



Warszawa, dnia 15 lutego 2019 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA**  
**MINISTER FINANSÓW**

PT8.056.2.2018

Zawiadomienie o sposobie załatwienia petycji

Odpowiadając na petycję z dnia 4 grudnia 2018 r. dotyczącą funkcjonowania przepisów wprowadzających uszczelnienie systemu podatkowego w Polsce w obrocie paliwami ciekłymi uprzejmie informuję.

Na wstępie pragnę zapewnić, że Ministerstwo Finansów ma na uwadze kwestię kondycji finansowej branży transportowej, która odgrywa szczególną rolę na rynku UE, gdzie polskie przedsiębiorstwa realizują nawet 1/3 towarowych przewozów drogowych, wypracowując jednocześnie istotną część polskiego PKB.

Z przedłożonej petycji nie wynika konkretnie, w stosunku do których przepisów przedsiębiorcy oczekują zmian oraz jakiego konkretnie rodzaju zmian. Zasadniczym problemem nakreślonym w niniejszym piśmie są transakcje dotyczące nabyć paliw ciekłych od nierzetelnych kontrahentów lub nieświadome uczestnictwo w procederze oszustw podatkowych (jako ostateczny odbiorca), co wiąże się z przerzuceniem obowiązku zapłaty zaległych (nieuregulowanych) przez kontrahentów podatków (akcyzy oraz VAT) na rzecz przewoźników.

W przedłożonej petycji poruszono następujące kwestie:

1. możliwość przerzucenia odpowiedzialności za zapłatę akcyzy, w związku z wewnątrzspółnotowym nabyciem paliw silnikowych przez kontrahenta, który nie uregulował należności akcyzowych,
2. kwestionowanie przez organy podatkowe prawa do odliczenia podatku naliczonego, z uwagi na uczestnictwo przewoźnika w łańcuchu transakcji karuzelowych, nawet jeśli było nieświadome,
3. przepisy dotyczące solidarnej odpowiedzialności nabywcy za zobowiązania z tytułu podatku VAT,
4. propozycje mechanizmów neutralizujących negatywne skutki funkcjonowania w obrocie podmiotów nierzetelnych,

5. wprowadzenie możliwości zwrotu części akcyzy za paliwo zakupione do prowadzenia działalności przewozowej.

W oparciu o dotychczasowe doświadczenia kontrolne stwierdzić należy, że branża obrotu paliwami płynnymi od lat jest uznawana za szczególnie narażoną na ryzyko występowania nieprawidłowości podatkowych. Także od lat Ministerstwo Finansów wraz z organami podległymi, podejmuje szereg działań, o charakterze kontrolnym, operacyjnym, analitycznym, legislacyjnym i prewencyjnym, zmierzających do wyeliminowania nieuczciwych podmiotów dokonujących sprzedaży paliwa bez uiszczenia należnych podatków. Działania te mają na celu ochronę uczciwych podatników, którzy w sposób nieświadomy mogą brać udział w nielegalnym obrocie paliwami. Działania kontrolne ukierunkowane są bezpośrednio na sprawców oszustw, ale mogą dotyczyć również podmioty, które nie dokładają należytej staranności w doborze kontrahenta, albo świadomie godzą się na udział w oszustwie w celu zakupu paliwa po niższej cenie.

W celu uszczelnienia rynku paliw podejmowane były m. in. działania legislacyjne, skierowane przeciwko określonym nieprawidłowym mechanizmom gospodarczym. *Ustawa z dnia 7 lipca 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw* (Dz. U. z 2016 r., poz. 1052, ze zm.) wprowadziła zmiany w ustawie o podatku od towarów i usług, w ustawie o podatku akcyzowym oraz w ustawie - Prawo energetyczne, a także w ustawie o zapasach ropy naftowej, produktów naftowych i gazu ziemnego oraz zasadach postępowania w sytuacjach zagrożenia bezpieczeństwa paliwowego państwa i zakłóceń na rynku, tzw. „pakiet paliwowy”. Analizy wyników postępowań kontrolnych oraz mechanizmów nieprawidłowości występujących w branży paliwowej pozwoliły na ustalenie, że proceder wyłudzenia podatku od towarów i usług w obrocie paliwami związany był przede wszystkim z obszarem wewnątrzwspólnotowych nabyć, dokonywanych za pośrednictwem zarejestrowanych odbiorców lub składów podatkowych. Podstawowym celem zmian wprowadzonych przez tzw. „pakiet paliwowy” było uszczelnienie poboru podatku VAT w zakresie przywozu paliw ciekłych z zagranicy. Dane pochodzące z systemów informatycznych Ministerstwa Finansów oraz z organizacji branżowych wskazują, że tzw. „pakiet paliwowy” skutecznie wyeliminował funkcjonujący w latach 2012-2016 mechanizm unikania zapłaty podatku VAT od sprzedaży paliw sprowadzanych do Polski w ramach wewnątrzwspólnotowych nabyć z innych krajów Unii Europejskiej (głównie z Litwy i z Niemiec). Mając na uwadze wysokie ryzyko występowania nieprawidłowości, obrót paliwami został uzależniony od spełnienia określonych wymogów przez uczestników tego rynku. Istotne jest, aby dostawca paliwa był podmiotem uprawnionym do obrotu paliwami na terytorium kraju, tj. posiadał odpowiednią koncesję, realizował obowiązki związane z Narodowym Celem Wskaźnikowym i zapasami obowiązkowymi, bądź też znajdował się w odpowiednich rejestrach Agencji Rezerw Materiałowych oraz Urzędu Regulacji Energetyki. Z punktu widzenia przepisów podatkowych istotne jest aby dostawca paliwa działał jako podatnik podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego. W celu ochrony przedsiębiorcy - kupującego wprowadzono instytucję kaucji gwarancyjnej, która pozwala na wyłączenie odpowiedzialności solidarnej nabywcy paliwa w sytuacji, gdyby zakupił paliwo bez podatku VAT od nielegalnie działającego sprzedającego.

Odnosząc się poglądu wyrażonego w petycji, że **wiele firm przewozowych zostało „legalnie” oszukanych, gdy przewoźnik drogowy nieświadomie zakupił paliwo bez zapłaconej akcyzy**, należy zauważyć, że zgodnie z przepisami ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2018 r. poz. 1114, ze zm.), dalej – ustawa o podatku akcyzowym, w przypadku ujawnienia nabycia lub posiadania przez podmiot wyrobów akcyzowych znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, jeżeli od tych wyrobów nie została zapłacona akcyza w należnej wysokości organy podatkowe są zobowiązane do stosowania art. 8 ust. 2 pkt 4 tej ustawy i określenia zobowiązania podatkowego w akcyzie. Interpretacja powyższego przepisu prowadzi do wniosku, że na jego podstawie organy podatkowe są upoważnione do pociągnięcia posiadacza wyrobów akcyzowych do *quasi* solidarnej odpowiedzialności za rozliczenie podatku akcyzowego w sytuacji, gdy niesolidny dostawca nie rozliczy ciężącego na nim obowiązku zapłaty akcyzy. Celem powyższej regulacji jest zapobieganie sytuacjom patologicznym, w których organy podatkowe wykrywają w obrocie wyroby akcyzowe niewiadomego lub nielegalnego pochodzenia, a podmiot je posiadający odmawia ujawnienia źródła pochodzenia tych wyrobów lub wskazuje źródło nieistniejące. Zatem przy interpretacji i stosowaniu art. 8 ust. 2 pkt 4 ustawy o podatku akcyzowym należy mieć na względzie szczególny charakter oraz wyjątkowe znaczenie powyższej regulacji, która ma zabezpieczyć interesy Skarbu Państwa na wypadek pojawienia się w obrocie paliwa pochodzącego z nieznanego lub nielegalnego źródła i od którego nie została zapłacona akcyza. Brzmienie tego przepisu wynika z implementacji Dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG (Dz.U.U.E.L.2009.9.12) dalej – Dyrektywa horyzontalna. Zgodnie z art. 7 ust. 1 Dyrektywy horyzontalnej podatek akcyzowy staje się wymagalny w momencie dopuszczenia do konsumpcji w państwie członkowskim dopuszczenia do konsumpcji. Natomiast art. 7 ust. 2 lit. b Dyrektywy horyzontalnej stanowi, że na użytek niniejszej dyrektywy „dopuszczenie do konsumpcji” oznacza przechowywanie poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyrobów akcyzowych, na które nie nałożono akcyzy zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami prawa wspólnotowego i ustawodawstwa krajowego. W orzeczeniu C-325/99, zapadłym na gruncie „starej” Dyrektywy horyzontalnej (Dyrektywy Rady 92/12/WE), Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) wskazał, iż samo przechowywanie produktu podlegającego opodatkowaniu akcyzą w rozumieniu art. 3 ust. 1 tej dyrektywy stanowi dopuszczenie do konsumpcji, w przypadku gdy produkt ten jest przechowywany poza procedurą zawieszenia i od tego produktu nie został jeszcze pobrany podatek zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa wspólnotowego i prawa krajowego - pkt 36, 42 oraz sentencja wyroku. Zatem fakt przechowywania wyrobu akcyzowego bez uiszczenia od niego podatku akcyzowego skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego.

W petycji przedstawiono **problem kwestionowania przez organy podatkowe prawa do odliczenia podatku z faktury dokumentującej zakup paliwa**. Polega to na uznaniu przez organy podatkowe takich transakcji za fikcyjne lub zawierane dla pozorów i przez to zobowiązanie przewoźnika do dwukrotnej zapłaty podatku VAT – z faktycznie wystawionej faktury za zakup hurtowy paliwa, a także podatku VAT z oszustwa oraz solidarnej

odpowiedzialności nabywcy paliwa za zobowiązania z tytułu podatku VAT jego dostawcy, która jest wyłączona tylko w przypadku, kiedy dostawca paliw ciekłych złoży kaucję gwarancyjną.

Podkreślić należy, że temat oszustw podatkowych nie dotyczy wyłącznie branży transportowej. Każdy podmiot funkcjonujący na rynku oraz działający w dobrej wierze bez zachowania należytej staranności, ograniczonego zaufania czy też braku odpowiednich praktyk, które minimalizują ryzyko prowadzenia działalności może być narażony na kontakt z podmiotem uczestniczącym w oszustwie podatkowym, nawet jeżeli było to zachowanie nieświadome.

W przypadku postępowania dotyczącego podatku od towarów i usług, na organie prowadzącym postępowanie ciąży obowiązek badania „dobrej wiary” nabywcy paliw. O nie dochowaniu należytej staranności podatnika stanowiącej - w oparciu o art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, ze zm.) - podstawę do odmówienia prawa do odliczenia podatku naliczonego, świadczą takie zaniechania, których brak skutkowałby wiedzą lub co najmniej powinien skutkować wiedzą, że dana transakcja wiązała się z przestępstwem lub nadużyciem w zakresie podatku od towarów i usług.

Ministerstwo Finansów od lat wprowadza szereg rozwiązań mających na celu uszczelnienie rynku paliw i ochronę uczciwych podmiotów uczestniczących w obrocie paliwami. Jednakże dla uniknięcia konsekwencji udziału, choćby nieświadomego, w mechanizmie oszustwa niezbędna i wymagana jest od przedsiębiorców dokonujących obrotu paliwami należyta staranność. Sądy administracyjne oceniając zachowania przedsiębiorców w konkretnych sprawach wskazywały, że jeżeli przedmiotem obrotu jest paliwo, to istnieje duże ryzyko nabywania towaru pochodzącego z nielegalnego źródła.

Mając na uwadze zapewnienie przedsiębiorcom powszechnie dostępnej informacji o negatywnych skutkach zakupu paliw z nielegalnych źródeł, Ministerstwo Finansów publikowało na swoich stronach internetowych [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl), [www.finanse.gov.pl](http://www.finanse.gov.pl) informacje, skierowane m.in. do podmiotów nabywających paliwa silnikowe, pozwalające ustrzec się przed nabywaniem paliw niewiadomego pochodzenia.

Jako przykład należy tu wskazać na opublikowany w celu zwiększenia bezpieczeństwa obrotu gospodarczego przez Ministerstwo Finansów wspólnie z Ministerstwem Gospodarki, 13 listopada 2014 r. „*List do podatników VAT ws. zagrożenia oszustwami w obrocie paliwami*”. List ostrzegawczy ma postać komunikatu informującego o zaobserwowanych w branży mechanizmach przestępczych, co pozwala uczciwym uczestnikom rynku paliw uniknąć nieświadomego uwikłania się w działalność niezgodną z prawem. W ww. liście ostrzegawczym wskazano charakterystyczne, najczęściej powtarzające się cechy transakcji wykorzystywanych w procederze oszustwa. Zauważyć należy, że pojedyncze cechy z poniższego wykazu nie muszą automatycznie stanowić przejawu oszustwa.

Ponadto, uwzględniając liczne postulaty przedsiębiorców, w celu m.in. ochrony uczciwych podatników, w czerwcu 2017 r., w Ministerstwie Finansów, podjęto działania skierowane na opracowanie możliwie kompletnej i precyzyjnej listy przesłanek należytej staranności po stronie nabywcy w transakcjach krajowych, których spełnienie w momencie zawierania transakcji skutkowałoby brakiem podstaw do kwestionowania u podatników prawa do odliczenia podatku



VAT w następstwie uznania, że podatnicy nie wiedzieli i nie mogli wiedzieć, że w ramach danej transakcji ich dostawca dopuścił się przestępstwa. Efektem powyższych działań było opracowanie przez Ministerstwo Finansów we współpracy ze stroną społeczną w kwietniu 2018 r. dokumentu pn. „*Metodyka w zakresie oceny dochowania należytej staranności przez nabywców towarów w transakcjach krajowych*” – dokument został opublikowany na stronie [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl) w zakładce Wiadomości >> Aktualności >> Finał konsultacji społecznych ws. należytej staranności. „Metodyka” ma zastosowanie do nabywców towarów w obrocie krajowym, którzy (i) nie dokonali oszustwa w zakresie podatku VAT oraz (ii) nie wiedzieli, że transakcja, w wyniku której nabyli towar, służy oszustwu w zakresie VAT. Określa ona najistotniejsze okoliczności, które powinny być brane pod uwagę przez organy podatkowe w postępowaniach podatkowych przy ocenie dochowania należytej staranności przez nabywców towarów w transakcjach krajowych udokumentowanych fakturą z wykazaną kwotą podatku od towarów i usług i co do zasady przy ocenie transakcji z bezpośrednim kontrahentem podatnika. Jeżeli podatek podejmie działania wskazane w „Metodyce” to istotnie zwiększa się prawdopodobieństwo dochowania przez niego należytej staranności. Dopiero jeżeli zignoruje obiektywne okoliczności, wskazujące na to, że transakcja może mieć na celu naruszenie prawa lub oszustwo, powinno mu zostać zakwestionowane prawo do odliczenia podatku naliczonego. Powyższe zasady postępowania przedstawione w „Metodyce” mogą być skutecznie wykorzystywane przez przedsiębiorców nabywających paliwa silnikowe w celu uniknięcia nabycia paliw bez uiszczonej akcyzy i uniknięcia również konsekwencji podatkowych w rozliczaniu podatku od towarów i usług.

Obecnie dostępnych jest wiele możliwości weryfikacji dostawcy pod kątem zabezpieczenia swoich interesów. Jednym z nich jest *Wykaz podmiotów posiadających koncesje dla paliw ciekłych* prowadzony przez Urząd Regulacji Energetyki <https://rejstry.ure.gov.pl>.

Zasadna pozostaje również analiza informacji zawartych w dwóch wykazach, tj.:

- podatników w odniesieniu do których naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał rejestracji lub które zostały wykreślone z rejestru jako podatnicy VAT, oraz
- podatników, których rejestracja jako podatników VAT została przywrócona

W tym miejscu należy podkreślić, że w ramach prac legislacyjnych nad projektem *ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (UA34)* przewidywane jest połączenie dwóch ww. wykazów w jeden, który zostanie rozszerzony o podmioty zarejestrowane jako podatnicy VAT, czyli o dane dotyczące statusu podatników VAT czynnych i zwolnionych z VAT. Utworzenie jednej bazy zawierającej wszystkie informacje o statusie podatników VAT ułatwi i przyspieszy proces wyszukiwania danych o podmiotach zawartych w tym wykazie przez zainteresowanych kontrahentów. Wykaz będzie stanowił bardzo ważne narzędzie dla podatników, którzy będą mieli możliwość weryfikacji informacji o swoich kontrahentach, a więc informacji przede wszystkim o aktualnym statusie rejestracji kontrahentów na wybrany dzień dla celów VAT. Możliwość dokonania takiej weryfikacji w sposób istotny ograniczy ryzyko wplątania podatników w oszukańczy proceder zmierzający do wyłudzenia VAT.

Kolejnym narzędziem mogącym wspomóc uczciwych podatników w dokonywaniu bezpiecznych transakcji jest możliwość korzystania przez nabywcę paliw z mechanizmu podzielonej płatności (MPP) tzw. *split payment*, funkcjonującego w przepisach prawa podatkowego od 1 lipca 2018 r. Dokonanie zapłaty należności wynikającej z faktury przy wykorzystaniu mechanizmu podzielonej płatności może być uznawana za jedną z kluczowych przesłanek, że w danym przypadku należyta staranność została przez podatnika dochowana. Mechanizm podzielonej płatności to rozwiązanie innowacyjne i unikalne w skali międzynarodowej. Wprowadzona przez Polskę innowacyjność polega na oparciu MPP o system bankowy co pozwala podatnikowi na przenoszenie wartości zgromadzonych na rachunku VAT na inny rachunek VAT kontrahenta. Obecnie stosowanie tego mechanizmu jest dobrowolne i zauważa się stopniowy wzrost jego popularności. Mechanizm ten zapobiega wyłudzeniom VAT przez tzw. znikających podatników i jednocześnie zapewnia ochronę dla nabywcy towaru lub usługi, gwarantując mu bezpieczeństwo podatkowe transakcji.

W sierpniu 2017 r. podjęto prace nad opracowaniem wniosku derogacyjnego, zaś w maju 2018 r. Polska wystąpiła oficjalnie do Komisji Europejskiej z wnioskiem o możliwość objęcia obowiązkowym mechanizmem podzielonej płatności towarów i usług z tzw. branż wrażliwych, w których stwierdzono występowanie oszustw w podatku VAT. W założeniu obowiązkowy mechanizm podzielonej płatności ma dotyczyć grup towarów i usług objętych obecnie w zdecydowanej większości odwróconym obciążeniem oraz odpowiedzialnością solidarną (zatem również paliwami). Z uwagi na fakt, że wprowadzenie obowiązkowego mechanizmu podzielonej płatności wymaga uzyskania zgody Komisji Europejskiej proces legislacyjny w tym zakresie może zostać podjęty po wydaniu decyzji wykonawczej przez Radę. Zakłada się, że decyzja Rady zostanie podjęta w pierwszym kwartale 2019 r.

**Nie zasługuje na aprobatę wskazania jako istotnego problemu dla firm przewozowych odpowiedzialności solidarnej.** Przepisy dotyczące odpowiedzialności solidarnej, wprowadzone celem utrudnienia dokonanie oszustw podatkowych i ograniczenia szarej strefy w branży paliwowej, mają bowiem zastosowanie dopiero, gdy wartość towarów nabywanych od jednego podmiotu dokonującego ich dostawy, bez kwoty podatku przekroczyła w danym miesiącu kwotę 50 000 zł oraz nabywca 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. O uzasadnionych podstawach możemy mówić, gdy 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 (art. 105a ustawy o podatku od towarów i usług). Istotnym pozostaje, że od solidarnej odpowiedzialności można się uwolnić, nabywając chociażby paliwo od podmiotów, które ujęte zostały w wykazie podmiotów dokonujących dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy o podatku od towarów i usług, które złożyły kaucję gwarancyjną - <https://kaucja-gwarancyjna.mofnet.gov.pl>.

Istotna w odniesieniu do zastrzeżeń podnoszonych wobec instytucji solidarnej odpowiedzialności pozostaje informacja, że dostrzegając atuty w funkcjonowaniu

wspomnianego wyżej mechanizmu podzielonej płatności podjęto kierunkową decyzję o zastąpieniu mechanizmu odwróconego obciążenia i odpowiedzialności solidarnej obowiązkowym mechanizmem podzielonej płatności, który to mechanizm stanowi narzędzie bardziej powszechne, bardziej naturalne dla systemu VAT i dla podatników oraz zapewniające jednocześnie wysoki poziom ochrony dla podatników stosujących ten mechanizm. Jednak już obecnie decydując czy przedmiotowy mechanizm będzie zastosowany do zapłaty za konkretną fakturę przedsiębiorca powinien pamiętać o tym, że stanowi on ochronę dla płacącego, do wysokości kwoty zapłaconej w MPP, w postaci braku sankcji oraz odpowiedzialności solidarnej. Ponadto dokonanie zapłaty w MPP stanowi istotną przesłankę do stwierdzenia przez organy podatkowe, że podatnik dochował należytej staranności przy zawieraniu danej transakcji. W niektórych sytuacjach, w których mogą istnieć wątpliwości co do okoliczności transakcji podatnik może więc istotnie zmniejszyć ryzyko związane z możliwością zakwestionowania danej transakcji przez organy podatkowe poprzez zapłatę przy zastosowaniu MPP.

Podsumowując podkreślić należy, że funkcjonujące przepisy dotyczące podatku akcyzowego i podatku od towarów i usług w zakresie odpowiedzialności nabywców paliw za zobowiązania podatkowe w akcyzie i podatku od towarów i usług nieuczciwych dostawców, pełnią ważną funkcję prewencyjną, której celem jest przede wszystkim skłonienie do dokładniejszego sprawdzania przez nabywców swoich kontrahentów. Przepisy te stanowią ważny instrument do przeciwdziałania nieuczciwym praktykom w obrocie paliwami.

Regulacje te dotyczą nie tylko przewoźników, lecz całej grupy przedsiębiorców, których przedmiotem opodatkowania są m.in. paliwa ciekłe, stąd ich ograniczenie wyłączenie na potrzeby jednej grupy przedsiębiorców mogłoby prowadzić do wniosków wskazujących na naruszenie konstytucyjnej zasady równości wobec prawa. Co istotne zmiany w przeciwnym kierunku destabilizujące systemy ograniczające nierzetelności w obrocie paliwami ciekłymi odniosły by negatywny efekt dla podmiotów uczciwie uczestniczących w konkurencji na rynku.

Wskazać należy, że problem przewoźnika związany z zakupem paliwa bez zapłaconej akcyzy lub VAT możliwy jest wyłącznie w sytuacji zawierania transakcji z niesprawdzonymi podmiotami. Sektor publiczny w ostatnich latach dokonał ogromnego wysiłku zmierzającego do zmniejszenia szarej/czarnej strefy w obrocie paliwami. Uzyskiwane obecnie efekty wskazują na prawidłowość tych poczynań. W tym kontekście potrzeba weryfikacji dostawcy hurtowej ilości paliw, nie może być uznana za nadmierne obciążenie administracyjne przewoźników. Zaznaczyć należy, że na rynku funkcjonują podmioty dostarczające paliwo, których wiarygodność podatkowa nie budzi wątpliwości.

**Propozycja stworzenia elektronicznego rejestru dostawców paliwa wraz z ich historią opłacania należnych podatków** wymaga analizy skutków jego wprowadzenia. W tym zakresie wydaje się, iż samo wpisanie podmiotu do takiego rejestru nie da gwarancji, że w przyszłości podatnik nie wykorzysta takiego wpisu do uwiarygodnienia swoich nielegalnych działań. Można się obawiać rozpoczęcia procesu tworzenia i handlowania podmiotami, wpisanymi do rejestru, jako firmami z tzw. „czystą historią”. W takich uwarunkowaniach sam fakt umieszczenia podmiotu na takiej liście ze skutkiem w postaci zwolnienia kontrahentów z odpowiedzialności



należy uznać za zbyt daleko idący – ułatwiający nierzetelnym podmiotom dokonywanie nadużyć.

W kontekście powyższego należy wskazać na funkcjonujące już rozwiązanie. Mianowicie ustawą z 27.10.2017 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 2169), wprowadzono przepis art. 306ia, zgodnie z którym organy podatkowe mogą udzielać kontrahentowi podatnika prowadzącego działalność gospodarczą, na jego wniosek informacji, o:

- 1) niezłożeniu lub złożeniu przez podatnika deklaracji lub innych dokumentów, do których złożenia był obowiązany na podstawie przepisów ustaw podatkowych,
- 2) nieujęciu lub ujęciu przez podatnika w złożonej deklaracji lub innych dokumentach czynności, do których ujęcia był obowiązany na podstawie przepisów ustaw podatkowych,
- 3) zaleganiu lub niezaleganiu przez podatnika w podatkach wynikających z deklaracji lub innych dokumentów składanych na podstawie ustaw podatkowych.

Celem wprowadzonych zmian jest:

- ochrona podatników przed poniesieniem konsekwencji nieuczciwości kontrahentów,
- wprowadzenie procedury rzetelnej oceny kontrahentów,
- umożliwienie uzyskania przez podatnika informacji o sytuacji podatkowej kontrahenta.

Wprowadzenie możliwości sprawdzenia sytuacji podatkowej kontrahenta niewątpliwie jest mechanizmem przyczyniającym się do budowania pewności obrotu gospodarczego i eliminacji nieuczciwych przedsiębiorców.

**Pomysł utworzenia „funduszu gwarancyjnego”, z którego pokrywane byłyby ewentualne straty budżetu państwa z tytułu niezapłaconych podatków został przedstawiony w sposób bardzo ogólny.** Nie wskazano, kto miałby stworzyć i prowadzić taki fundusz i kto miałby wpłacać środki. W obecnym stanie prawnym, zobowiązanie podatkowe jest wynikającą z obowiązku podatkowego powinnością świadczenia pieniężnego przypisaną konkretnemu podatnikowi. Przedstawiony pomysł stanowiłby natomiast o konieczności wskazania innego podmiotu na którym ciążyłoby zobowiązanie podatkowe. Byłaby to swoista forma ubezpieczenia od odpowiedzialności podatkowej. W petycji nie przedstawiono uzasadnienia dla stworzenia takiego mechanizmu jedynie dla jednej branży.

Odnosnie postulatu **wprowadzenia zwrotu dla przewoźników drogowych części akcyzy zawartej w paliwie wykorzystywanym do wykonywania działalności przewozowej** podkreślenia wymagają następujące kwestie. Z uwagi na harmonizację prawa dotyczącego podatku akcyzowego na terytorium Unii Europejskiej, regulacje wprowadzane w Polsce w zakresie tego podatku muszą być zgodne z odpowiednim ustawodawstwem unijnym. Wszelkie zwolnienia od podatku akcyzowego muszą również wynikać z prawa unijnego. Preferencje dla olejów napędowych określa dyrektywa Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej. Art. 7 ust. 2 tej dyrektywy stanowi, że państwa członkowskie mogą rozróżniać między handlowym i niehandlowym zastosowaniem oleju



napędowego stosowanego jako materiał napędowy, pod warunkiem że wspólnotowe minimalne poziomy są przestrzegane. Od 1 stycznia 2010 r. minimalny poziom opodatkowania mający zastosowanie do oleju napędowego wynosi 330 EURO za 1000 l. Obowiązujący w Polsce poziom opodatkowania oleju napędowego nie odbiega znacznie od minimalnego poziomu opodatkowania tego oleju. W Polsce poziom ten wraz z opłatą paliwową wynosi 343,17 EURO (1468,61 zł), co oznacza różnicę w wysokości 13,17 EURO/1000 l w stosunku do wspólnotowego minimum, o którym mowa w art. 7 ust. 2 dyrektywy Rady 2003/96/WE. Ewentualny zatem zwrot akcyzy mógłby dotyczyć wyłącznie tej różnicy, co mogłoby się przełożyć na zwrot jedynie 3,8% podatku zawartego obecnie w cenie litra oleju napędowego. Jednocześnie wskazać należy, że stawka podatku akcyzowego dla oleju napędowego w Polsce nie była zmieniana od 1 stycznia 2012 r. Podkreślić należy w tym miejscu, że Polska jest jednym z państw członkowskich Unii Europejskiej, które posiadają najniższą cenę oleju napędowego. Z informacji publikowanych w stronach Komisji Europejskiej wynika, że jedynie w Bułgarii, Luksemburgu, Hiszpanii, Rumunii na Litwie i na Węgrzech, cena 1 litra oleju napędowego jest niższa niż w Polsce. Preferencje dla przewoźników towarowych, spośród 28 państw Unii Europejskiej, wprowadziły jedynie następujące państwa: Francja, Belgia, Hiszpania, Włochy, Węgry, Słowenia, Rumunia i Chorwacja. W grupie tej cena 1 litra oleju napędowego, biorąc pod uwagę że w Polsce cena oleju napędowego kształtuje się średnio na poziomie 5,04 zł, tj. 1,17 EURO, jest porównywalna do cen polskich (1,13 EURO Hiszpania, 1,14 EURO – Rumunia, i 1,17 EURO Węgry) lub wyższa niż w Polsce (ok.: 1,38 EURO - Francja, 1,37 EURO - Belgia, 1,43 EURO - Włochy, 1,23 EURO – Słowenia i 1,21 EURO – Chorwacja). Powyższe oznacza, że cena oleju napędowego w Polsce jest w dalszym ciągu preferencyjna w stosunku do cen obowiązujących w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej i z tego względu nie jest zasadne wprowadzenie zwrotu części akcyzy zawartej w paliwie wykorzystywanym do wykonywania przewozów drogowych. Obniżenie kosztów transportu mogą przynieść rozwiązania proekologiczne, takie jak zerowa stawka podatku akcyzowego dla sprężonego gazu ziemnego (CNG) i skroplonego gazu ziemnego (LNG) służących do napędu pojazdów. Narzędzia prawne w tym zakresie wprowadziła ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy – Prawo celne (Dz. U. poz. 1697). Przedmiotowe rozwiązanie będzie jednak obowiązywało dopiero od dnia ogłoszenia pozytywnej decyzji Komisji Europejskiej o zgodności pomocy publicznej, jaką stanowi przedmiotowe rozwiązanie prawne, ze wspólnym rynkiem albo po stwierdzeniu przez Komisję Europejską, że przepis ten nie przewiduje pomocy publicznej.

Wartym zauważenia pozostają również prace legislacyjne mające na celu uszczelnienie tzw. pakietu paliwowego dokonywane w ramach projektu *ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (UA37)*. Na obecnym etapie przewiduje się, że zmiany w powyższym zakresie zasadniczo mają polegać na wprowadzeniu do ustawy o VAT katalogu wyrobów co do których podatnik jest obowiązany bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania kwot podatku na rachunek urzędu skarbowego właściwego w zakresie wpłat podatku akcyzowego, co zapobiegnie wątpliwościom co do zakresu stosowania przepisów ustawy o podatku akcyzowym i ustawy o podatku od towarów

i usług w odniesieniu do produktów ropopochodnych, które mogą być stosowane zarówno do napędu pojazdów, jak i stanowić surowiec do produkcji innych wyrobów.

Trwają również prace nad *projektem ustawy o zmianie ustawy Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (UD331)*, w którym przewidziane jest wprowadzenie zmian w ustawie Prawo o ruchu drogowym, dających możliwość poddania pojazdu badaniu technicznemu w celu ustalenia, czy nie nastąpiło użycie do celów napędowych pojazdu paliwa, w którym znajduje się znacznik przeznaczony do znakowania olejów opałowych lub olejów napędowych przeznaczonych na cele opałowe albo do celów żeglugi.

Przedstawione powyżej a także wcześniej w treści pisma rozwiązania będące na etapie prac legislacyjnych powinny, dodatkowo obok już obecnie funkcjonujących z powodzeniem mechanizmów, przełożyć się na ograniczenie szarej strefy i eliminowanie z rynku podmiotów praktykujących nielegalną konkurencję, zarówno poprzez dostarczanie jak i używanie paliw pochodzących z nielegalnych źródeł. Działania te w dalszej perspektywie powinny również wpłynąć korzystnie na ekonomiczny aspekt opisywanego sektora gospodarki z uwagi na zwiększenie konkurencyjności legalnie działających przedsiębiorców co wpisuje się w postulaty