Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 września 2018 r. (III SA/Wa 2057/18) (wyrok nieprawomocny)

Problemy proceduralne stosowania regulacji STIR

dr Paweł Majka
Katedra Prawa Finansowego
Wydział Prawa i Administracji
Uniwersytet Rzeszowski

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 września 2018 r. (III SA/Wa 2057/18) - stan faktyczny oraz tezy

Tezy:

1. „Podstawą prawną zastosowania krótkiej blokady było posiadanie informacji przez Szefa KAS, że podmiot kwalifikowany **może wykorzystywać** działalność instytucji finansowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi lub do czynności zmierzających do wyłudzenia. Ponieważ postanowienie to stało się ostateczne, to należy uznać, że skarżąca jako podmiot kwalifikowany **wykorzystuje** działalność banków do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi lub zmierzającymi do wyłudzenia."

2. „W ramach prowadzonego postępowania dotyczącego blokady rachunku, organ nie prowadzi *stricte* postępowania dowodowego. Wystarczy, że po analizie ryzyka przepływów pieniężnych istnieje ryzyko wykorzystania instytucji finansowych do wyłudzania podatku." „(…) wyklucza to zastosowanie [do postępowań o blokadę rachunku oraz jej przedłożenie] przepisów zawartych w dziale IV Ordynacji podatkowej w zakresie prowadzonego postępowania dowodowego (…)".

3. „W niniejszej sprawie uregulowanie to [STIR] służyło zapobieganiu powszechnemu, jak dowodzą analizy ekonomiczne i prawne z ostatnich lat i miesięcy, wyłudzaniu podatku od towarów i usług na dużą skalę. Stan taki zagraża stabilności dochodów budżetowych. System STIR ma też wzmocnić bezpieczeństwo podatników, bo będzie eliminować z obrotu gospodarczego podstawione firmy oszukujące uczciwych przedsiębiorców. To w ocenie Sądu, uzasadnia tak głęboką ingerencję w prawa jednostki."

STIR – regulacje prawne dotyczące blokady rachunku

- Art. 119zv § 1 Ordynacji podatkowej

Szef KAS może wydać postanowienie o blokadzie rachunku podmiotu kwalifikowanego na okres nie dłuższy niż 72 godziny, jeżeli posiadane informacje, w szczególności wyniki analizy ryzyka, o której mowa w art. 119zn § 1, wskazują, że podmiot kwalifikowany **może wykorzystywać** działalność banków lub spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi lub do czynności zmierzających do wyłudzenia skarbowego, a blokada rachunku podmiotu kwalifikowanego jest konieczna, aby temu przeciwdziałać.

- Art. 119zw § 1 Ordynacji podatkowej

Szef KAS może przedłużyć, w drodze postanowienia, termin blokady rachunku podmiotu kwalifikowanego na czas oznaczony, nie dłuższy jednak niż 3 miesiące, jeżeli zachodzi uzasadniona obawa, że podmiot kwalifikowany nie wykona istniejącego lub **mającego powstać zobowiązania podatkowego** lub zobowiązania z tytułu odpowiedzialności podatkowej osób trzecich, przekraczających równowartość 10.000 euro przeliczonych na złote według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok, w którym wydano postanowienie.

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 września 2018 r. (III SA/Wa 2057/18) – przesłanka przedłużenia blokady

„Uzasadniona obawa niewykonania istniejącego lub mającego powstać zobowiązania przekraczającego 10.000 euro”

W uzasadnieniu wyroku wskazano na następujące okoliczności wskazujące na „obawę” niewykonania zobowiązania, przy czym w wyroku uzasadniając wystąpienie obawy nie wskazywano, że musi być „uzasadniona” oraz wskazano na „ewentualne” oraz „potencjalne” zobowiązanie (nie używano terminu „mające powstać”), podczas gdy skarżone postanowienie mówiło o „istniejącym zobowiązaniu”:

- wobec Skarżącej wszczęto kontrolę celno-skarbową, a także wszczęto dochodzenie w sprawie o czyny polegające na posługiwaniu się i wystawianiu w okresie od maja 2017 r. do maja 2018 r. nierzetelnych faktur VAT z uwagi na prawdopodobieństwo ujęcia w ewidencjach podatkowych faktur VAT niedokumentujących rzeczywistych zdarzeń gospodarczych,
- miały miejsce operacje gospodarcze przeprowadzane z kontrahentami wykreślonymi z rejestru VAT, które z dużym prawdopodobieństwem „wygenerują w przyszłości znaczne zobowiązanie podatkowe do zapłaty”. „Jeżeli zostanie tylko zakwestionowany podatek naliczony z tytułu jednej transakcji, to z tego tytułu powstanie kwota do zapłaty ponad 841.000 zł plus odsetki, a także sankcja w wysokości od 30 do 100%.” Nie pokryje tej kwoty ewentualna sprzedaż majątku trwałego,
- pozostałe operacje gospodarcze miał miejsce wyłącznie ze wspólnikiem i kancelarią,
- spółka nie posiada majątku wystarczającego na pokrycie zobowiązań podatkowych (nie posiada nieruchomości),
- w zeznaniu CIT-8 za 2016 r. nie wykazano przychodu ani kosztów,
- w sprawozdaniu finansowym za 2016 r. wykazano wyłącznie 10.000 zł w gotówce,
- członkowie zarządu osiągnęli niskie dochody.

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 września 2018 r. (III SA/Wa 2057/18) – problemy procesowe

„Mając to na uwadze oraz specyfikę postępowania w przedmiocie blokady rachunku i jego przedłużenia, gdzie Szef KAS musi w terminie trzech dni wydać postanowienie o przedłużeniu blokady, wyklucza to zastosowanie przepisów zawartych w dziale IV Ordynacji podatkowej w zakresie prowadzonego postępowania dowodowego, czynnego udziału strony, wyznaczenia terminu do zapoznania się z aktami.” (…)

„Szybkość tego postępowania, która determinowana jest jego skutecznością, ogranicza czynny udział skarżącej w tym postępowaniu na tym etapie. Dopiero w postanowieniu o przedłużeniu strona zapoznaje się z uzasadnieniem, które może podważać w skardze. W ramach prowadzonego postępowania dotyczącego blokady rachunku, organ nie prowadzi *stricte* postępowania dowodowego. Wystarczy, że po analizie ryzyka przepływów pieniężnych istnieje ryzyko wykorzystania instytucji finansowych do wyłudzania podatku.”

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 września 2018 r. (III SA/Wa 2057/18) – problemy „procesowe”

Ponadto, jak wskazał TK w wyroku z dnia 12 stycznia 1999 r. (P 2/98), ingerencja z jednej strony stawia przed prawodawcą każdorazowo wymóg stwierdzenia rzeczywistej potrzeby jej dokonania w danym stanie faktycznym w zakres prawa bądź wolności jednostki. Z drugiej zaś winna ona być rozumiana jako wymóg stosowania takich środków prawnych, które będą skuteczne, a więc rzeczywiście służące realizacji zamierzonych przez prawodawcę celów. Ponadto chodzi tu o środki niezbędne, w tym sensie, że chronić będą określone wartości w sposób, bądź w stopniu, który nie mógłby być osiągnięty przy zastosowaniu innych środków. Niezbędność to również skorzystanie ze środków jak najmniej uciążliwych dla podmiotów, których prawa lub wolności ulegną ograniczeniu. Ingerencja w sferę statusu jednostki musi więc pozostawać w racjonalnej i odpowiedniej proporcji do celów, których ochrona uzasadnia dokonane ograniczenie.

Zdaniem WSA na gruncie prawa administracyjnego, częścią którego jest prawo podatkowe, zasada ta zakłada, że jeśli istnieje wybór pomiędzy środkami nadającymi się do osiągnięcia danego celu, organy administracji publicznej powinny wybierać środki najmniej dotkliwe, niedogodności zaś wynikające z zastosowania danej normy prawnej powinny pozostawać w odpowiedniej relacji do urzeczywistnianego celu.

Sąd zauważa przy tym, że konieczność zastosowania tej zasady wymaga całościowej oceny określonego stanu faktycznego oraz regulacji prawnych tego stanu pod kątem zbadania, jakiemu celowi służyło dane unormowanie i jaki był przedmiot ochrony. W niniejszej sprawie uregulowanie to służyło zapobieganiu powszechnemu, jak dowodzą analizy ekonomiczne i prawne z ostatnich lat i miesięcy, wyłudzaniu podatku od towarów i usług na dużą skalę. Stan taki zagraża stabilności dochodów budżetowych. System STIR ma też wzmocnić bezpieczeństwo podatników, bo będzie eliminować z obrotu gospodarczego podstawione firmy oszukujące uczciwych przedsiębiorców. To w ocenie Sądu, uzasadnia tak głęboką ingerencję w prawa jednostki.

Podsumowanie

Zarzuty w stosunku do uzasadnienia wyroku

- interpretacja wyłącznie przesłanki „obawy” („uzasadniona obawa” została natomiast potraktowana zdawkowo), brak skupienia się na przesłance „mającego powstać zobowiązania” i błędny sposób liczenia kwoty tego zobowiązania,
- zbyt daleko idące twierdzenie dotyczące niestosowania przez Szefa KAS przepisów o postępowaniu dowodowym,
- zbyt daleko idąca ocena w zakresie popełnienia przestępstw skarbowych (wyłudzenia),
- niejasny cel zamieszczenia fragmentu dotyczącego zasadności istnienia regulacji STIR.

Dziękuję za uwagę

pmajka@univ.rzeszow.pl