

Warszawa, 18 października 2010 r.

Pan  
**Maciej GRABOWSKI**  
Podsekretarz Stanu  
Ministerstwo Finansów

Odnosząc się do pisma z dnia 8 października 2010 r. o nr PT6/0311/3-9/413/WOV/10/880 przedstawiam Panu Ministrowi opinię do dwóch projektów rozporządzeń przekazanych w ww. piśmie:

- 1) Projekt z dnia 7 października 2010r. rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej („**Projekt 1**”).
- 2) Projekt z dnia 7 października 2010r. rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług („**Projekt 2**”).

Pragniemy wskazać wątpliwości odnośnie zgodności z dyrektywą niektórych proponowanych wymogów obciążających podatników przechowujących faktury (wystawiane w formie elektronicznej oraz papierowej) w formie elektronicznej.

Możliwość przechowywania zarówno wystawianych, jak i otrzymanych faktur, niezależnie od formy w jakiej zostały wystawione lub otrzymane, jest korzystne dla podatników i pozwoli obniżyć koszty administracyjne prowadzenia działalności.

Jednakże naszym zdaniem powyższe projekty w pewnym zakresie są wadliwe.

Pierwszą z tych wad jest zobowiązanie podatnika zamierzającego przechowywać faktury w formie elektronicznej do zapewnienia możliwości udostępnienia i przetwarzania danych tych faktur w formacie tekstowym. Dodatkowo planowane przepisy nakazują w przypadku kontroli zapewnienie bezzwłocznego poboru i przetwarzania tych danych.

Dotyczy to planowanych przepisów:

§ 7 Projektu 1: *„Faktury przesłane w formie elektronicznej i przechowywane w tej formie **udostępniane są organowi podatkowemu i organowi kontroli skarbowej w trybie umożliwiającym bezzwłoczny pobór i przetwarzanie danych w formacie tekstowym**”.*

§ 21 ust. 2 pkt 3 Projektu 2: *„Podatnicy przechowują faktury, faktury korygujące, a także duplikaty tych dokumentów, w podziale na okresy rozliczeniowe w dowolny sposób zapewniający: (...)*

- 3) ***na żądanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej bezzwłoczny dostęp do faktur, a w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej również przetwarzanie danych w formacie tekstowym**”.*

Powyższe wymagania będą stanowić istotne utrudnienie i obciążenie administracyjne dla podatników, które z pewnością zaważy na atrakcyjności proponowanego ułatwienia. Należy mieć bowiem na uwadze, iż faktury mogą być wystawiane w różnych formach w tym być wypisywane ręcznie. W takich sytuacjach podatnik będzie musiał praktycznie przepisać fakturę do formatu tekstowego wprowadzając dane tekstowe do innego pliku. Nie ma bowiem możliwości skanowania takich faktur (m.in. ze względu na dużą różnorodność charakterów pisma) w sposób zapewniający odczyt danych tekstowych w ogóle lub w sposób wykluczający powstanie błędów.

Takie obciążenie będzie wiązać się również z fakturami elektronicznymi otrzymanymi w formacie, którym nie jest możliwe wydzielenie czy rozpoznanie tekstu.

Dodatkowo należy mieć na uwadze, iż brak jest możliwości technicznych by dane w formacie tekstowym miały zapewnioną autentyczność pochodzenia (skoro będą one tworzone nie przez wystawcę faktury, ale przez jej odbiorcę), ani integralności danych (możliwe błędy przy „przepisywaniu” takich faktur do formaty tekstowego).

Z powyższych względów pragniemy wyrazić negatywną opinię w stosunku do planowanego obowiązku zapewniania możliwości poboru i przetwarzania danych w formacie tekstowym, ze względów praktycznych ale również ze względu na brak podstaw w prawie wspólnotowym we wprowadzeniu takiego obowiązku.

Dyrektywa 2006/112/WE nie zawiera przepisu kompetencyjnego dla Państw członkowskich, umożliwiającego wprowadzanie dodatkowych wymogów formalnych lub administracyjnych w zakresie wystawiania faktur. Zawiera ona wyłącznie kompetencję do:

- a) zobowiązania podatników do spełnienia szczególnych warunków, w przypadku gdy osoba trzecia albo nabywca lub usługobiorca wystawiający fakturę ma siedzibę w państwie, w stosunkach z którym nie istnieje żaden instrument prawny dotyczący wzajemnej pomocy o zakresie podobnym do przewidzianego w dyrektywie 2010/24/UE(13) i rozporządzeniu (WE) nr 1798/2003 – art. 225 Dyrektywy 112;
- b) określenia szczególnych warunków dla faktur elektronicznych wystawianych w odniesieniu do towarów dostarczanych lub usług świadczonych na ich terytorium z państwa, w stosunkach z którym nie istnieje żaden instrument prawny dotyczący wzajemnej pomocy o zakresie podobnym do przewidzianego w dyrektywie 2010/24/UE i rozporządzeniu (WE) nr 1798/2003 – art. 235 Dyrektywy 112
- c) wymagania przechowywania faktur w oryginalnej postaci, w jakiej zostały przesłane lub udostępnione, zarówno w formie papierowej, jak i elektronicznej. W przypadku przechowywania faktur za pomocą środków elektronicznych, państwo członkowskie może także wymagać, by za pomocą środków elektronicznych przechowywane były również dane gwarantujące autentyczność pochodzenia i integralność treści faktur, zgodnie z art. 233 – art. 247 ust. 2 Dyrektywy 112;
- d) określenia szczególnych warunków zabraniających przechowywania faktur lub ograniczających ich przechowywanie w państwie, w stosunkach z którym nie istnieje żaden instrument prawny dotyczący wzajemnej pomocy o zakresie podobnym do przewidzianego w dyrektywie 2010/24/UE i rozporządzeniu (WE) nr 1798/2003 lub dotyczący prawa dostępu, o którym mowa w art. 249, do danych za pomocą środków elektronicznych, do ich pobierania i wykorzystywania – art. 247 ust. 3 Dyrektywy 112;
- e) do celów kontrolnych i jeżeli chodzi o faktury dotyczące dostaw towarów lub świadczenia usług dokonanych na ich terytorium oraz faktur otrzymanych przez

podatników mających siedzibę na ich terytorium, państwa członkowskie mogą - w odniesieniu do niektórych podatników lub w niektórych przypadkach - wymagać tłumaczenia faktur na swoje języki urzędowe. Państwa członkowskie nie mogą jednak nałożyć ogólnego obowiązku tłumaczenia faktur – art. 248a Dyrektywy 112.

Wobec tak szczegółowej regulacji Dyrektywy w tym zakresie trudno uznać, iż Państwo członkowskie ma kompetencję do nakładania na podatników innych wymogów związanych z fakturowaniem niż dozwolone zgodnie z powyższymi przepisami. Przepisy te nie uwzględniają obowiązku do umożliwienia poboru lub przetwarzania danych bezzwłocznie organowi prowadzącemu kontrolę.

Dodatkowo takie bezzwłoczne zobowiązanie powoduje naruszenie zasady proporcjonalności, jako że obowiązki jakie w związku z tym obciążą podatników nie przekładają się żaden bezpośredni sposób na wysokość należności państwa członkowskiego, a zatem nie jest zachowana proporcjonalność nakładanych obowiązków do uzyskiwanych efektów (brak takich efektów na gruncie podatku VAT). Tym bardziej, że podatnik będzie zmuszony „przepisywać” faktury do postaci tekstowej, niezależnie od tego czy będą one przedmiotem kontroli czy nie, co stanowi bardzo duże obciążenie administracyjne. Dodatkowo interpretowanie możliwości nałożenia na podatników obowiązku do umożliwienia organom poboru i przetwarzania danych w formacie tekstowym nie pozostaje w zgodzie z motywem 13 zdanie drugie preambuły do Dyrektywy 2010/45/WE z dnia 13 lipca 2010 r. stanowiącej podstawę prawną proponowanych zmian - „Zgodnie z zasadą proporcjonalności określoną w tym samym artykule niniejsza dyrektywa nie wykracza poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tych celów”.

Dodatkowo określenie „format tekstowy” nie jest precyzyjne i nie zapewni realizacji celów zakładanych przy tworzeniu takiego obowiązku i przedstawionych w uzasadnieniu „W § 7 wprowadzono tryb udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej faktur przesłanych w formie elektronicznej i przechowywanych w tej formie. Podatnik został zobligowany do udostępnienia takich faktur w trybie umożliwiającym bezzwłoczny pobór i przetwarzanie danych w formacie tekstowym. Obowiązek ten został wprowadzony ze względu na fakt, że rozporządzenie pozostawia podatnikom dowolność wyboru formatu, w jakim elektronicznie przesyłają faktury i ewentualna mnogość stosowanych formatów mogłaby znacznie wydłużyć czas kontroli u podatnika”. Wynika to z mnogości formatów tekstowych i brak określenia w obowiązujących przepisach co to jest format tekstowy.

Kolejnym wadliwym w naszym odczuciu elementem projektów jest wskazanie w §6 projektu 1 oraz §21a projektu 2, że dostęp organów podatkowych lub kontroli skarbowej do przechowywanych w formie elektronicznej faktur musi mieć charakter „on-line”. Sformułowanie to jest nieostre i może prowadzić do kontrowersji. Określenie to może bowiem oznaczać zarówno zwykły dostęp poprzez sieć komputerową jak też alternatywnie - możliwość wygenerowania i zaprezentowania danych na bieżąco (w czasie rzeczywistym). Pragniemy zauważyć, że art.249 Dyrektywy 112, którego implementacją jest komentowany przepis mówi jedynie o dostępie za pomocą środków elektronicznych nie wspominając o kwestii dostępu „on-line”.

Ostatnią kwestią, na którą chcielibyśmy zwrócić uwagę jest nieuzasadnione naszym zdaniem zawężenie możliwości przechowywania faktur w formie elektronicznej wyłącznie do

terytoriów UE (również wskazane w §6 projektu 1 oraz §21a projektu 2). Naszym zdaniem Dyrektywa nie daje Państwom członkowskim wprowadzenia takiego ograniczenia. Mogą one jedynie na podstawie art.247 Dyrektywy 112 zabronić lub ograniczyć prawo do przechowywania faktur w państwach w stosunkach z którym nie istnieje żaden instrument prawny dotyczący wzajemnej pomocy o zakresie podobnym do przewidzianego w dyrektywie 2010/24/UE(13) i rozporządzeniu (WE) nr 1798/2003".