

Niekonwencjonalne metody ucieczki od opodatkowania podatkiem od towarów i usług oraz wyłudzenia zwrotów tego podatku (lata 2007-2018)

Unconventional VAT evasion and VAT frauds between 2007 and 2018

prof. dr hab. Witold Modzelewski

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego

Streszczenie

Przedmiotem niniejszego artykułu są mniej znane metody uzyskiwania zwrotów VAT (zarówno należnych, jak i nienależnych). Metody te są równie „efektywne” w zmniejszaniu dochodów budżetowych co odwrotne obciążenie i opisywane od lat w piśmiennictwie „karuzele podatkowe”.

Słowa kluczowe: VAT, zwroty VAT, karuzele podatkowe, korekta podatku należnego, wyłudzenie zwrotów VAT.

Keywords: VAT, adjustment of input tax on supplies of goods and services, proportion of input tax deduction, tax evasion, VAT fraud.

1. Najważniejszym sposobem uzyskiwania nielegalnych lub pozornie legalnych korzyści przy wykorzystaniu wspólnotowej wersji podatku od towarów i usług są zwroty tego podatku dokonywane przez urzędy skarbowe. W ciągu ostatnich 5 lat zwroty tego podatku utrzymują się na relatywnie wysokim, wynoszącym około 100 mld zł rocznie, lecz stabilnym od 4 lat poziomie. W 2019 r. wystąpił jednak ich szybki wzrost (39 mld zł za okres od stycznia do kwietnia), co prawdopodobnie w sposób istotny pogorszy relację kwoty zwrotów do wpływów z tego podatku¹ do 40% (37% w 2018 r.). O wysokości rocznych kwot zwrotów decyduje w istotnym stopniu ilość składanych deklaracji z żądaniem zwrotów. Informacja na temat ich liczby jest z reguły ukrywana przez czynniki oficjalne. Jak dotąd opublikowano wyłącznie liczbę deklaracji zwrotowych złożonych w 2017 r. i informacja ta zaszokuje nawet laika: było ich ponad 1,3 mln (na ogólną liczbę około 17 mln). Jest rzeczą oczywistą, że nie ma obiektywnej możliwości przeprowadzenia takiej liczby postępowań o charakterze kontrolnym (podatkowym lub celno-skarbowym), które pozwoliłyby na nawet formalne sprawdzenie zasadności tych zwrotów. Jest to jednak fakt powszechnie znany w „biznesie” zajmującym się załatwianiem tych zwrotów. Działa on zresztą zupełnie legalnie i ma od lat dobre stosunki z władzą, a nawet ma wpływ na obsadę personalną tych stanowisk, na których decydują o kształcie tego podatku². Dopóki corocznie będzie składana tak duża liczba deklaracji zwrotowych, dopóty wyłudzenie tychże zwrotów będzie dla większości sprawców bezkarne. Należy więc odpowiedzieć na pytanie o przyczyny tak istotnego wzrostu liczby tych deklaracji. Odpo-

wiedź na pytanie jest mimo wszystko dość prosta: najważniejszym sprawcą tego stanu jest tzw. krajowe odwrotne obciążenie (załączniki nr 11 i 14 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³), które powoduje, że każdy, kto w rzeczywistości lub fikcyjnie handluje towarami lub usługami wymienionymi w tych załącznikach, nabywa prawo do zwrotu podatku naliczonego; problem ten jest szeroko omówiony w piśmiennictwie oraz raportach opracowanych dla Komisji Finansów Publicznych Sejmu RP⁴.

2. Przedmiotem niniejszego artykułu są mniej znane metody uzyskiwania zwrotów (zarówno należnych, jak i nienależnych). Metody te są równie „efektywne” w zmniejszaniu dochodów budżetowych co odwrotne obciążenie i opisywane od lat w piśmiennictwie „karuzele podatkowe”. Również organy skarbowe koncentrują swoją uwagę właściwie wyłącznie na owych „karuzelach”, a większość pozostałych metod uzyskiwania zwrotów tego podatku jest w zasadzie poza przedmiotem ich zainteresowania; w tych przypadkach organy te bezrefleksyjnie wypłacają należne zwroty ze szkodą dla interesu publicznego, tworząc tym samym zachętę dla tego rodzaju działań. Najbardziej spektakularnym przykładem tego rodzaju praktyk była „dobrowolna” centralizacja rozliczenia tego podatku przez jednostki samorządu terytorialnego od 2013 r. Przypomnę, że praprzyczyną tego zjawiska była kontrowersyjna uchwała NSA z dnia 24 czerwca 2013 r., która – przekreślając cały dotychczasowy dorobek orzecznictwa – uznała, że samorządowe jednostki budżetowe nie są (jako by) podatnikami podatku od towarów i usług⁵. Następnie rozpoczęło się masowe „odzyskiwanie” zwrotów przez no-

wych, „scentralizowanych” podatników (gminy, powiaty i województwa), a prowizje za uzyskane zwroty wynosiły nawet kilkadziesiąt procent. Według fragmentarycznych danych suma kwot zwrotów dokonywanych na rzecz jednostek samorządu terytorialnego jest obecnie wielokrotnie większa od kwot podatków wpłacanych przez ten jednostki⁶.

Wszystkie znane obecnie metody uzyskiwania zwrotów wiążą się z zachowaniem pozorów legalności. Ich beneficjenci dopełniają wszelkich formalności, a wspomniana na wstępie roczna liczba składanych deklaracji zwrotowych wyklucza rzetelne sprawdzenie ich zasadności przez właściwe organy.

Najważniejsza i najbardziej upowszechniona metoda – zwana „operacjami stalowymi” – przy wykorzystaniu krajowego odwrotnego obciążenia została już szczegółowo opisana w piśmiennictwie krajowym⁷. W niniejszym artykule przedstawiono metody rzadko opisywane w piśmiennictwie, lecz – jak dotychczas – całkowicie „bezpieczne” dla stosujących je beneficjentów.

3. Historia zaimplementowania w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. wspólnotowych zasad uprawniających do korekty podatku należnego w przypadku braku zapłaty za dostawę towaru lub świadczenie usługi wskazuje, jak tworzono lub pozostawiano luki w tym podatku dla wtajemniczonych. Istotą pierwszej z nich był brak przywrócenia opodatkowania danej czynności w przypadku sprzedaży (cesji) wierzytelności po dokonaniu korekty in minus podatku należnego z tytułu braku zapłaty za tę czynność⁸. Obowiązywała oczywiście zasada, że zapłata należności przez dłużnika po tej korekcie powodowała przywrócenie opodatkowania (rekorekta). Nie dotyczyło to jednak sprzedaży tej wierzytelności – ustawodawca o tym „zapomniał”. Dzięki tym przepisom można było bez jakiegokolwiek ryzyka zarobić w sumie nieograniczone pieniądze poprzez następujący schemat postępowania:

- 1) podatnik (dostawca lub usługodawca) wystawiał fakturę z tytułu dostawy towarów lub usługi z pełną świadomością, że nabywca (usługobiorca) nigdy mu nie zapłaci tej należności;
- 2) dostawca (usługodawca) po upływie ustawowego terminu (było to początkowo 180 dni, później 150 dni) korygował in minus podatek należny i podstawę opodatkowania;
- 3) następnie „pojawiał się” kupiec na tę wierzytelność, którą sprzedawano, co – jak już wspomniano – nie rodziło obowiązku przywrócenia opodatkowania;
- 4) nabywca wierzytelności występował o jej zapłatę do nabywcy, który ją sumiennie płacił, przez co unikał obowiązku korekty in minus podatku naliczonego.

Całość powyższych działań była z góry ukartowana, lecz zewnętrznie w pełni legalna i nikt nie przeszkadzał w tym procederze, zwłaszcza że powyższe formy „optymalizacji podatkowej” oferowali powszechnie szanowani specjaliści podatkowi.

Należy podkreślić, że wyżej opisana korekta in minus podatku należnego oraz podstawy opodatkowania nie wiązała się z utratą prawa do odliczenia z tytułu tej czynności, co było kolejną luką. Przecież w ten sposób wykonana dostawa (świadczenie usługi) stawała się czynnością niepodlegającą opodatkowaniu, a coś takiego powinno znosić prawa podatnika wynikające z tego podatku (nie ma już podatnika), czyli prawo do odliczenia lub zwrotu. Czy znosiło? Bynajmniej:

„skorygowani” dostawcy (usługodawcy) zachowywali prawo do odliczenia lub nawet zwrotów związanych z tą czynnością.

Luka związana ze sprzedażą wierzytelności została jednak po pewnym czasie wyeliminowana z przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r.; kilkakrotnie sygnalizowałem władzy jej istnienie i nie było wyjścia, trzeba było ją usunąć.

Pierwszą z powyższych luk usunięto, drugą pozostawiono. Pozostawiono również coś znacznie gorszego, czyli najprostszą, wręcz „hurtową” metodę na wyłudzenie zwrotów. Tu schemat zaczyna się bardzo podobnie:

- 1) podatnik ewidencjonuje faktury zakupu, które mają udokumentować duży podatek naliczony z tytułu zakupu towarów ze stawką 22%, a potem 23%;
- 2) podmiot ten sprzedaje te towary (bez podatku), lecz mistyfikuje tę sprzedaż „fakturą sprzedaży” na towary lub usługi ze stawką 5% lub 8%; obowiązującą „legendą” jest to, że powstały one jakoby z przetworzenia zakupionych towarów;
- 3) faktura ze stawką 5% czy 8% jest oczywiście wystawiona na jakąś rzeczywiście istniejącą firmę, która jej oczywiście nie płaci (bo za co?);
- 4) po upływie terminu 180, 120, a teraz 90 dni „sprzedawca” definitywnie koryguje in minus podatek należny i podstawę opodatkowania z tytułu braku zapłaty.

Mimo korekty podatku należnego nie traci ona prawa do odliczenia lub zwrotu podatku naliczonego, czyli ujawnia się kolejna, jeszcze groźniejsza luka tych przepisów. Jest to również działanie bezkarne i nie wymaga znowy.

Paleta metod mających na celu wyłudzenie zwrotów podatku za pomocą art. 89a i 89b ustawy z dnia 11 marca 2004 r. jest oczywiście jeszcze dłuższa. Mam wątpliwości, czy należy opisać ich mniej znane wersje, ze względu na negatywne skutki upowszechnienia wiedzy na ten temat⁹.

4. Przysłowiową kopalnią sposobów na wyłudzenie zwrotów podatku od towarów i usług są obowiązujące w Unii Europejskiej zasady obliczania proporcji dotyczącej określenia podatku naliczonego związanego z zakupami, które dotyczą jednocześnie czynności dających prawo do odliczenia i niedających takiego prawa. W prawie polskim jest to uregulowane w art. 90 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., który jest zgodny z prawem wspólnotowym. Istotą tej proporcji jest roczny stosunek wartości podstawy opodatkowania z tytułu dostawy towarów i świadczenia usług dających prawo do odliczenia do sumy wartości tych czynności dających prawo do odliczenia i niedających takiego prawa. Od licznika i mianownika tej proporcji odejmuje się wartość określonych czynności wymienionych w ust. 4 art. 90 tej ustawy, co dla dalszych rozważań nie ma jakiegokolwiek znaczenia, bo nie tu jednak tkwi istota luki prawnej, będącej źródłem nadużyć i bezpodstawnych zwrotów. Idzie o przepis art. 86 tej ustawy, który zalicza do czynności dających prawo do odliczenia usługi finansowe, których miejscem świadczenia jest terytorium państw trzecich (poza UE). Przypomnę, że jest to dziwaczny wyjątek od ogólnej zasady, w myśl której czynność zwolniona przedmiotowo na terytorium kraju nie daje prawa do odliczenia również w przypadku zmiany jej miejsca świadczenia poza terytorium kraju. Dla usług finansowych, a zwłaszcza bankowych, wprowadzono jednak ów wyjątek: świadczenie ich poza terytorium UE nie wiadomo dlaczego daje prawo do odliczenia. Wyłu-

maczmy przy tej okazji, w jaki sposób można zmienić miejsce świadczenia tych usług. Wystarczy, aby ich usługobiorcą był podatnik, który ma miejsce siedziby lub stałe miejsce prowadzenia działalności na terytorium państwa trzeciego (art. 28b tej ustawy). To zupełnie wystarczy: usługa ta była nabyta przez ten podmiot, co powoduje, że podatek naliczony związany z jej wykonaniem podlegał zwrotowi.

Dalszy schemat postępowania jest bardzo prosty. „Instrumenty” tworzące usługi finansowe są wielokrotnie sprzedawane i odkupowane albo korzysta się z pośrednictwa finansowego innej, nawet zależnej instytucji finansowej, która ma siedzibę na terytorium państwa trzeciego. Obroty z tego tytułu wlicza się do proporcji zarówno w liczniku, jak i w mianowniku, co zwiększa zakres prawa do odliczenia z tytułu zakupu towarów objętych proporcją. W zależności od inwencji i skali wdrożenia tego pomysłu niektóre instytucje finansowe osiągnęły proporcje wynoszące nawet kilkadziesiąt procent, co oznacza, że w tej części podatek naliczony był (i jest) przedmiotem zwrotów. Co prawda stan ten należy uznać za sztuczny, wręcz nieprawdziwy, ale:

- 1) w ewidencji wszystko się zgadza i proporcja jest obliczana na podstawie ksiąg;
- 2) organy skarbowe rzadko goszczą w międzynarodowych instytucjach finansowych, bo mogłoby to zagrozić doskonałym relacjom z naszymi „strategicznymi partnerami”.

Czy to jest możliwe, że instytucje finansowe mogą otrzymywać zwroty podatku naliczonego? Obiektywnie nie, ale dzięki powyższej luce u nas takie przypadki mają miejsce.

5. Istotną przesłanką uzyskiwania nielegalnych lub quasi-legalnych zwrotów tego podatku jest:

- 1) skrzyżne wystawianie faktur na czynności sztuczne, pozorne lub fikcyjne, które to faktury są najważniejszym „dowodem” wykonania tych czynności;
- 2) utworzenie lub wykorzystanie podmiotów nieprowadzących rzeczywistej działalności gospodarczej albo podmiotów fikcyjnych („spółki optymalizacyjne”), które:
 - a) są „usługobiorcami” fikcyjnych świadczeń poza terytorium kraju,
 - b) „refakturują” usługi w rzeczywistości wykonane na rzecz podatnika mającego siedzibę na terytorium kraju od rzeczywistego usługodawcy; najczęściej są to podmioty „utworzone” w dość odległych jurysdykcjach po to, by nie można było ich rzetelnie sprawdzić;
- 3) „rzetelnie” prowadzona ewidencja sztucznych, pozornych lub fikcyjnych czynności, aby sprawdzenie zgodności sporządzanych deklaracji z prowadzonymi rejestrami nie budziło żadnych podejrzeń.

Skutkiem powyższego wszelkie formalne metody wykrycia tych działań są z góry skazane na niepowodzenie. JPK_VAT ani jemu podobne pomysły są całkowicie nieprzydatne, bowiem fałszywe faktury niczym nie różnią się zewnętrznie od prawdziwych, a ewidencyjno-deklaracyjna obsługa tych „transakcji” zapewnia zachowanie wszelkich pozorów legalizmu. Dlatego też najważniejszym sposobem wykrycia tych działań jest działalność wręcz agenturalna oraz zmuszenie do współpracy organizatorów tego procederu, czemu może służyć zwłaszcza obowiązek raportowania schematów podatkowych. Najważniejszym jednak sposobem ograniczenia bezkarności tych działań jest radykalne zmniejszenie liczby

składanych deklaracji zwrotowych poprzez likwidację krajowego odwrotnego obciążenia. Operacja ta jest wciąż odkładana przez resort finansów, który od 2011 r. konsekwentnie rozszerza jego zakres¹⁰. Równolegle muszą być podjęte działania legislacyjne mające na celu usunięcie tych przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r., które sprzyjają uzyskiwaniu nielegalnych lub quasi-legalnych zwrotów lub to ułatwiają.

6. Piętnastolecie harmonizacji polskiego prawa podatkowego jest okresem dostatecznie długim, aby podjąć próbę podsumowania, kreśląc ogólne wnioski wynikające z tego bądź co bądź unikatowego doświadczenia¹¹. Przypomnę, że od dnia 5 lipca 1993 r. obowiązywała w Polsce nasza krajowa wersja podatku, który – dzięki wysokiej wydajności fiskalnej – zadecydował o trwałej stabilizacji finansów publicznych naszego kraju oraz zmniejszeniu deficytu budżetowego do bezpiecznych rozmiarów. Dochody z tego podatku utrzymywały się w latach 1993-2003 na bardzo dobrym, lepszym niż w większości byłych państw Europy Wschodniej poziomie (8% PKB), zwroty były na poziomie niższym niż 3% PKB (obecnie jest to 5% PKB), a tzw. luka, czyli różnica między potencjalnym a rzeczywistym poziomem dochodów budżetowych, była na niskim poziomie (od 3% do 6% rocznych dochodów). Wprowadzenie tej wersji podatku i jego dalsze funkcjonowanie zgodnie oceniono jako jedną z nielicznych udanych reform fiskalnych w naszym kraju po 1989 r. w oczach zarówno specjalistów, jak i instytucji międzynarodowych¹².

Podatek ten zakończył swoją historię właśnie w dniu 1 maja 2004 r., bo z tą datą weszły w życie dwie ustawy regulujące odrębnie nowy podatek od towarów i usług (ta obowiązuje do dziś) oraz nową akcyzę (którą zastąpiła kolejną ustawą, dość podobną do swej poprzedniczki).

Nowa wersja podatku od towarów i usług już w pierwszym roku obowiązywania spowodowała nominalny spadek dochodów budżetowych, a pod rządami niewspólnotowej wersji tego podatku, obowiązującej w latach 1993-2003, dochody te wzrosły nie tylko nominalnie, lecz również realnie, zwłaszcza do 1997 r. Nieliczne głosy ostrzegające przed nadciągającą katastrofą fiskalną były skutecznie zgłuszone przez prowsłnotową propagandę nowej generacji ekspertów od tego podatku. Przez kolejne 15 lat „doskonalono” ten podatek, głównie harmonizując jego przepisy ze wspólnotowymi wzorcami. Na czym to polegało? Harmonizacja ta polegała głównie na wklejaniu do tej ustawy przepisów pochodzących z dyrektyw wspólnotowych (VI dyrektywy zastąpionej następnie dyrektywą 2006/112/WE). Dodano również nasze pomysły. W wyniku tego powstała nowa wersja tego podatku, którą charakteryzują cztery ogólne cechy:

- 1) **cecha najważniejsza – podatność na „optymalizację”**. Każdy, kto chciał i umiał to zrobić, uzyskiwał możliwość ucieczki od tego podatku oraz wyłudzenia zwrotów. Oczywiście absolutna większość podatników tego nie robiła i nie robi (bo nie chce), ale szybko zaczęto tworzyć tzw. struktury optymalizacyjne, czyli zespół fikcyjnych podmiotów, wykonujących równie fikcyjne transakcje po to, aby otrzymać (pozornie legalnie) realne pieniądze z urzędów skarbowych (wzrost zwrotów nominalnie w latach 2004-2017 o 100%)¹³;

2) **cecha martyrologiczna – tworzenie pułapek dla uczciwych podatników, którzy na skalę masową stali się ofiarami tego podatku.** Do skutecznego zastosowania najprostszego schematu ucieczki od tego podatku w postaci tzw. złamanej ceny (sprzedaż prawdziwego towaru lub usługi poniżej ceny zakupu, a rabat ten sfinansowany jest niezapłaconym podatkiem) potrzebny jest uczciwy podatnik, który kupi ten towar, a następnie jest pozostawiony jako jedyny dostępny podmiot działań represyjnych władzy. Grupa ofiar wspólnotowego podatku od towarów i usług rosła z każdym rokiem i stanowi już populację dość liczną (tworzą m.in. Ruch Niepokonanych). Jest to ponad 50 tys. firm i byłych firm oraz co najmniej drugie tyle ludzi, którzy stracili majątek lub stali się „oszustami podatkowymi” przez ten podatek¹⁴;

3) **cecha makroekonomiczna – „grabież”.** Dość szybko upowszechniono informację, że w Polsce urzędy skarbowe od 2004 r. faktycznie rozdają pieniądze i można prowadzić prawdziwy biznes po obniżonych kosztach, finansując powstałe w ten sposób straty niezapłaconym podatkiem i wyłudzeniami zwrotów. I – co najważniejsze – jest to działanie bezkarne i w dodatku faktycznie tolerowane przez miejscowe władze, media i ekspertów. Skutkiem tego była największa po latach 1989-1991 masowa grabież środków publicznych, która wzrosła nawet do kwoty kilkudziesięciu miliardów złotych rocznie. Mówię tu wyłącznie o realnie udokumentowanych stratach w postaci niezapłaconego, lecz wymierzonego podatku oraz wypłat nienależnych zwrotów. Nie mylmy tego pojęcia z luką podatkową, która jest szacunkiem makroekonomicznym, nieuwzględniającym strat wynikających z luk w przepisach. Bezpowrotne straty w tym podatku w całym okresie mijających 15 lat wynosiły prawie 290 mld zł, czyli nominalnie było to prawie 20% uzyskanych w tym czasie dochodów. Obrazowo mówiąc, utraciliśmy kwotę rocznego budżetu państwa¹⁵;

4) **cecha polityczna – nowa elita.** Wspólnotowy podatek od towarów i usług stał się trwałym, stabilnym i wyjątkowo wydajnym źródłem łatwych pieniędzy najpierw dla zagranicznego biznesu podatkowego, który urósł do nieznanych w historii rozmiarów; to on zapewnia bezpieczeństwo w stosunkach z władzą, załatwia korzystne dla zleceniodawców przepisy, przekupuje ekspertów, media i wspiera pseudonaukowe opracowania na temat wyższości tej wersji podatku nad jego narodowymi wersjami. Wiadomo, że istotą liberalnej demokracji jest to, że władza w rzeczywistości należy do tych, którzy mają pieniądze (a nie odwrotnie), a ten, kto może dysponować kwotami licznymi w dziesiątkach miliardów złotych, jest w stanie wykreować władzy typ polityka, który jest „człowiekiem z rynku”, czyli zaczyna swoją karierę właśnie w zagranicznym biznesie podatkowym, a następnie – jako szczególnie do tego predestynowany – przechodzi (czasowo) do polityki i rządowej biurokracji¹⁶.

Powyższe cechy tego podatku nadają mu cechy wyjątkowej trwałości, bo najbezpieczniejsza jest zмова przeciwko państwu tolerowana przez jego funkcjonariuszy. Gdy zarabia się na słabości państwa i umie podzielić zarobkiem z każdym, kto mógłby przeszkodzić, nikt nie podstawi nogi, bo po co?

Kogo interesuje coś tak abstrakcyjnego jak „interes publiczny”?

Naszym oryginalnym wkładem do skarbnicy wspólnotowego podatku od towarów i usług jest pogłębiający się z każdym rokiem chaos interpretacyjny w wykonaniu dwóch niezależnych ośrodków władzy:

- 1) ministra finansów i podległych mu organów, które w ciągu minionych 15 lat wydały ponad 200 tys. (dokładna liczba jest nieznana) aktów interpretacji przepisów tego podatku. Co rok przybywa kolejne kilkanaście tysięcy urzędowych wypowiedzi na ten temat. Bezpieczne stosowanie przepisów zastąpiono loterią poglądów (nawet sprzecznych z prawem), do których „zastosowanie się” daje immunitet karnoskarbowy;
- 2) wymiaru sprawiedliwości, który wydał kilkadziesiąt uchwał oraz kilkadziesiąt tysięcy z reguły zaskakujących w swojej treści wyroków; najlepszym tego przykładem jest wspomniana już całkowita zmiana poglądów na temat podmiotowości w tym podatku jednostek, a następnie zakładów budżetowych.

Obiektywnie nie ma już prawa stanowionego regulującego ten podatek. Najistotniejsze znaczenie mają domorośle teorie na temat świadomości: podatnik nie narusza prawa (mimo że je obiektywnie narusza), jeżeli do głowy mu nie przyszło, że uczestniczy w oszustwie, oraz nie podejrzewał nic, a jednocześnie gorliwie sprawdzał każdą transakcję, czyli „dolożył należytej staranności”. Podatnicy, zarówno ci uczciwi, jak i ci niezbyt uczciwi, wprost negują istnienie prawa regulującego ten podatek. Ów nihilizm byłby bardzo groźny, ale w sumie dość skromna aktywność organów kontroli, które są w stanie sprawdzać co najwyżej kilkanaście tysięcy przypadków w ciągu roku (górną granicą sukcesu), przynajmniej niektórym pozwala spać spokojnie, bo przecież nie można naruszyć prawa, którego nie ma.

Przypisy:

- 1 Dochodem budżetu państwa z podatku od towarów i usług jest nadwyżka wpływów nad zwrotami.
- 2 Sejmowa komisja śledcza do spraw wyłudzeń VAT wyjaśnia rolę „społecznego doradcy” ministra Jacka Rostowskiego z firmy Ernst and Young. Również później większość najważniejszych osób zajmujących się podatkami w resorcie finansów, w tym zwłaszcza podatkiem od towarów i usług, jest byłymi (?) pracownikami tej firmy lub innych podobnych podmiotów.
- 3 Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm., dalej „ustawa z dnia 11 marca 2004 r.”.
- 4 Zob. m.in. W. Modzelewski, *Istotną przyczyną katastrofalnej skali zwrotów VAT jest tzw. odwrotne obciążenie*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2018, nr 11. R. Linka, *Przedłużenie możliwości fakultatywnego stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia, nowelizacja dyrektywy 2006/112/WE*, Instytut Studiów Podatkowych, 2018.
- 5 Zapewne przypadkowo uchwała uratowała jedną z zagranicznych firm doradczych od kłopotów wynikających z wydania opinii na temat sukcesji zwrotów tego podatku: jednostka samorządu terytorialnego nie jest podatkowym sukcesorem zlikwidowanej jednostki budżetowej, więc prawo do zwrotu wygasło wraz z jej likwidacją. Jedynym ratunkiem była nowa „teoria”, że jednostka budżetowa nie jest podatnikiem, więc zwrot „należy się” jednostce samorządu terytorialnego. Co ciekawe, w świetle tej uchwały państwowe jednostki budżetowe jednak w dalszym ciągu są podatnikami tego podatku.
- 6 Dotychczas nie opublikowano kwot wpłat i zwrotów podatku przez samorządowe jednostki budżetowe i zakłady budżetowe do 2013 r.

- i analogicznych kwot wpłaconych i zwracanych „scentralizowanym” jako podatnicy VAT jednostkom samorządu terytorialnego po 2014 r.
- ⁷ Zob. raporty opracowane przez Instytut Studiów Podatkowych w 2018 r. dla Komisji Finansów Publicznych Sejmu RP dotyczące tej metody i literatura tam podana.
- ⁸ Szerzej na temat zob. D. Gibasiewicz, *Zasada neutralności podatku od wartości dodanej w orzecznictwie TSUE*, Warszawa 2012, oraz *Komentarz do ustawy o podatku od towarów i usług* pod red. W. Modzelewskiego.
- ⁹ Przecież nawet najuczciwsi podatnicy mogą zwątpić w sens dotychczasowej postawy. Skoro pieniądze są na przysłowiowe wyciągnięcie ręki, nikt nie ogranicza, a nawet nie kontroluje tych działań, to dlaczego nie schylić się po coś, co i tak inni zaborą.
- ¹⁰ Opublikowany projekt nowelizacji ustawy o podatku od towarów i usług przewiduje likwidację tego przywileju faktycznie od października 2019 r.
- ¹¹ W końcu po raz pierwszy w historii zrezygnowano dobrowolnie i w sposób demokratyczny z istotnej części suwerenności w tak ważnej dla każdego niepodległego (jeszcze?) państwa dziedzinie, jaką jest stanowienie prawa podatkowego, co wiąże się również z poddaniem się jurysdykcji międzynarodowego trybunału (najpierw ETS, potem TSUE) badającego jego zgodność z zewnętrznym wzorcem. W dodatku owa harmonizacja dotyczy głównie najważniejszego podatku, który od 1993 r. dawał „większą połowę” dochodów budżetu państwa.
- ¹² Podatek ten był jednak przedmiotem nieprzejednanej krytyki ze strony części biznesu podatkowego i związanych z nim mediów. Dlaczego? Można się tylko domyślać, że tamte wersje podatku nie dawały zbyt dużych możliwości na zorganizowaną ucieczkę od opodatkowania i uzyskiwanie zwrotów.
- ¹³ Z tych kręgów wywodzą się również entuzjaści nie tylko harmonizacji podatków, ale również integracji europejskiej; bez niej nie dałoby się w ten sposób zarabiać.

- ¹⁴ Z tej grupy wywodzą się najzagorzalsi krytycy tego podatku oraz przeciwnicy harmonizacji prawa podatkowego, ale kto by tam słuchał „oszustów podatkowych”.
- ¹⁵ Pieniądze te „nie zostały w kieszeni podatników”, lecz zubożyły nas jako zbiorowość. Od 2016 r. ograniczono to zjawisko, ale utraconych wcześniej pieniędzy nigdy nie odzyskamy.
- ¹⁶ Tu nie ma podziałów na lewicę i prawicę. Tacy ludzie zajmują najwyższe stanowiska lub są „społecznymi doradcami” ministra finansów, a najwyżsi urzędnicy państwowi z namaszczeniem powołują się na opracowania firm znanych z tego, że załatwiają (również w Polsce) ucieczkę od opodatkowania. Jest to nowa „grupa trzymająca władzę”, która być może jest zdolna wpłynąć na wynik wyborów i bronić swoich interesów wbrew programowi politycznemu większości parlamentarnej.

Bibliografia:

- Gibasiewicz D., *Zasady neutralności podatku od wartości dodanej w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej*, Warszawa 2012.
- Komentarz do ustawy o podatku od towarów i usług*, W. Modzelewski (red.), Warszawa 2015.
- Linka R., *Przedłużenie możliwości fakultatywnego stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia: nowelizacja dyrektywy 2006/112/WE*, Instytut Studiów Podatkowych, 2018.
- Modzelewski W., *Istotną przyczyną katastrofalnej skali zwrotów VAT jest tzw. odwrotne obciążenie*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2018, nr 11.
- Raporty dotyczące patologii podatku od towarów i usług w latach 2007-2015, opracowane przez Instytut Studiów Podatkowych na zlecenie Komisji Finansów Publicznych Sejmu RP, 2018.

Artykuł do redakcji wpłynął: 11.07.2019 r.

Zweryfikowaną wersję po recenzji otrzymano: 24.07.2019 r.

Adres autora: witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl

