

# Czy przepisy o podatku od towarów i usług są stanowione w dobrej wierze?

19 maja 2021, 10:27

**Stanowienie przepisów w dobrej wierze. Problem dobrej wiary w procesie stanowienia przepisów prawa, ich interpretacji oraz stosowania prawa podatkowego dopiero od niedawna pojawił się w pracach naukowych i publicystyce prawnej. Należy on jeszcze wciąż do tzw. niepoprzanego nurtu piśmiennictwa stojącego w opozycji do fasadowej, obecnej do dziś narracji, która całkowicie pomija nie tylko ten problem - pisze profesor Witold Modzelewski.**

## Zły fiskus, dobrzy podatnicy i skomplikowane przepisy?

Nurt fasadowy pośrednio odwołuje się do tradycyjnej antynomii „złego fiskusa”, który (jakoby) tworzy treść przepisów wyłącznie po to, aby „zwiększyć fiskalizm” i również w tym celu wrogo interpretuje przepisy i stosuje prawo, któremu przeciwstawia się dobrych, poczciwych podatników. Ci ostatni stanowią w tej narracji homogeniczną grupę, kierująca się przede wszystkim legalizmem i zaufaniem do organów władzy, lecz są oni „gnębieni” przez owego „złego fiskusa”, który co prawda nie zawsze legalnie, ale bez wahania broni interesu fiskalnego państwa. W tym celu również podstępny legislator zbędnie komplikuje przepisy, które przecież muszą być „jasne” i „proste”, nadużywa władzy a przede wszystkim wydaje niezgodne z prawem, ale korzystne dla budżetu decyzje podatkowe. W nurcie fasadowym jedyną nadzieją dla gnębionych przez złego prawodawcę oraz fiskusa podatników jest judykatura krajowa (sądy administracyjne) i wspólnotowa (TSUE), które stają (niekiedy) w obronie „słusznych praw podatników”.

## Patologie w stanowieniu, interpretacji i stosowaniu przepisów podatkowych

Wyjaśniając rzeczywistość przy pomocy tej antynomii nie sposób dostrzec, że wręcz świadomie nie dostrzega się tu zachowań patologicznych, które występują zarówno w procesie stanowienia przepisów prawa, ich interpretacji urzędowych oraz wykładni i stosowania prawa podatkowego zarówno w wykonaniu organów władzy publicznej jak i samych podatników, które nie pasują do przyjętych schematów.

W fasadowym nurcie narracji dotyczącej tego podatku przez lata uparcie pomijano milczeniem masowe zjawiska ucieczki od opodatkowania i wyłudzenia zwrotów VAT, występujących pod rządami nowej, wspólnotowej wersji tego podatku, która weszła w życie z dniem 1 maja 2004 r. Przypomnę, że w poprzednim kształcie (przedwspólnotowym) podatku od towarów i usług zjawiska te występowały tylko w marginesowym zakresie, a szacunki strat w dochodach budżetowych poniesionych pod rządami obu podatków (lata 1993-2003 oraz 2004-2019) kształtują się w relacji jeden do czterech: kwota bezpowrotnie utraconych dochodów budżetowych w wyniku ucieczki od opodatkowania i wyłudzonych zwrotów w ujęciu rocznym wzrosła – w porównaniu do średniej z lat 1993-2003 – w wartościach nominalnych co najmniej czterokrotnie.

Skala oraz fenomenologia zjawiska masowej ucieczki od opodatkowania i wyłudzeń zwrotów tego podatku, które to zwroty w najgorszym okresie wynosiły około połowy rocznych wpływów, była i do dziś jest tematem niewygodnym, nieobecnym lub tylko niechętnie wspomnianym w nurcie fasadowym, który przecież był apoteozą wspólnotowej wersji tego podatku („VAT w najlepszym wydaniu”).

Niewielu również pokusiło się o próbę odpowiedzi na pytanie, czy pojawienie się w tak wielkiej skali zachowań o charakterze patologicznym, które przyniosły również bezprecedensowy spadek dochodów budżetowych (równowartość około 3% PKB) z tego podatku, nie było spowodowane niską jakością zarówno stanowionych przepisów prawa, ich wadliwą interpretacją oraz błędami w procesie wykładni prawa dokonywanej przez organy władzy wykonawczej oraz sądy, a u podstaw tych zachowań leżała nie tylko niekompetencja, lecz również zła wiara podmiotów uczestniczących w procesie kształtowania treści przepisów prawa oraz ich interpretacji przez organy drugiej i trzeciej władzy. Jest to zasadniczy temat niniejszego artykułu przy czym najważniejszym wątkiem jest problem dobrej wiary w procesie kształtowania treści przepisów stanowionej prawa.

## Wielka mistyfikacja dobrego unijnego VAT

Od kilku lat istotna część podatników podatku od towarów i usług uświadomiła sobie, że byli adresatami nieznanego dotychczas mistyfikacji, w której uczestniczyło przez poprzednie kilkanaście lat wiele podmiotów: zaczynając od polityków i mediów, kończąc na ekspertach a nawet przedstawicielach władzy publicznej. Strategicznym celem tej mistyfikacji było uzyskanie równie niespotykanej w przeszłości skali nadzwyczajnych korzyści pochodzących z oszustw podatkowych, które można osiągnąć wyłącznie kosztem setek tysięcy uczciwych lecz głęboko naiwnych podatników.

Bezpośredni cel tej mistyfikacji jest tu bardzo prosty: gdy ktoś chciałby uzyskać korzyści wynikające z opodatkowania a zwłaszcza z wyłudzeń zwrotów tego podatku wypłacanych przez urzędy skarbowe, to jednocześnie ktoś inny musi te pieniądze wcześniej tam wpłacić. Oszustwa na szkodę banków mają bowiem inną logikę: oszust okrada z bogatszego. Tu jest odwrotnie: urzędy skarbowe nie mają „swoich pieniędzy” – uczciwi podatnicy muszą wpłacić do budżetu pieniądze, które następnie są wyłudzone, czyli biedni finansują oszustów. Aby jednak operacja ta mogła się powieść, musi być „uwiarygadniana” przez uczestnictwo w niej wielu uczciwych i naiwnych podatników, bo zgodnie ze znanym przysłowiem, że „najlepiej w lesie ukryć liść”, oszuści włączali do swoich machinacji nieświadomych podatników, którzy uwiarygadniali ich „schematy optymalizacyjne”. Trzeba było więc znaleźć wielu przedsiębiorców, którzy nie zadając zbędnych pytań włączyliby się w tzw. transakcje łańcuchowe lub odprzedawaliby („refakturowali”) nieistniejące towary lub usługi w długim łańcuchu w istocie zbędnych ekonomicznie pośredników. Najważniejsze było w tej operacji utwierdzenie ich w przekonaniu, że działania te są zgodne z prawem, odprzedawane towary i usługi rzeczywiście istnieją, a ich uczestnictwo nie rodzi jakichkolwiek ryzyk podatkowych i prawnych.

Aby to osiągnąć uruchomiono nieznaną w przeszłości machinę propagandową, gdzie natrętnie i kategorycznie przekonywano, że wspólnotowa wersja tego podatku jest „cywilizowana”, przepisy tego podatku są „proste” i „precyzyjne” a ich interpretacja (zwłaszcza ta „prowspólnotowa”) nie budzi żadnych wątpliwości. Wmawiano również, że podatek ten jest jakoby „neutralny”, czyli podatnicy go „nie płacą” (ciekawe kto robi w ich imieniu przelewy podatku do urzędów skarbowych), a przede wszystkim odliczanie podatku naliczonego i naliczanie podatku należnego z tytułu transakcji, w których nikt nie widzi żadnego towaru, jest (jakoby) zupełnie bezpieczne, podobnie jak uzyskanie zwrotów z tytułu dostawy wewnątrzwspólnotowej towarów. Miał to być właśnie „VAT w najlepszym wydaniu”: przyjazny i korzystny dla podatników. Przez kilkanaście lat na co dzień trwała propaganda medialna, gdzie powtarzano jak zaklęcia powyższe tezy, wielokrotnie organizowano również konferencje lub kongresy podatkowe z udziałem nowej generacji ekspertów specjalizujących się w wychwalaniu zalet nowej wersji podatku.

Już dobrze wiadomo, że przez lata wprowadzono w błąd opinię publiczną, a dziś dziesiątki (jak nie setki) tysięcy podatników są zagrożone represjami z tytułu nieświadomego uczestnictwa w oszustwach podatkowych. Władza – zarówno organy skarbowe jak i sądy – z reguły nie dają im wiary, że nie wiedzieli oni w czym uczestniczą. To, że ich na skalę masową oszukiwano, a nawet opasłe komentarze do przepisów o podatku od towarów i usług, tak często cytowane w wyrokach, nie zająknęły się nawet na temat występujących od dwudziestu lat w państwach Unii Europejskiej oszustw związanych z tym podatkiem, nie ma żadnego znaczenia.

### **Witold Modzelewski**

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego  
Instytut Studiów Podatkowych