Minister Finansów

Warszawa, 30 sierpnia 2024 roku

Sprawa:	Oświadczenie senatorskie dot. praktyk platform cyfrowych świadczących usługę przewozu osób
Znak sprawy:	DZP1.K43.6.2024
Kontakt:	Kancelaria MF tel.: +48 22 694 55 55 e-mail: kancelaria@mf.gov.pl
Dotyczy:	BPS/043-18-364/24

Małgorzata Kidawa-Błońska
Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej

Odpowiedź na oświadczenie senator Anny Górskiej

Szanowna Pani Marszałek,

odpowiadając na pismo z 1 sierpnia br. o sygnaturze BPS/043-18-364/24 dotyczące oświadczenia złożonego przez senator Annę Górską podczas 18. posiedzenia Senatu RP w dniu 31 lipca br. w sprawie praktyk platform cyfrowych świadczących usługę przewozu osób, przedstawiam następujące informacje.

Na wstępie należy wskazać, że problemy branży usług przewozu osób już od dłuższego czasu znane są Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: „KAS") i były przedmiotem spotkań w różnych zespołach (np. w ramach zespołu parlamentarnego w poprzedniej kadencji Sejmu, oraz w Ministerstwie Cyfryzacji) z udziałem przedstawicieli różnych organów i służb. Ponadto Ministerstwo Finansów wielokrotnie informowało przedstawicieli środowiska zawodowych polskich taksówkarzy, że prowadzi działania kontrolne w podmiotach świadczących usługi przewozu osób, jak również w podmiotach świadczących usługi pośrednictwa w przewozie osób, reaguje na zgłoszone problemy i na bieżąco podejmuje działania służące wyeliminowaniu nieprawidłowości w zakresie opodatkowania w branży usług zarówno pośrednictwa w przewozie osób jak i przewozu osób.

W 2021 roku w Ministerstwie Finansów przeprowadzono analizę dotyczącą przedsiębiorców świadczących usługę przewozu osób „pod szyldem" Uber, Bolt, FreeNow oraz OptiTaxi, którzy nie są pracownikami wymienionych pośredników i nie świadczą usługi na podstawie umów cywilnoprawnych.

W wyniku tej analizy zidentyfikowano 2035 podatników, w przypadków których zachodziło podwyższone ryzyko naruszenia przepisów prawa podatkowego.

tel.: +48 22 694 55 55
fax: +48 22 694 36 84
gov.pl/finanse
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

Organy kontrolne KAS podjęły działania (tj. czynności sprawdzające, kontrole podatkowe i kontrole celno-skarbowe) w podmiotach świadczących usługi przewozu osób, jak również w podmiotach świadczących usługi pośrednictwa w przewozie osób.
W latach 2021–2023 zweryfikowano 1993 podmioty świadczące ww. usługi.
W toku przeprowadzonych działań ujawniono nieprawidłowości na kwotę niespełna 70,5 mln złotych.
Odnosząc się zatem do oceny strat poniesionych przez budżet państwa, w związku z możliwym niewykazywaniem rzeczywistych przychodów przez spółki będące bezpośrednimi partnerami Uber, Bolt czy Freenow oraz strat z tytułu możliwego zaniżania podatku od towarów i usług lub braku fiskalizacji przez licencjonowanych pośredników i ich partnerów flotowych, możliwa jest ona tylko na podstawie stwierdzonych nieprawidłowości w wyniku przeprowadzonej u tych podmiotów kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowych.

Szczegółowe dane przedstawiają poniższe tabele:

Liczba zweryfikowanych podmiotów świadczących usługi przewozu osób			Liczba zweryfikowanych podmiotów świadczących usługi pośrednictwa w przewozie osób		
czynności sprawdzające	kontrola podatkowa	kontrola celno-skarbowa	czynności sprawdzające	kontrola podatkowa	kontrola celno-skarbowa
1350	139	214	264	11	15

Kwota uszczuplenia w zł ujawniona w podmiotach świadczących usługi przewozu osób			Kwota uszczuplenia w zł ujawniona w podmiotach świadczących usługi pośrednictwa w przewozie osób		
czynności sprawdzające	kontrola podatkowa	kontrola celno-skarbowa	czynności sprawdzające	kontrola podatkowa	kontrola celno-skarbowa
5 957 935	10 922 084	18 106 398	4 094 464	1 999 392	29 373 276

Niemniej jednak problematyka dotycząca zakresu praktyk platform cyfrowych świadczących usługi przewozu osób jak i wielowątkowość zarówno w obszarze kontrolnym jak i prawnym stanowi wyzwanie dla wielu krajów, co ma swoje odzwierciedlenie chociażby biorąc pod uwagę zakres prac realizowany na forum Unii Europejskiej, do czego nawiążę w dalszej części pisma.

Podejmując wątek prawny, a także kwestię odpowiedniego opodatkowania prowadzonej działalności, należy zauważyć, że sposób opodatkowania podatkiem od towarów i usług danej czynności zależy od rodzaju, czy też charakteru tej czynności, na co wpływ mogą mieć m.in. warunki, w jakich jest wykonywana. Dlatego też przy ocenie charakteru danej czynności niezbędne jest przeanalizowanie wszystkich okoliczności faktycznych i prawnych jej towarzyszących, w tym np. umów definiujących wykonywaną usługę, czy opisujących metodykę jej wykonywania oraz wzajemne relacje pomiędzy uczestnikami usługi.

Dotyczy to również usług wykonywanych przy wykorzystaniu aplikacji mobilnych Uber, Bolt czy Freenow, co oznacza, że podstawą oceny w zakresie sposobu opodatkowania tych czynności jest analiza zapisów umów pomiędzy operatorami

odpowiednich platform elektronicznych a podmiotami wykonującymi fizyczną usługę przewozu, z których powinny wynikać faktycznie przyjęte zasady świadczenia usług, rozliczania płatności oraz ponoszenia odpowiedzialności.

Biorąc pod uwagę, że operatorzy platform mogą w odrębny sposób ułożyć stosunki prawne ze współpracującymi z nimi kierowcami, a nawet możliwe jest odmienne ułożenie tych stosunków z różnymi grupami kierowców, o kwalifikacji prawnopodatkowej czynności w każdym konkretnym przypadku decydują wyłącznie okoliczności tego danego przypadku. Ustalenie właściwej stawki podatku od towarów i usług wymaga odpowiedniego zakwalifikowania usługi, a w tym celu niezbędne jest stwierdzenie zależności występujących pomiędzy wszystkimi ww. podmiotami.

Kluczowe dla opodatkowania podatkiem od towarów i usług omawianych usług jest rozróżnienie usługi pośrednictwa w zamawianiu taksówek od usługi taksówkowej jako takiej.

Jeżeli z analizy wszystkich okoliczności w danej sprawie wynika, że określony podmiot oprócz udostępniania aplikacji Uber, Bolt czy Freenow sprawuje kontrolę nad wszystkimi istotnymi aspektami niezbędnymi do świadczenia danej usługi (np. określa wymogi techniczne, ponosi odpowiedzialność za bezpieczeństwo i ewentualne szkody na mieniu lub osobie pasażera, pobiera w swoim imieniu od pasażera opłaty za przejazdy) tak, że z punktu widzenia pasażera jest postrzegana jako świadczeniodawca, zaś kierowcom wypłaca wynagrodzenie określone w zawartych z nimi umowach, uznać należy, że Uber, Bolt czy Freenow świadczy usługę kompleksową, której usługą główną jest przewóz osób. Jeśli taka usługa zostanie zaklasyfikowana do PKWiU 49.32.11.0 „Usługi taksówek, z wyłączeniem wynajmu samochodów osobowych z kierowcą", zastosowanie znajdzie stawka podatku od towarów i usług w wysokości 8%[1].

Natomiast w przypadku, gdy czynności Uber, Bolt czy Freenow ograniczają się jedynie do udostępnienia aplikacji mobilnej i wykonywania na rzecz kierowców usług jej obsługi (np. generowanie i przekazywanie zleceń przewozu osób czy rozliczania płatności za przewóz dokonanych za pośrednictwem tej aplikacji) i za takie właśnie czynności pobierane jest od kierowców określone wynagrodzenie, uznać należy, że nie są to usługi przewozu osób. Jeśli takie czynności zostaną zaklasyfikowane do PKWiU 52.21.19.0 „Pozostałe usługi wspomagające transport drogowy", zastosowanie znajdzie podstawowa stawka podatku od towarów i usług - 23%.

O ile obecnie nie są prowadzone prace legislacyjne w przedmiotowym obszarze, to na forum unijnym toczą się prace w ramach tzw. pakietu „VAT in the Digital Age" (ViDA) dotyczące m.in. platform cyfrowych oferujących usługi przewozu osób.
8 grudnia 2022 r. Komisja Europejska opublikowała propozycję zmian do dyrektywy VAT mających na celu m.in. dostosowanie rozliczeń podatku od towarów i usług do wyzwań ery cyfrowej. W ramach projektu ViDA Komisja Europejska zaproponowała w szczególności zmiany dotyczące obowiązków podatkowych nałożonych na platformy cyfrowe. W kontekście gospodarki platform, Komisja Europejska zaproponowała rozszerzenie instytucji, tzw. uznanego dostawcy (z ang. *deemed supplier*) do realizowanych za pomocą platform cyfrowych usług krótkoterminowego zakwaterowania oraz usług transportu pasażerskiego (w przypadku usługodawców nierozliczających podatku od towarów i usług od tych transakcji). Z uwagi na to, że państwa członkowskie UE nie osiągnęły kompromisu

[1] Art. 41 ust. 2 w związku z poz. 40 załącznika nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. 2024 r. poz. 361).

w zakresie tej części zaproponowanych przez Komisję Europejską rozwiązań, prace nad przyjęciem pakietu ViDA nadal trwają, a ostateczny kształt powyższych regulacji będzie znany dopiero po ich zakończeniu na forum Rady UE.

Należy podkreślić, że KAS stale rozwija narzędzia analityczne jakimi dysponuje w celu wspierania procesów kontrolnych, co przekłada się na nowe regulacje w obszarze krajowym. Ustawą z dnia 23 maja 2024 r. o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 879), wprowadzono przepisy działu IIIa „Automatyczna wymiana informacji o sprzedawcach".
Zgodnie z tymi przepisami, KAS będzie uzyskiwała informacje o kierowcach świadczących usługi przewozu z ramienia takich korporacji jak Bolt czy Uber, a informacja ta będzie raportowana przez te podmioty, o czym nawet one informują na swoich stronach internetowych (przykład: https://www.uber.com/pl/pl/drive/tax-information/faq-and-resources/). Oznacza to, że KAS otrzyma informację o transakcjach pomiędzy ww. korporacjami a przewoźnikami krajowymi, co w znacznym stopniu ułatwi weryfikację ich rozliczeń podatkowych.

Odnosząc się do pytania: „czy kasa rejestrująca mająca postać oprogramowania jest narzędziem, które jest odpowiednio zabezpieczone i uniemożliwia dokonywanie oszustw podatkowych" należy wskazać, że w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 26 maja 2020 r. w sprawie kas mających postać oprogramowania (Dz. U. z 2023 r. poz. 1849) zawarto szereg regulacji, które ograniczają pole możliwych nadużyć poprzez późniejszą manipulację danymi lub powielanie wcześniej wystawionych paragonów bez ich ponownej rejestracji. W toku procesu legislacyjnego szczególnie analizowane były uwagi zgłoszone podczas konsultacji publicznych odnoszące się do tych obszarów. Przykładowo - narzucono mechanizmy szyfrowania bazy danych oraz zastosowano cyfrowy podpis dokumentów, jako zabezpieczenie przed ich fałszowaniem (document chain).

Należy też wyraźnie podkreślić, że regulacje ustawowe podatku od towarów i usług przewidują procedurę pozwalającą na weryfikowanie nieprawidłowości działania kas rejestrujących. Dotyczy to takich nieprawidłowości, które mogą być przyczyną oszustw podatkowych. W zakresie tej procedury[2] Prezes Głównego Urzędu Miar (dalej: „GUM") dokonuje oceny, czy wskazana kasa rejestrująca, która została dopuszczona do obrotu, spełnienia funkcje określone dla kas wskazane ustawowo i odnoszące się do prawidłowego zaewidencjonowania, przechowywania i bezpiecznego przesyłania danych z kasy rejestrującej na zewnętrzne nośniki danych oraz czy kasa przesyła dane do Centralnego Repozytorium Kas (w przypadku kas on-line) oraz pozostałe wymagania techniczne dla kas określone w aktach wykonawczych do ustawy. Potwierdzenie GUM może być cofnięte w przypadkach wprowadzenia do obrotu kas rejestrujących niespełniających ww. funkcji lub wymagań technicznych dla kas rejestrujących, a także niezgodnych z egzemplarzem wzorcowym kasy rejestrującej lub dokumentami dołączanymi do wniosku o wydanie tego potwierdzenia.
Dodatkowo naczelnik urzędu skarbowego może nałożyć karę administracyjną – w wysokości 5 tys. zł, za każdą nieprawidłowo działającą kasę, na producenta kas, jeśli ten wprowadził do obrotu kasę, która nie spełnia funkcji i wymagań technicznych dla tego typu kasy. Opinia Prezesa GUM co do braków w zakresie spełnienia tych funkcji lub wymagań technicznych jest podstawą do wydania przez naczelnika urzędu skarbowego decyzji o nałożeniu kary pieniężnej. W zakresie

[2] Art. 111 ust. 6j-6m w zw. z art. 111b ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług.

funkcjonowania kas rejestrujących naczelnik urzędu skarbowego nakłada również kary pieniężne w przypadku niepoddania w określonych terminach obowiązkowemu przeglądowi technicznemu kas rejestrujących przez serwis oraz niezapewnienia współpracy kasy rejestrującej z terminalem płatniczym, przy użyciu którego zapewnia jest możliwość przyjmowania płatności, zgodnie z wymaganiami technicznymi dla kas.

Odnosząc się do pytania dotyczącego miejsca instalacji kas rejestrujących, w tym mających postać oprogramowania należy podkreślić, że kasa rejestrującą powinna być umieszczona w każdym stanowisku sprzedaży. Dotyczy to również kas rejestrujących mających postać oprogramowania. Ten typ kasy powinien być zainstalowany na urządzeniu w każdym stanowisku, w którym jest dokonywana dostawa towarów lub świadczenie usług[3].

Dodatkowo należy podkreślić, że do prowadzenia ewidencji przy świadczeniu usług przewozu osób samochodem osobowym, w tym taksówką przeznaczone są kasy o zastosowaniu specjalnym. Kasa taka jest powiązana wyłącznie z jednym urządzeniem, na którym dokonano fiskalizacji i po fiskalizacji nie uruchamia się na innym urządzeniu niż przypisanym do niej podczas fiskalizacji.

Poza działaniami analitycznymi i systemowymi, o których już wcześniej wspomniano, KAS na bieżąco podejmuje działania kontrolne, tj. czynności sprawdzające, kontrole podatkowe i kontrole celno-skarbowe i nabycia sprawdzające służące wyeliminowaniu nieprawidłowości w zakresie opodatkowania w branży.

Widać to chociażby na przykładzie działań kontrolnych wobec osób wykonujących przewozy taksówką, podjętych przez Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w Warszawie i Śląski Urząd Celno-Skarbowy w Katowicach. Działania te zakończyły się nałożeniem mandatów karnych w wysokości ponad 63 000 złotych.

KAS prowadzi także bieżące działania w obszarze weryfikacji obowiązku ewidencjonowania obrotu z zastosowaniem kasy rejestrującej oraz wydawania paragonów, wykorzystując nabycie sprawdzające, a także doraźne działania w zakresie w zakresie posiadania licencji, w ramach kontroli celno-skarbowej.

Od lipca 2022 roku do czasu sporządzenia niniejszej odpowiedzi, jednostki organizacyjne KAS przeprowadziły 1672 nabycia sprawdzające wobec podatników świadczących usługi przewozu osób TAXI, jak również świadczących usługi z wykorzystaniem platform typu Uber, Bolt i Freenow.
W ramach tych działań, w 695 przypadkach (ponad 41%) stwierdzono nieprawidłowości skutkujące nałożeniem łącznie 545 mandatów karnych na kwotę prawie 603 tys. złotych. W tym, w stosunku do przewoźników TAXI przeprowadzono 1644 nabyć sprawdzających, w 686 przypadkach stwierdzono nieprawidłowości (prawie 42%) skutkujące nałożeniem 538 mandatów karnych na łączna kwotę ponad 591 tys. złotych. Natomiast w stosunku do przewoźników wykorzystujących platformy typu Uber, Bolt i Freenow przeprowadzono 28 nabyć sprawdzających. W 9 przypadkach (32%) stwierdzono nieprawidłowości skutkujące nałożeniem 7 mandatów karnych na łączną kwotę 11 600 złotych.

Niezależnie od bieżących działań w tym zakresie, 6 listopada 2022 r. oraz 1 czerwca 2023 r. podległym jednostkom zlecono działania weryfikacyjne i analityczne będące

[3] § 4 ust. 1 pkt 2 lit. a, § 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 maja 2020 r. w sprawie kas rejestrujących mających postać oprogramowania (Dz. U. z 2023 r. poz. 1849) oraz § 18 załącznika nr 1 Wymagania techniczne dla kas dotyczące ich zawartości, zapisu i przechowywania danych, wystawianych dokumentów, pracy kasy oraz kas o zastosowaniu specjalnym.

skutkiem informacji sygnalnych przekazywanych przez właśnie organizacje związkowe przewoźników TAXI.

W pierwszym przypadku weryfikacją objęto podmioty wskazane przez organizacje związkowe, w drugim przypadku polecono podjęcie działań, w tym działań analitycznych, w stosunku do przedsiębiorców świadczących usługi przewozu osób oraz ich bagażu podręcznego (w tym firmowaną platformami typu Uber, Bolt czy Freenow), którzy przyjmują i realizują zlecenia również poza elektronicznym systemem w aplikacji mobilnej, w szczególności w miejscach postoju wyznaczonych dla pojazdów TAXI. Weryfikacji podlegał obowiązek używania kasy rejestrującej oraz fakt, czy podmiot świadczący usługę przewozu prowadzi ją na kasie własnej, czy powierzonej (zgodnie z § 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 kwietnia 2019 r. w sprawie kas rejestrujących) albo w sposób nieuprawniony.

W przypadku podmiotów wskazanych przez organizacje związkowe nieprawidłowości zostały potwierdzone w części przypadków, natomiast w trakcie ww. działań zleconych w 2023 roku, w zakresie weryfikacji obowiązku ewidencjonowania obrotu na kasie rejestrującej, zweryfikowano 1184 podatników (z wykorzystaniem ww. nabycia sprawdzającego, kontroli celno-skarbowej oraz postępowań mandatowych). W 488 przypadkach stwierdzono nieprawidłowości skutkujące nałożeniem 302 mandatów karnych na łączna kwotę 327 440 zł (w 28 przypadkach skierowano wnioski do komórek kontrolnych).

W ramach tych działań przeprowadzono również kontrole celno-skarbowe, o których mowa w art. 54 ust. 2 pkt 7 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2023 r. poz. 615, z późn. zm.) również w zakresie kontroli dokumentów, o których stanowi art. 87 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (Dz. U. z 2024 r. poz. 728 i 731), tj. licencji na wykonywanie krajowego transportu drogowego w zakresie przewozu osób taksówką – wypisu (w niektórych przypadkach wspólnie z Inspekcją Transportu Drogowego). W tym zakresie nałożono 4 mandaty karne na kwotę 2900 złotych.

Przedstawiając powyższe mam nadzieję, że zaprezentowane informacje stanowią wyczerpującą odpowiedź na złożone oświadczenie i spotkają się z uprzejmą akceptacją Pani Marszałek.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Zbigniew Stawicki
Podsekretarz Stanu Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej