



PREZES
NACZELNEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO

BO-4660-14/13

GABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. 5.04.2013

nr. 1579 podpis. [Signature]

Warszawa, dnia 3 marca 2013 r.

[Signature]
SEKRETARIAT
Biura Prac Senackich
Wpłynęło dn. 5.04.2013
nr. 2789 podpis. [Signature]

Pan

Bogdan Borusewicz

Marszałek Senatu RP

listce senackie Panie Marszałku,

W odpowiedzi na pismo z dnia 26 lutego 2013 r., BPS/043-27-1087-NSA/13, przy którym przedstawiono, złożone na posiedzeniu Senatu RP w dniu 21 lutego 2013 r., *Oświadczenie* grupy Senatorów RP dotyczące problematyki prawa do odliczenia podatku od towarów i usług przy zakupie paliwa, uprzejmie wyjaśniam, co następuje.

W *Oświadczeniu* stwierdzono, że po wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) z dnia 21 czerwca 2012 r. w połączonych sprawach C-80/11 i C-142/11 Naczelny Sąd Administracyjny w swoim orzecznictwie wyraża sprzeczne poglądy w kwestii prawa do odliczenia podatku od towarów i usług (dalej: podatek VAT) w odniesieniu do podatników znajdujących się w identycznej sytuacji faktycznej i prawnej. Dla zobrazowania tej tezy przywołano trzy wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z dnia 27 lipca 2012 r., sygn. akt I FSK 1769/11; z dnia 14 sierpnia 2012 r., sygn. akt I FSK 1570/11 oraz z dnia 19 grudnia 2012 r., sygn. akt I FSK 282/12.

Z przeprowadzonej analizy wskazanych wyroków nie wynika jednak, aby pozostawały one ze sobą w oczywistej sprzeczności oraz aby wyrok wydany w sprawie o sygn. akt I FSK 282/12 nie respektował wyroku TSUE wydanego w połączonych sprawach C-80/11 i C-142/11. Przeciwnie, wszystkie spośród

wskazanych orzeczeń odwołują się do tego wyroku, nawiązując w szczególności nie tylko do samej jego sentencji, ale także i do jego motywów. Istotne - jak jednolicie przyjmuje się w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego - pozostaje przede wszystkim to, że powołanym wyrokiem TSUE podtrzymał swoją dotychczasową linię orzeczniczą i wskazał (pkt 53 i 54), że aktualne na tle rozpatrywanych spraw C-80/11 i C-142/11 jest jego stanowisko, iż tylko gdy podmiot gospodarczy podjął wszelkie działania, jakich można od niego w sposób uzasadniony oczekiwać, w celu upewnienia się, że transakcje w których uczestniczy nie wiążą się z przestępstwem, czy to w zakresie podatku VAT czy w innej dziedzinie, może on domniemywać legalność tych transakcji bez ryzyka utraty prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT. Określenie działań, jakich podjęcia w konkretnym przypadku można w sposób uzasadniony oczekiwać od podatnika, który zamierza skorzystać z prawa do odliczenia podatku od towarów i usług, w celu upewnienia się, że dokonywane przez niego transakcje nie wiążą się z popełnieniem przestępstwa przez podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu, zależy przede wszystkim od okoliczności rozpatrywanego przypadku (pkt 59 ww. wyroku).

Podnieść należy również i to, że przywołane w *Oświadczeniu* wyroki w sprawach o sygn. akt I FSK 1769/11 i I FSK 1570/11 zapadły w innym stanie faktycznym niż wyrok w sprawie o sygn. akt I FSK 282/12. Z dwóch pierwszych wyroków wynika bowiem, że powodem uchylecia wyroków Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi było ustalenie, iż Sąd ten w ogóle nie rozważał obiektywnej przesłanki pozbawienia podatnika prawa do odliczenia podatku naliczonego na podstawie faktur mających potwierdzać nabycie paliwa, tj. tego czy podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, że transakcje mające stanowić podstawę prawa do odliczenia podatku naliczonego związane były z przestępstwem popełnionym przez wystawcę faktur. Z kolei w wyroku wydanym w sprawie o sygn. akt I FSK 282/12, oddalającym skargę kasacyjną podatnika od niekorzystnego dla niego wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi, Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że w tej sprawie podatnik co najmniej powinien przewidywać, iż uczestniczy w transakcjach stanowiących nadużycie. Na poparcie takiej właśnie oceny zachowania podatnika Naczelny Sąd Administracyjny przytoczył okoliczności towarzyszące transakcjom, wynikające z ustaleń organów podatkowych, które jako prawidłowe zaaprobował w sprawie sąd pierwszej instancji. Wskazał mianowicie na *„fakt reprezentowania różnych firm przez tę samą osobę, to, że ci*

sami kierowcy obsługiwali te firmy, brak sprawdzenia posiadania przez te firmy koncesji mimo zakupów w tych firmach na bardzo wysokie kwoty (...)". Wypowiedź taka potwierdza, że okoliczność niedbałego zachowania podatnika wobec kontrahenta w tej sprawie była również istotna dla wyrokowania. Motywy każdego wyroku należy bowiem odczytywać w ich całokształcie, a zwłaszcza w ścisłym związku z ustalonym w danej sprawie stanem faktycznym. W tym przypadku właśnie stan faktyczny sprawy zdecydował o innej ocenie niż w dwóch pozostałych sprawach.

Powyższe pozwala stwierdzić, że we wszystkich przywołanych w *Oświadczeniu* wyrokach uwzględniono kierunkowe wskazania interpretacyjne stanowiące treść wyroku TSUE w połączonych sprawach C-80/11 i C-142/11.

Ponadto, z przeprowadzonej analizy innych jeszcze wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego z zakresu omawianej problematyki również nie wynika, aby w orzecznictwie występowały rozbieżności o takim charakterze, które mogłyby stanowić podstawę do wystąpienia z wnioskiem o podjęcie uchwały abstrakcyjnej. Z tego zasadniczego powodu nie mogę przychylić się do zawartej w konkluzji *Oświadczenia* prośby o takie wystąpienie w ramach art. 15 § 1 pkt 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. 2012 r. poz. 270, z późn. zm.).

Dodać jednocześnie można, że kwestia prawa do odliczenia podatku VAT, tym razem na tle obrotu paliwem, będzie mogła być przedmiotem ponownej wypowiedzi TSUE. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi postanowieniem z dnia 12 grudnia 2012 r., sygn. akt I SA/Łd 1140/12 skierował bowiem do niego pytania prejudycjalne dotyczące wykładni przepisów prawa wspólnotowego:

„a) czy art. 4 ust. 1 i ust. 2 w związku z art. 5 ust. 1 Szóstej Dyrektywy Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U.U.E.L.1977.145.1) należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwia się on uznaniu za dostawę towarów sprzedaży dokonanej przez podmiot, który za zgodą innej osoby, w celu zatajenia własnej działalności gospodarczej, posłużył się firmą tej osoby?

b) czy art. 17 Szóstej Dyrektywy Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru

podatku, należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwia się on odliczeniu podatku z faktury wystawionej przez osobę, która jedynie firmowała sprzedaż towaru dokonaną przez inny podmiot, bez wykazania, że nabywca wiedział lub na podstawie obiektywnych okoliczności mógł przewidzieć, że transakcja, w której uczestniczy, wiąże się z przestępstwem lub innymi nieprawidłowościami, jakich dopuścił się wystawca faktury lub podmiot z nim współdziałający?”.

Z yamami g... ..

PREZES
Naczelnej Rady Administracyjnej

prof. Roman Hauser