklasyfikowane jako szczególne ryzyko. Dzięki działaniom podjętym w roku 2011 HMRC udało się zapobiec uszczupleniom budżetu Państwa wynikającym z wyłudzeń ulg podatkowych w wysokości 620 milionów funtów, podczas gdy w roku 2010 wynik ten wynosił 480 milionów funtów. Należy przy tym zwrócić uwagę na fakt, że wynik ten nie został osiągnięty dzięki wzmożonym kontrolom podatników, lecz odwrotnie - przy zmniejszeniu ilości kontroli, jednakże z zastosowaniem skuteczniejszych mechanizmów wykrywania ryzyka nadużyć podatkowych. Znaczące wsparcie dla HMRC w ramach zapobiegania nadużyciom podatkowym stanowią rozwiązania IT. W Wielkiej Brytanii funkcjonują dwa podstawowe systemy informatyczne: VAT Registratiron Transformation (VRT) oraz Fraud and error application system tool (FEAST). VRT umożliwia rejestrację oraz wyrejestrowanie działalności gospodarczej dla potrzeb podatku VAT on-line. System FEAST rozpoznaje ryzyko z wykorzystaniem (w szczególności) danych dotyczących nieprawidłowości i nadużyć wykrytych we wcześniejszych dokumentach składanych przez tych samych, ale też innych podatników. Na podstawie tych informacji system dokonuje oceny stopnia ryzyka. Zgodnie z kalkulacjami HMRC system FEAST, w samym roku 2010, pozwolił uniknąć uszczupleniu należności budżetowych w kwocie 59 milionów funtów. Jednocześnie dzięki wykorzystaniu zautomatyzowanego procesu oceny ryzyka jego wykorzystanie pozwoliło zmniejszyć ilość manualnych kontroli przetwarzanej przez HMRC dokumentacji podatkowej. Administracja skarbową wiele uwagi poświęca również samodoskonaleniu się poprzez regularną ewaluację i analizę własnych doświadczeń. Efektywność brytyjskiej administracji podatkowej, w ramach zwalczania przestępczości podatkowej, wiąże się także ze specjalizacją jej urzędników w powyższym zakresie.

Podsumowując, administracja skarbową w Wielkiej Brytanii opiera swoją skuteczność na wysokim wyspecjalizowaniu urzędników w niej pracujących oraz na stosowaniu zaawansowanych narzędzi analitycznych (w tym IT), które pozwalają na efektywniejsze selekcjonowanie podmiotów zagrożonych ryzykiem występowania nadużyć.

Związek Przedsiębiorców i Pracodawców rekomenduje przełożenie doświadczeń aparatów skarbowych w wymienionych państwach na funkcjonowanie polskiego aparatu skarbowego. Nacisk powinien zostać położony na wyszkolenie i wyspecjalizowanie polskich urzędników, zapewnienie im odpowiednich narzędzi do analizy, a w szczególności na kwestię współpracy z przedsiębiorcami. Polscy przedsiębiorcy zawsze chętnie deklarowali gotowość do podjęcia współdziałania z organami skarbowymi w zwalczaniu nadużyć podatkowych i udoskonalaniu funkcjonującego systemu, czego przykładem jest choćby ten raport. W interesie przedsiębiorców leży to, by oszuści podatkowi zostali wyeliminowani z obrotu gospodarczego, gdyż stanowią nieuczciwą konkurencję psującą rynek. Ważne jest jednak by podejmowane działania nie godziły w uczciwych podatników.

8. PODSUMOWANIE

Pokazane w niniejszym opracowaniu problemy to realne przeszkody uniemożliwiające prawidłowe funkcjonowanie wielu polskich firmom. Jak już wielokrotnie zaznaczano, polscy przedsiębiorcy wykazują wolę do współdziałania z organami skarbowymi w celu likwidacji występujących problemów, w taki sposób aby zapewnić zarówno realizację celów fiskusa, jak i umożliwić rozwijanie potencjału przez właścicieli firm. Rozwiązanie tych problemów leży w interesie każdego uczestnika rynku, gdyż przełoży się to na możliwości zatrudniania większej liczby pracowników, produkowania lepszej jakości wyrobów czy też - w rezultacie zmniejszenia obciążeń administracyjnych – oferowania produktów i usług taniej. Minister Finansów musi zrozumieć, że tylko pozwalając przedsiębiorcom na wolność prowadzenia działalności gospodarczej, wolność od obciążeń administracyjnych, zwiększy wpływy do budżetu w sposób długoterminowy.

Jeżeli, jak często podnoszą politycy, Polska ma rozwijać się w takim tempie, by doganiać poziomem życia kraje zachodnie, to należy zadbać o odpowiednie otoczenie regulacyjne i instytucjonalne dla prowadzenia biznesu. Bez tego nie mamy szans wykorzystać w pełni potencjału, jaki mają prowadzący działalność gospodarczą w naszym kraju.