

Sposoby bieżącego nadzoru nad podatnikami w podatkach dochodowych oraz podatku od towarów i usług (lata 1992-2021)

Methods of supervision over taxpayers in income taxes and value added tax (1992-2021)

Paweł Szymanek

Kancelaria Prawna i Podatkowa dr Paweł Szymanek, ORCID: 0000-0002-7590-7016

Streszczenie

Przedmiotem analizy były sposoby nadzoru nad podatnikami w podatkach dochodowych oraz podatku od towarów i usług (lata 1992-2021). W artykule postawiono tezę, zgodnie z którą pomimo licznych zmian w sposobach sprawowania bieżącego nadzoru nad podatnikami do dziś nie skonstruowano systemu prawnego umożliwiającego organom automatyczne otrzymanie wszystkich danych o podatnikach.

Bieżący nadzór podatkowy będzie wykonywany prawidłowo, jeśli organy Krajowej Administracji Skarbowej (KAS) będą otrzymywać na bieżąco wszystkie dane z wystawianych przez podatników faktur. W tym celu należy zastąpić obowiązkowe wysyłanie JPK_VAT nowym systemem KSeF, zobowiązującym do przesyłania wszystkich danych z wystawianych faktur.

Słowa kluczowe: prawo podatkowe, organy KAS, JPK, JPK_VAT, STIR.

Abstract

The subject of the analysis were methods of supervision over taxpayers in income taxes and value added tax (1992-2021). The article presents a thesis according to which, despite numerous changes in the methods of exercising current supervision over taxpayers, the legal system enabling the authorities to automatically obtain all data on taxpayers has not been constructed until today.

Ongoing tax supervision will be performed correctly if the KAS authorities receive all the data from invoices issued by taxpayers on an ongoing basis. To this end, the obligatory sending of JPK_VAT files should be replaced by the new KSeF system, according to which all taxpayers will be obliged to send all data from issued invoices in business transactions.

Keywords: tax law, KAS authorities, JPK file, JPK_VAT file, STIR.

1. WSTĘP

Na podatników podatku dochodowego od osób fizycznych oraz osób prawnych, a także podatników podatku od sprzedaży towarów i usług nałożonych jest wiele obowiązków ustawowych¹, w tym zasadniczy, polegający na terminowych wpłatach zobowiązań podatkowych w wysokości wynikającej z ustaw². Celem realizacji tych zobowiązań podatnicy muszą spełniać liczne wymogi pozafiskalne. W przeszłości jednym z nich było wysyłanie deklaracji podatkowych do naczelników urzędów skarbowych³. Pracownicy tych organów początkowo dokonywali analizy deklaracji podatkowych osobiście, a następnie przy użyciu systemu elektronicznego.

W artykule postawiono tezę, zgodnie z którą pomimo licznych zmian w sposobach sprawowania bieżącego nadzoru nad podatnikami w formie analizy napływających deklaracji papierowych, a potem wprowadzonego w ich miejsce

jednolitego pliku kontrolnego (JPK; JPK_VAT) oraz Systemu Teleinformatycznego Izby Rozliczeniowej (STIR) nie skonstruowano do dziś systemu prawnego umożliwiającego organom automatyczne otrzymanie wszystkich danych o podatnikach⁴.

Ze względu na brak ustawowej definicji terminu „nadzór” przez to pojęcie rozumiano stosowanie wszystkich uprawnień przez organy KAS, służących do wymuszenia dokonywania wpłat zobowiązań podatkowych z tytułu zaliczek oraz rocznych rozliczeń podatków dochodowych od osób fizycznych oraz osób prawnych w wysokości wynikającej z ustaw⁵.

Dotychczasowe publikacje na temat bieżącego nadzoru nad podatnikami ograniczały się do samych notatek informacyjnych i zapewnień o skuteczności istniejącego systemu. W niniejszym artykule uwzględniono najnowsze zmiany w zakresie nadzoru nad podatnikami dotyczące JPK oraz STIR⁶.

Oceniono również wprowadzenie JPK_VAT, zastępujących deklaracje VAT-7 oraz JPK. Odniesiono się także do możliwości technicznych istniejących na etapie konstruowania systemu. Końcowa ocena zawiera postulaty zmian, tak aby ostatecznie nadzór nad podatnikami zapewniał terminowe wpłacanie zobowiązań podatkowych, w wysokości wynikającej z nałożonych obowiązków ustawowych⁷.

2. ANALIZA PAPIEROWYCH DEKLARACJI PODATKOWYCH ORAZ SKUTKI LIKWIDACJI DEKLARACJI W PODATKACH DOCHODOWYCH

Po wejściu w życie ustaw regulujących podatki dochodowe^{8,9} oraz podatek od towarów i usług¹⁰ podstawowym problemem ówczesnych organów podatkowych i celnych oraz kontroli skarbowej była znaczna liczba otrzymywanych deklaracji podatkowych¹¹. W omawianym okresie informatyzacja organów była na znikomym poziomie. Papierowe deklaracje były poddawane ręcznej analizie, w której trakcie sprawdzano ich poprawność, ale nie dokonywano równocześnie właściwej analizy merytorycznej¹². Z powodu takiej organizacji pracy nadzór nad deklaracjami podatkowymi nie przyczyniał się do wyjaśnienia zasadności obliczonego podatku, lecz sprowadzał się do pobieżnego korygowania pomyłek rachunkowych¹³. Ponadto otrzymywane informacje w formie deklaracji papierowych były tylko sumarycznymi danymi o: przychodach, kosztach, dochodzie, a także wysokości podatku za dany okres sprawozdawczy. Taka forma zestawienia danych nie dawała możliwości szczegółowego pozyskania informacji o wszystkich zdarzeniach gospodarczych podatnika, bo nie zawierała szczegółowych danych pozwalających na głębszą analizę.

W okresie, gdy deklaracje podatkowe były wysyłane w formie papierowej, realny bieżący nadzór nad podatnikami w podatkach dochodowych był niewykonalny. Skutkiem tego z dniem 1 stycznia 2007 r. zlikwidowano obowiązek składania zaliczkowych deklaracji w podatkach dochodowych^{14,15}. Dzięki temu wprawdzie można było przydzielić wolnym pracownikom inne zadania, ale równocześnie ograniczono bieżący nadzór nad podatnikami wskutek utraty informacji ze zlikwidowanych deklaracji¹⁶. Jediną metodą pozyskania danych o zdarzeniach gospodarczych stała się kontrola podatkowa. Z przyczyn organizacyjnych nie mogła jednak uzupełnić braku danych ze zlikwidowanych deklaracji, ponieważ nie mogła być dokonywana u wszystkich podatników¹⁷.

Zlikwidowano więc system niewydolnej weryfikacji deklaracji podatkowych w podatkach dochodowych, a jednocześnie utracono materiał źródłowy służący do weryfikacji¹⁸. Poza oczekiwaniem na zapłatę zaliczki organ nie mógł na bieżąco nadzorować obliczania tych zaliczek¹⁹. W konsekwencji nadzór nad bieżącymi wpłatami zaliczek na podatki dochodowe przestał funkcjonować. Pozostawienie obowiązku składania rocznych zeznań podatkowych nie poprawiało sytuacji, ponieważ bieżąca analiza deklaracji podatkowych nie była prowadzona²⁰.

Likwidacja deklaracji podatkowych była wynikiem niesystemowej reformy, gdyż w tym okresie istniały już możliwości techniczne wprowadzenia obowiązku wysyłania deklaracji podatkowych w formie elektronicznej²¹. Sama likwidacja deklaracji podatkowych w podatkach dochodowych nastąpiła

pod pretekstem uproszczenia systemu podatkowego²². Oficjalne uzasadnienie było jednak nieprawidłowe, ponieważ głównym problemem podatków dochodowych jest ich skomplikowana konstrukcja, a nie sama czynność wypełniania deklaracji podatkowych²³.

3. WYSYŁANIE DEKLARACJI VAT-7 W FORMIE ELEKTRONICZNEJ

Ewolucja systemu nadzoru nad podatkiem od towarów i usług potoczyła się odmiennie, ponieważ nie zniesiono w tym podatku obowiązku składania deklaracji papierowych przez wiele lat. Następnie wprowadzono obowiązek składania ich w wersji elektronicznej²⁴. Regulację taką wprowadziła ustawa z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw²⁵. Zmieniła ona brzmienie art. 99 ust. 11b ustawy z dnia 11 marca 2004 r.²⁶ Obowiązek wysyłania deklaracji VAT-7 w formie elektronicznej wprowadzано etapami, ostatecznie wszyscy podatnicy zostali nim objęci od dnia 1 stycznia 2018 r.

Z chwilą rozpoczęcia wysyłania deklaracji VAT-7 w formie elektronicznej informatyczna analiza danych stała się ułatwieniem dla funkcjonowania organów²⁷. Przede wszystkim zaprzestano czasochłonnego, ręcznego sprawdzania deklaracji, a te czynności zastąpiono informatycznym systemem automatycznie eliminującym błędy rachunkowe²⁸.

Trudno uzasadnić, dlaczego tylko deklaracje VAT-7 zostały objęte nadzorem elektronicznym²⁹. Takiej samej ewolucji mógł być poddany nadzór nad deklaracjami w podatkach dochodowych, istniały bowiem możliwości techniczne objęcia tym nadzorem wszystkich deklaracji miesięcznych oraz nie było potrzeby likwidacji deklaracji papierowych z dniem 1 stycznia 2007 r.

Pomimo wysyłania deklaracji VAT-7 w postaci elektronicznej wadą tego rozwiązania, tak samo jak deklaracji papierowych, było dalsze przekazywanie organom ogólnikowych danych w formie miesięcznych zestawień o wysokości: sprzedaży, zakupów, podatku należnego i naliczonego, bez podawania szczegółowych informacji dotyczących wszystkich faktur.

Ostatecznie z dniem 1 października 2020 r. zlikwidowano obowiązek wysyłania deklaracji VAT-7 w formie elektronicznej³⁰. Od tej chwili wszelkie dane zawarte dotychczas w deklaracjach VAT-7 są wysyłane w JPK_VAT.

4. ANALIZA DANYCH NA PODSTAWIE JPK I JPK_VAT

W ramach zmian w systemie nadzoru nad podatnikami wprowadzono obowiązek wysyłania JPK³¹, niezależnie od konieczności tworzenia elektronicznych deklaracji VAT-7³². Na początku podatnicy przekazywali JPK wyłącznie na żądanie organu podatkowego³³. Małe i średnie przedsiębiorstwa objęto obowiązkiem regularnego wysyłania od dnia 1 stycznia 2017 r.³⁴, a mikroprzedsiębiorców – od dnia 1 października 2018 r.³⁵

Informacje zawarte w JPK były zbliżone do danych wykazywanych w deklaracji VAT-7. Ponadto zawierały wiele szczegółowych informacji dotyczących faktur, w tym ich numery³⁶. Skutkiem tego po raz pierwszy pojawiła się możliwość bieżą-

cego nadzorowania nowych danych z wystawianych faktur. Dotychczas otrzymanie tych informacji w deklaracji VAT-7 było niemożliwe, ponieważ w tym formularzu podawano tylko ogólnikowe dane. Podatnicy w JPK wpisywali natomiast dane z poszczególnych faktur, tj.: numer faktury, numer identyfikacji podatkowej (NIP) wystawcy, datę wystawienia, kwoty netto i brutto oraz wysokość podatku. Dzięki JPK ograniczono nieprawidłowości w funkcjonowaniu podatku od towarów i usług, polegające na wystawianiu faktur, których nie księgowano w ewidencji sprzedaży, ale wprowadzano do ewidencji zakupu³⁷. Takie wybiórcze księgowanie dokumentów powodowało straty dla budżetu państwa, ponieważ sprzedawcy nie wpłacali podatku należnego, kupujący odliczali za to podatek naliczony³⁸. Wylimitowanie tej nieprawidłowości dotychczasowymi metodami (czynności sprawdzające lub kontrole) było niemożliwe ze względu na ich niewystraszającą liczbę³⁹. Program informatyczny wykorzystujący dane z JPK, identyfikujący faktury niewprowadzone do ewidencji sprzedaży, był w tym przypadku właściwym posunięciem w porównaniu do poprzedniej analizy danych z deklaracji w tradycyjnej formie⁴⁰.

Należy jednak podkreślić, że nowy system był zawodny⁴¹. Faktem było błędne wpisywanie danych z faktur do JPK, czego system nie korygował. Liczba niewykrytych błędów nie jest znana, ponieważ nigdy nie była oficjalnie podana ani oszacowana, trudno jest więc ostatecznie ocenić skuteczność JPK.

Ponadto system informatyczny analizujący dane z JPK nie przyczynił się do wyraźnego ograniczenia zjawiska karuzel podatkowych⁴². Celem wyeliminowania tego procederu za pomocą analizy JPK należałoby przekazywać w tych plikach dane dotyczące przedmiotu sprzedaży, takiego obowiązku jednak nie wprowadzono⁴³. Same numery faktur służyły więc jedynie do „parowania” faktur i podatników dokonujących transakcji⁴⁴, a w pozostałym zakresie nie miały efektywnego zastosowania.

W JPK_VAT, obowiązującym od dnia 1 października 2020 r.⁴⁵, powielono wymienione błędy⁴⁶. Zastąpił on JPK oraz deklaracje elektroniczne VAT-7⁴⁷. Podatnicy zamieszczają w nim wprowadzone dane o przedmiocie sprzedaży, lecz dotyczy to tylko kilku podstawowych towarów, takich jak: paliwa, oleje, papierosy, alkohol⁴⁸. W przypadku dokonywania sprzedaży tych towarów podatnik ma obowiązek podać nowy kod GTU. Informacja z kodem jest przesyłana organom KAS w JPK_VAT.

Dzięki wprowadzeniu obowiązku stosowania GTU organy KAS otrzymują na bieżąco informacje o wymienionych transakcjach. Minusem tego rozwiązania jest jednak ograniczenie tych informacji tylko do 13 grup towarów i usług. W efekcie organy KAS na bieżąco nadzorują tylko część obrotu w kraju. Problem ten nie istniałby, gdyby w JPK_VAT przekazywano wszystkie dane z faktur wraz z „przedmiotem sprzedaży”. Wówczas organy KAS otrzymywałyby pełną informację o wszystkich transakcjach, a nie tylko o sprzedaży towarów i usług objętych obowiązkiem oznaczania kodami GTU.

Konstatując, ponownie nie skonstruowano systemu umożliwiającego otrzymywanie wszystkich danych przez organy KAS, mimo że pozwalają na to możliwości techniczne.

5. ZASADY FUNKCJONOWANIA STIR

Kolejnym systemem, który ma poprawić nadzór nad podatnikami, w tym wykrywalność karuzel podatkowych, jest STIR⁴⁹. Powstał on w celu ustalania wskaźnika ryzyka wykorzystania sektora bankowego do dokonania przestępstw karnych skarbowych⁵⁰. Wspólna analiza danych ze STIR oraz JPK (JPK_VAT) ma w jednoznaczny sposób przyczynić się do zwiększenia skuteczności nadzoru nad podatnikami⁵¹.

Niestety na razie system ten nie działa prawidłowo. W 2018 r. z jego wykorzystaniem zablokowano zaledwie 41 rachunków bankowych na łączną kwotę 10,3 mln zł⁵². Z kolei według sprawozdania KAS za 2019 r. zablokowano łącznie przez cały rok 566 rachunków bankowych na łączną kwotę 69,7 mln zł⁵³. Wreszcie w myśl sprawozdania KAS za 2020 r. zablokowano 1020 rachunków bankowych na łączną kwotę 96,2 mln zł⁵⁴. Liczba zablokowanych rachunków jest jak dotąd bardzo niska. Warto nadmienić, że kiedy wdrażano STIR, planowano blokowanie 4650 kont rocznie.

Należy przeanalizować skuteczność tego systemu w realiach gospodarczych. Na koniec września 2020 r. Główny Urząd Statystyczny (GUS) podał, że liczba zarejestrowanych podmiotów, które mogą prowadzić działalność gospodarczą, wynosi około 4,11 mln⁵⁵. Nie wszystkie jednak są aktywne. Z szacunków GUS wynika, że aktywnych podmiotów było w tym czasie około 2,49 mln⁵⁶. Z kolei liczba podmiotów kwalifikowanych, zareportowanych do STIR na dzień 31 grudnia 2019 r., wyniosła 3,95 mln, a liczba osób powiązanych z podmiotami kwalifikowanymi osiągnęła 5,47 mln⁵⁷. Ponadto liczba rachunków rozliczeniowych zgłoszonych do STIR to 15,74 mln, co przełożyło się na łączną liczbę 11,54 mld zareportowanych do STIR transakcji⁵⁸.

Konkludując, obecnie istnieje około 2,5 mln podmiotów gospodarczych, które łącznie posiadają wiele milionów rachunków bankowych. Jeżeli STIR w omawianym okresie był w stanie wytypować tak mało rachunków bankowych do zablokowania, można to wytłumaczyć albo małą liczbą przestępstw z wykorzystaniem kont bankowych, albo małą skutecznością systemu. Oczywiście jest, że zablokowanie tak małej liczby rachunków bankowych nie odzwierciedla rzeczywistej skali nieprawidłowości, gdyż nie spełnia nawet założeń oscylujących około 4,5 tys. blokad rocznie.

Blokada rachunku bankowego następuje po przeprowadzonej analizie ryzyka. Sama analiza ryzyka przeprowadzana jest na podstawie algorytmów, które nie są określone prawnie ani w żaden inny sposób ujawnione publicznie. Utajenie algorytmów spowodowane jest potrzebą zachowania w tajemnicy metody służącej do wytypowania rachunków bankowych celem zablokowania, tak aby potencjalni przestępcy nie mogli się przygotować do popełnienia przestępstw. Ujemnym skutkiem utajnienia algorytmów jest niemożliwość ich oceny pod kątem zarówno teoretycznym, jak i praktycznym. Podatnicy otrzymują informację o zablokowaniu kont bankowych bez jakiegokolwiek możliwości merytorycznego zakwestionowania tej blokady. Aktualne orzecznictwo aprobuje taki stan⁵⁹.

Podsumowując, STIR z nieznanymi przyczynami działa nieprawidłowo. Prawdopodobnym powodem tak rzadkiego stosowania blokady rachunków bankowych są nieprawidłowe algorytmy wykorzystywane do analizy ryzyka, ponieważ

liczba rachunków bankowych podmiotów kwalifikowanych objętych nadzorem oraz transakcji wprowadzonych do STIR jest w pełni wystarczająca. Ostatecznie sam fakt stworzenia STIR jest oceniany pozytywnie, istniejące błędy uniemożliwiają jednak jego prawidłowe działanie zgodnie z przyjętymi założeniami⁶⁰.

6. PODSUMOWANIE

Konstatując, od 1991 r. czynione są starania mające na celu umożliwienie sprawnego pozyskiwania danych o podatnikach. Początkowo wprowadzono obowiązek wysyłania papierowych deklaracji podatkowych, które jednak trzeba było sprawdzać ręcznie, co zajmowało bardzo dużo czasu oraz wymagało zaangażowania znacznej liczby urzędników⁶¹. Skutkiem błędnej decyzji w podatkach dochodowych zrezygnowano z papierowych deklaracji zaliczkowych, w wyniku czego utracono możliwość wykonywania bieżącego nadzoru nad obliczaniem i poborem zaliczek przez podatników⁶². Inaczej postąpiono w przypadku deklaracji w podatku od towarów i usług, ponieważ dokumenty te poddano informatycznej analizie⁶³. Kolejno nałożono na podatników obowiązek wysyłania JPK oraz stworzono STIR, a później zamiast JPK wprowadzono JPK_VAT⁶⁴.

Dokonane zmiany nie wynikały jednak ze spójnej koncepcji budowania przemyślanego systemu podatkowego i nadzoru nad podatnikami, a miały raczej charakter przypadkowych zdarzeń⁶⁵. Niewiele w tym obszarze wnosi też zmiana z dnia 1 października 2020 r., polegająca na wprowadzeniu JPK_VAT zamiast JPK i deklaracji VAT-7⁶⁶. Co prawda uszczegółowiono dane przekazywane w JPK_VAT, lecz tylko co do 13 grup towarów i usług; w pozostałym zakresie zastąpiono jedynie dwa dawne systemy bez znaczących modyfikacji⁶⁷.

Podobnie niewiele wniósł STIR, który wprawdzie zapewnia otrzymywanie wszystkich danych z kont podatników, lecz nie działa sprawnie, co wynika z danych statystycznych przygotowanych przez Ministerstwo Finansów.

W związku z powyższym w trakcie badań potwierdzono postawioną na początku tezę, że pomimo licznych zmian w sposobie sprawowania nadzoru nad podatnikami do dziś nie stworzono systemu prawnego zapewniającego automatyczne otrzymywanie wszystkich danych o podatnikach.

Wobec braku sprawnego systemu pozwalającego automatycznie uzyskiwać wszystkie dane z faktur wprowadzono do polskiego porządku prawnego Krajowy System e-Faktur (KSeF) będący odpowiednikiem Centralnego Rejestru Faktur (CRF)⁶⁸. Zgodnie z nowymi przepisami faktury ustandaryzowane będą wysyłane organom KAS przez platformę e-Urząd Skarbowy. Niestety od dnia 1.01.2022 r. podatnicy będą korzystać z KSeF wyłącznie dobrowolnie⁶⁹, w związku z tym faktury ustandaryzowane będą występowały w obrocie niezależnie od dotychczasowych. Przewiduje się, że obowiązek wysyłania faktur ustandaryzowanych najpierw obejmie podatników osiągających duże obroty, a ostatecznie – wszystkich podatników.

Plan wprowadzenia powszechnego CRF jest więc odległy i wieloetapowy. W przyszłości, po całkowitym stworzeniu KSeF, organy KAS otrzymają dostęp do wszystkich faktur w czasie rzeczywistym. Faktury sprzedawców i kupujących będą parowane. Z chwilą ostatecznego dla wszystkich podatników

obowiązku wystawiania faktur ustandaryzowanych przestanie istnieć potrzeba wysyłania JPK_VAT, a organy KAS będą otrzymywać pełną informację o zobowiązaniach podatkowych podatników w podatku od towarów i usług oraz podatkach dochodowych z tytułu funkcjonowania powszechnego i obowiązkowego systemu KSeF.

Przypisy

- 1 M. Bitner i in., *Prawo finansowe. Prawo finansów publicznych. Prawo podatkowe. Prawo bankowe*, Warszawa 2017, s. 233.
- 2 Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA) z dnia 28 maja 2020 r., I FSK 976/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B75FBD667E>, dostęp: 3.12.2021.
- 3 *Poprawa efektywności systemu podatkowego. Nowe narzędzia prawne w VAT i akcyzie*, B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski (red. nauk.), Warszawa 2018, s. 75-76: „Jako że dokumentowi, jakim jest deklaracja podatkowa przysługuje domniemanie prawdziwości, a kwoty wskazane w deklaracji traktuje się *ex lege* jako kwoty zgodne ze stanem rzeczywistym, deklaracja podatkowa stanowi także podstawę wystawienia tytułu wykonawczego. W świetle powyższego nie ulega zatem wątpliwości, że deklaracja podatkowa ma fundamentalne znaczenie w procesie poboru podatku od towarów i usług oraz kontroli prawdziwości jego rozliczenia. Jest tym samym instrumentem, który przyczynia się do uszczelniania systemu VAT”.
- 4 *Nowe narzędzia prawne w podatkach dochodowych i majątkowych. Poprawa efektywności systemu podatkowego*, B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski (red. nauk.), Warszawa 2018, s. 123: „Nie budzi wątpliwości to, że polski system podatkowy – podobnie zresztą jak systemy podatkowe wielu innych krajów – stał się przedmiotem działań podatników, które prowadzą do zmniejszenia jego efektywności. Działania te mają różną naturę. Mogą mieć one charakter oszustw podatkowych, ale także wyrafinowanych działań o charakterze optymalizacyjnym, które wykorzystują niedoskonałości polskiego prawa podatkowego”.
- 5 Wyrok NSA z dnia 25 sierpnia 2020 r., II FSK 1342/18, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/76C22BA4E7>, dostęp: 3.12.2021.
- 6 Wyrok NSA z dnia 3 marca 2020 r., I FSK 1425/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/98647C8E42>, dostęp: 3.12.2021.
- 7 *Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, A. Meleziny, K. Teszner (red. nauk.), Warszawa 2018, s. 49-50: „W treści preambuły wyraźnie wskazano dwa podstawowe cele uchwalenia tej ustawy. *Ratio legis* wprowadzonych regulacji jest więc:
 - a) zapewnienie nowoczesnego i przyjaznego wykonywania obowiązków podatkowych i celnych,
 - b) efektywnego poboru danin publicznych.
 [...] Nie może być jednak wątpliwości, że zapewnienie nowoczesnego i przyjaznego wykonywania obowiązków podatkowych i celnych może nastąpić poprzez zaoferowanie przez administrację skarbową możliwości wykorzystania odpowiedniego dedykowanych narzędzi i instrumentów prawnych skłaniających podmioty zobowiązane do dobrowolnej realizacji należności publicznoprawnych. Wydaje się, że taki był zamiar prawodawcy skoro odwołał się on w art. 28 ust. 3 ustawy o KAS [tj. ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 422 ze zm. – przyp. red.] do pomocy w samodzielny, prawidłowy i dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych, definiując «obsługę i wsparcie podatnika i płatnika» w kontekście zadań naczelnika urzędu skarbowego wskazanych w art. 28 ust. 1 pkt 5 tej ustawy”.
- 8 Art. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz.U. Nr 80, poz. 350 ze zm., obecnie: tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.
- 9 Art. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. Nr 21, poz. 86 ze zm., obecnie: tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm.
- 10 Art. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm., obecnie: tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm., dalej: ustawa z dnia 11 marca 2004 r.
- 11 W. Modzelewski, *Mysli chore 2019-2020*, Warszawa 2019, s. 13: „Mimo różnic w definiowaniu deklaracji podatkowych przez doktrynę oraz brak legalnych definicji opisowe zdefiniowanie tego elementu normatywnej konstrukcji jest bezsporne. Deklaracją podatkową jest:

1. oświadczenie złożone obowiązkowo lub dobrowolnie przez podmiot prawa podatkowego,
 2. nakaz złożenia tego oświadczenia albo uprawnienie do złożenia wynika wprost z treści przepisów ustawy wprowadzającej podatek lub inną daninę publiczną,
 3. oświadczenie to składane jest organom podatkowym lub innym podmiotom prawa podatkowego, które obowiązane są do określenia lub poboru zobowiązania podatkowego lub są sukcesorami prawnopodatkowymi,
 4. oświadczenie będące treścią deklaracji jest:
 - oświadczeniem wiedzy co do wielkości określonych elementów konstrukcji podatku lub wykonania obowiązków prawnopodatkowych,
 - oświadczeniem o skorzystaniu lub zamiarze skorzystania z uprawnień prawnopodatkowych,
 5. oświadczenie składane jest pod rygorem odpowiedzialności podmiotu prawa podatkowego sporządzającego ten dokument oraz osób fizycznych sporządzających ten dokument lub podpisujących ten dokument”.
- ¹² *Uszczelnienie systemu podatkowego w Polsce*, D.J. Gajewski (red.), Warszawa 2020, s. 23.
- ¹³ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA) w Warszawie z dnia 25 listopada 2010 r., III SA/Wa 958/10, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/210CCC68BC>, dostęp: 3.12.2021.
- ¹⁴ Art. 22 ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 217, poz. 1588.
- ¹⁵ Art. 11 ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. Nr 217, poz. 1589.
- ¹⁶ P. Szymanek, *Ewolucja ustroju i kompetencji rządowych organów podatkowych, celnych oraz kontroli skarbowej – sprawujących nadzór nad podatnikami, płatnikami i importerami (lata 1991-2017)*, Warszawa 2019, s. 26.
- ¹⁷ *Krajowa Administracja Skarbowa...*, dz. cyt., s. 240: „W projekcie ustawy o KAS ustawodawca rozróżnia obie procedury kontrolne uznając, że dotychczasowa kontrola podatkowa tzw. kontrola miękka będzie dotyczyła spraw mniejszej wagi i mniej skomplikowanych w stosunku do tzw. kontroli twardej jaką jest wprowadzona komentowaną ustawą kontrola celno-skarbowa. Rolą tej ostatniej ma być przede wszystkim szybka reakcja kontrolna na popełnione przestępstwa i wykroczenia skarbowe w sposób umożliwiający skuteczne egzekwowanie przez państwo dochodów z podatków i cel, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych celem ochrony interesów Skarbu Państwa oraz ochrony obszaru celnego Unii Europejskiej”.
- ¹⁸ *Prawo podatkowe*, P. Smoleń, W. Wójtowicz (red.), Warszawa 2019, s. 435: „Podatek dochodowy od osób prawnych jest podatkiem o otwartym stanie faktycznym, a jego okresem rozliczeniowym co do zasady jest rok podatkowy. Zatem ostateczne rozliczenie podatku następuje po zakończeniu roku podatkowego. Natomiast w trakcie jego trwania na podatnikach ciąży obowiązek wpłacania zaliczek na poczet podatku na rachunek właściwego organu podatkowego”.
- ¹⁹ *Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych*, W. Modzelewski (red. nauk.), Warszawa 2019, s. 234.
- ²⁰ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 20 czerwca 2007 r., III SA/Wa 4184/06, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F2B6A864AD>, dostęp: 3.12.2021.
- ²¹ J. Fornalik, J. Ziętek, *Rewolucja technologiczna w podatkach*, „Krytyka Prawa” 2019, nr 2, t. 11, s. 62-74.
- ²² A. Gomułowicz, D. Mączyński, *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2016.
- ²³ *Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, L. Bielecki, A. Gorgol (red.), Warszawa 2018, s. 234.
- ²⁴ *Poprawa efektywności systemu podatkowego...*, dz. cyt., s. 91: „W świetle dyrektywy VAT [tj. dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm. – przyp. red.] państwa członkowskie na warunkach przez siebie ustalonych zezwalają na składanie deklaracji podatkowych na potrzeby podatku VAT drogą elektroniczną. Państwa członkowskie mogą również nałożyć obowiązek składania deklaracji elektronicznych co też polski ustawodawca uczynił wprowadzając w art. 99 ust. 11b u.p.t.u. [tj. ustawy z dnia 11 marca 2004 r. – przyp. red.] na mocy ustawy z 1.12.2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw.
- Zgodnie z obowiązującym od 1.01.2017 r. art. 99 ust. 11b u.p.t.u., z wyłączeniem wewnątrzwspólnotowego nabycia nowych środków transportu, deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1-3, 3c-6, 8-9 i 11a u.p.t.u. składa się wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej”.
- ²⁵ Art. 1 ust. 10 lit. c ustawy z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2024.
- ²⁶ Art. 99 ust. 11b ustawy z dnia 11 marca 2004 r.
- ²⁷ *Poprawa efektywności systemu podatkowego...*, dz. cyt., s. 92: „Deklaracje podatkowe i informacje podsumowujące pełnią niewątpliwie niezmiernie istotną rolę wspomagającą proces realizacji obowiązków podatkowych na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług. Są też narzędziem pozwalającym na kontrolę wywiązywania się z tych obowiązków przez podatnika”.
- ²⁸ Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 3 marca 2020 r., I SA/GI 911/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1799CB3722>, dostęp: 3.12.2021.
- ²⁹ Wyrok WSA w Lublinie z dnia 23 lipca 2020 r., III SA/Lu 34/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/003914B69B>, dostęp: 3.12.2021.
- ³⁰ Art. 28 pkt 6 ustawy z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1520 ze zm., dalej: ustawa z dnia 4 lipca 2019 r.
- ³¹ Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 3 września 2020 r., I SA/Sz 451/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/20A48346AA>, dostęp: 4.12.2021.
- ³² J. Górska, *Wdrożenie jednolitego pliku kontrolnego w praktyce działalności gospodarczej małych i średnich przedsiębiorstw*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2017, nr 4 (88), cz. 1, s. 264: „Wprowadzenie JPK w Polsce było wzorowane na doświadczeniach rozwiązań skutecznie wprowadzonych do systemów prawnych wielu państw Unii Europejskiej. Zastosowane określonego standardu kontroli plików podatków [...] powinno być zgodne z wytycznymi OECD (Organization for Economic Cooperation and Development) [...]. Jednolity plik kontrolny wzorowany na wytycznych OECD oparty jest o aktualną wersję specyfikacji schematu pliku SAF-T w wersji 2.0, opublikowanej w 2010 roku (Forum on Tax Administration, 2010)”.
- ³³ Art. 193a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.
- ³⁴ Art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 846 ze zm., dalej: ustawa z dnia 13 maja 2016 r.
- ³⁵ Art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 13 maja 2016 r.
- ³⁶ G. Voss, *Jednolity Plik Kontrolny – koszty i korzyści cyfryzacji*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2017, nr 4 (88), cz. 2, s. 187: „1 lipca 2016 roku weszły w życie nowe przepisy Ordynacji podatkowej (art. 193a) wprowadzające reguły udostępniania organom podatkowym informacji wynikających z ksiąg rachunkowych i dowodów księgowych, nazwanych Jednolitym Plikiem Kontrolnym (Standard Audit File for Taxes – SAF-T). Wprowadzenie obowiązku raportowania JPK nie jest o osobnym pomysłem polskich władz skarbowych [...]. Polska jako kolejny, piąty kraj Unii Europejskiej [...] wprowadza JPK jako nowy sposób raportowania danych finansowo-księgowych oraz działania prowadzące do uszczelnienia systemu podatkowego”.
- ³⁷ Wyrok WSA w Łodzi z dnia 10 września 2020 r., I SA/Łd 100/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/972A8CE1B6>, dostęp: 4.12.2021: „Podkreślić należy, iż rozliczenie podatku od towarów i usług jest wysoce sformalizowane. Ważną rolę w tym rozliczeniu pełnią dokumenty księgowe wystawiane przez podmiot dokonujący czynności opodatkowanej, a mianowicie faktury. Na podstawie treści faktur otrzymanych i wystawionych przez podatnika w danym okresie rozliczeniowym są bowiem sporządzane ewidencje sprzedaży i zakupu, a dane wynikające z ewidencji są podstawą do obliczenia podatku i wypełnienia deklaracji podatkowej. Oczywiście jest, że treść faktury powinna odpowiadać rzeczywistości”.
- ³⁸ R. Wolański, *System podatkowy. Zarys wykładu*, Warszawa 2020, s. 213.
- ³⁹ A. Pałys, Ł. Daniek, *Krok milowy w stronę elektronicznych rozliczeń podatkowych. Czy ewidencja JPK_VAT może zastąpić deklarację VAT?*, „Przegląd Podatkowy” 2018, nr 11, s. 37: „Należy zauważyć że organy podatkowe w plikach JPK utrzymują istotnie bardziej szczegółowe dane niż raportowane w deklaracjach VAT dotyczące transakcji sprzedaży oraz zakupów bez konieczności wyczyniania odrębnych postępowań podatkowych i oczekiwania na udostępnienie rejestru VAT”.

- ⁴⁰ A. Cwiąkała-Malys, I. Piotrowska, *Jednolity Plik Kontrolny i Centralny Rejestr Faktur jako elektroniczne narzędzia wspierające skuteczność administracji skarbowej*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie” 2017, t. 18, z. 7, cz. 2, s. 92: „Pozytywne aspekty wdrażania rozwiązań opartych na nowoczesnych i sprawdzonych narzędziach informatycznych przeważają nad obawami co do zagrożeń z nich wynikających. Za koniecznością ich wprowadzenia przemawiają choćby pozytywne efekty w innych krajach w zakresie uszczelniania systemu podatkowego i skutecznej walki z oszustwami podatkowymi w podatku VAT, których efektem są zwiększone wpływy do budżetu”.
- ⁴¹ K. Biernacki, *Krajowa Administracja Skarbowa 2018*, Warszawa 2018, s. 234.
- ⁴² Wyrok NSA z dnia 28 września 2020 r., I FSK 692/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/25AF302EE1>, dostęp: 4.12.2021.
- ⁴³ Tamże.
- ⁴⁴ Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 4 lutego 2010 r., I SA/OI 805/09, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/04FA7469BC>, dostęp: 4.12.2021.
- ⁴⁵ Art. 28 ust. 6 ustawy z dnia 4 lipca 2019 r.
- ⁴⁶ A. Cwiąkała-Malys, I. Piotrowska, *Centralny rejestr faktur i zmiany w przepisach karnych i karnych skarbowych jako sposoby ograniczania zjawiska „pustych faktur”*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2019, nr 513, s. 88-98.
- ⁴⁷ W. Modzelewski, dz. cyt., s. 39: „Od października br. podatnicy VAT czynni muszą w miejsce dotychczasowych deklaracji składać dziwną hybrydę informatyczną będącą połączeniem deklaracji (bez obowiązującego prawnie formularza) oraz informacji o prowadzonej ewidencji. Część „deklaracyjna” tego dokumentu, obok utraty charakteru prawnie obowiązującego, niczym nie różni się od składanej od dwudziestu siedmiu lat deklaracji VAT-7 albo VAT-7K”.
- ⁴⁸ M. Jendraszczyk, *Likwidacja VAT-7 i VAT-7K oraz wprowadzenie nowej rozbudowanej wersji JPK_VAT – skutki dla podatników*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2020, nr 2, s. 19-22.
- ⁴⁹ Art. 1 ustawy z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych, Dz.U. poz. 2491 ze zm., dalej: ustawa z dnia 24 listopada 2017 r.
- ⁵⁰ P. Szymanek, dz. cyt., s. 1811.
- ⁵¹ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 27 listopada 2019 r., III SA/Wa 2396/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3056A82253>, dostęp: 4.12.2021: „Warto też wskazać, że celem ustawy STIR [tj. ustawy z dnia 24 listopada 2017 r. – przyp. red.], która wprowadziła powyższe regulacje, jest zgodnie z opublikowanym do niej uzasadnieniem, uszczelnienie systemu podatkowego, a w szczególności ograniczenie luki w podatku VAT spowodowanej wyłudzeniami, eliminacja z obrotu gospodarczego podstawionych firm oszukujących uczciwych przedsiębiorców oraz poprawa warunków prowadzenia działalności gospodarczej dla wszystkich podatników poprzez przywrócenie uczciwej konkurencji na rynku”.
- ⁵² Ministerstwo Finansów, *Sprawozdanie za 2018 rok w zakresie przeciwdziałania wykorzystywaniu działalności banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi*, Warszawa, czerwiec 2019 r., <https://www.gov.pl/attachment/b3290b08-2e9e-4a02-98b2-51aa2f3eee76>, dostęp: 4.12.2021.
- ⁵³ Ministerstwo Finansów, *Sprawozdanie za 2019 rok w zakresie przeciwdziałania wykorzystywaniu działalności banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi*, Warszawa, maj 2020, <https://www.gov.pl/attachment/9142ab02-63c5-438d-9f49-b48d4d0a8e79>, dostęp: 4.12.2021.
- ⁵⁴ Ministerstwo Finansów, *Sprawozdanie za 2020 rok w zakresie przeciwdziałania wykorzystywaniu działalności banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi*, Warszawa, maj 2021, file:///C:/Users/Lenovo/Downloads/Sprawozdanie_STIR_za_2020_rok%20(1).pdf, dostęp: 8.12.2021.
- ⁵⁵ Centralny Ośrodek Informacji Gospodarczej, *Spis polskich firm*, https://www.coig.com.pl/spis-polskich-firm_katalog_polskich_firm.php, dostęp: 24.12.2020.
- ⁵⁶ Tamże.
- ⁵⁷ Ministerstwo Finansów, *Sprawozdanie za 2019 rok...*, dok. cyt., s. 4.
- ⁵⁸ Tamże.
- ⁵⁹ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 20 września 2018 r., III SA/Wa 2057/18, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AB2D021C15>, dostęp: 4.12.2021.
- ⁶⁰ *Nowe narzędzia kontrolne, dokumentacyjne i informatyczne w prawie podatkowym. Poprawa efektywności systemu podatkowego*, B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski (red. nauk.), Warszawa 2018, s. 367.
- ⁶¹ P. Szymanek, dz. cyt., s. 281.
- ⁶² *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, H. Litwińczuk (red. nauk.), Warszawa 2017, s. 234.
- ⁶³ *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, W.J. Wójtowicz (red. nauk.), Warszawa 2020, s. 123.
- ⁶⁴ Wyrok WSA w Opolu z dnia 13 marca 2020 r., I SA/Op 529/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/46B1758CCB>, dostęp: 4.12.2021.
- ⁶⁵ P. Szymanek, dz. cyt., s. 151.
- ⁶⁶ W. Modzelewski, dz. cyt., s. 39.
- ⁶⁷ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 30 lipca 2019 r., III SA/Wa 1527/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B6C9D98C1F>, dostęp: 4.12.2021.
- ⁶⁸ Ustawa z dnia 29.10.2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021r., poz. 2027).
- ⁶⁹ Art. 1 ust. 8 projektu.

Bibliografia

Literatura

- Biernacki K., *Krajowa Administracja Skarbowa 2018*, Warszawa 2018.
- Bitner M. i in., *Prawo finansowe. Prawo finansów publicznych. Prawo podatkowe. Prawo bankowe*, Warszawa 2017.
- Chojna-Duch E., *Podstawy finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2012.
- Cwiąkała-Malys A., Piotrowska I., *Centralny rejestr faktur i zmiany w przepisach karnych i karnych skarbowych jako sposoby ograniczania zjawiska „pustych faktur”*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2019, nr 513.
- Cwiąkała-Malys A., Piotrowska I., *Jednolity Plik Kontrolny i Centralny Rejestr Faktur jako elektroniczne narzędzia wspierające skuteczność administracji skarbowej*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie” 2017, t. 18, z. 7, cz. 2.
- Dylematy i perspektywy rozwoju rachunkowości i podatków*, Z. Drewniak i in. (red.), Toruń 2016.
- Fornalik J., Ziętek J., *Rewolucja technologiczna w podatkach*, „Krytyka Prawa” 2019, nr 2, t. 11.
- Gomułowicz A., Mączyński D., *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2016.
- Górska J., *Wdrożenie jednolitego pliku kontrolnego w praktyce działalności gospodarczej małych i średnich przedsiębiorstw*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2017, nr 4 (88).
- Jednolity Plik Kontrolny. Obowiązki e-raportowania danych podatkowych w 2018 roku*, P. Grzanka, M. Sidelnik (red. nauk.), Warszawa 2018.
- Jendraszczyk M., *Likwidacja VAT-7 i VAT-7K oraz wprowadzenie nowej rozbudowanej wersji JPK_VAT – skutki dla podatników*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2020, nr 2.
- Karuzele i inne oszustwa podatkowe. Metody przeciwdziałania unikaniu opodatkowania*, J. Rudowski, I. Ożóg (red. nauk.), Warszawa 2020.
- Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych*, W. Modzelewski (red. nauk.), Warszawa 2019.
- Kontrola podatkowa działalności gospodarczej*, D. Zalewski (red. nauk.), Warszawa 2019.
- Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, A. Melezini, K. Teszner (red. nauk.), Warszawa 2018.
- Mastalski R., *Prawo podatkowe*, Warszawa 2018.
- Modzelewski W., *Myśli chore 2019-2020*, Warszawa 2019.
- Musolf G., *Ustawa o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów. Realizacja obowiązków w systemie SENT. Komentarz*, Warszawa 2018.
- Nowe narzędzia kontrolne, dokumentacyjne i informatyczne w prawie podatkowym. Poprawa efektywności systemu podatkowego*, B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski (red. nauk.), Warszawa 2018.
- Nowe narzędzia prawne w podatkach dochodowych i majątkowych. Poprawa efektywności systemu podatkowego*, B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski (red. nauk.), Warszawa 2018.
- Oleśniewicz J., *JPK – wstęp do cyfryzacji rachunkowości i rewizji finansowej*, „Rachunkowość” 2017, nr 8.
- Ordynacja podatkowa. Komentarz*, L. Etel (red. nauk.), Warszawa 2017.

- Pałys A., Daniek Ł., *Krok milowy w stronę elektronicznych rozliczeń podatkowych. Czy ewidencja JPK_VAT może zastąpić deklarację VAT?*, „Przegląd Podatkowy” 2018, nr 11.
- Poprawa efektywności systemu podatkowego. Nowe narzędzia prawne w VAT i akcyzie*, B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski (red. nauk.), Warszawa 2018.
- Prawo podatkowe*, P. Smoleń, W. Wójtowicz (red.), Warszawa 2019.
- Prawo podatkowe przedsiębiorców*, H. Litwińczuk (red. nauk.), Warszawa 2017.
- Przestępstwa karuzelowe i inne oszustwa w VAT*, I. Ożóg (red. nauk.), Warszawa 2017.
- Różycki K., *Kontrola celno-skarbowa. Komentarz. Wzory, zestawienia i procedury kontrolne*, Warszawa 2018.
- Schneider K., Schneider K., *Zagrożenia w funkcjonowaniu jednolitego pliku kontrolnego*, „Ekonomiczne Problemy Usług” 2018, nr 2.
- Szymanek P., *Ewolucja ustroju i kompetencji rządowych organów podatkowych, celnych oraz kontroli skarbowej – sprawujących nadzór nad podatnikami, płatnikami i importerami (lata 1991-2017)*, Warszawa 2019.
- Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, L. Bielecki, A. Gorgol (red.), Warszawa 2018.
- Uszczelnienie systemu podatkowego w Polsce*, D.J. Gajewski (red.), Warszawa 2020.
- Voss G., *Jednolity Plik Kontrolny – koszty i korzyści cyfryzacji*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2017, nr 4 (88), cz. 2.
- Wolański R., *System podatkowy. Zarys wykładu*, Warszawa 2020.
- Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, W.J. Wójtowicz (red. nauk.), Warszawa 2020
- Źródła internetowe
- Centralny Ośrodek Informacji Gospodarczej, *Spis polskich firm*, https://www.coig.com.pl/spis-polskich-firm_katalog_polskich_firm.php, dostęp: 24.12.2020.
- Akty prawne
- Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm.
- Ustawa z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2024.
- Ustawa z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1520 ze zm.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm., obecnie: tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.
- Ustawa z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 846 ze zm.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. Nr 21, poz. 86 ze zm., obecnie: tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm.
- Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 217, poz. 1588.
- Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. Nr 217, poz. 1589.
- Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 422 ze zm.
- Ustawa z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych, Dz.U. poz. 2491 ze zm.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz.U. Nr 80, poz. 350 ze zm., obecnie: tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.
- Orzecznictwo
- Wyrok NSA z dnia 3 marca 2020 r., I FSK 1425/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/98647C8E42>, dostęp: 3.12.2021.
- Wyrok NSA z dnia 25 sierpnia 2020 r., II FSK 1342/18, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/76C22BA4E7>, dostęp: 3.12.2021.
- Wyrok NSA z dnia 28 maja 2020 r., I FSK 976/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B75FBD667E>, dostęp: 3.12.2021.
- Wyrok NSA z dnia 28 września 2020 r., I FSK 692/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/25AF302EE1>, dostęp: 4.12.2021.
- Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 3 marca 2020 r., I SA/Gl 911/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1799CB3722>, dostęp: 3.12.2021.
- Wyrok WSA w Lublinie z dnia 23 lipca 2020 r., III SA/Lu 34/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/003914B69B>, dostęp: 3.12.2021.
- Wyrok WSA w Łodzi z dnia 10 września 2020 r., I SA/Łd 100/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/972A8CE1B6>, dostęp: 4.12.2021.
- Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 4 lutego 2010 r., I SA/Ol 805/09, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/04FA7469BC>, dostęp: 4.12.2021.
- Wyrok WSA w Opolu z dnia 13 marca 2020 r., I SA/Op 529/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/46B1758CCB>, dostęp: 4.12.2021.
- Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 3 września 2020 r., I SA/Sz 451/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/20A48346AA>, dostęp: 4.12.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 13 listopada 2019 r., III SA/Wa 2280/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/57CC27AF26>, dostęp: 4.12.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 20 czerwca 2007 r., III SA/Wa 4184/06, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F2B6A864AD>, dostęp: 3.12.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 20 września 2018 r., III SA/Wa 2057/18, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AB2D021C15>, dostęp: 4.12.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 25 listopada 2010 r., III SA/Wa 958/10, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/210CCC68BC>, dostęp: 3.12.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 27 listopada 2019 r., III SA/Wa 2396/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3056A82253>, dostęp: 4.12.2021.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 30 lipca 2019 r., III SA/Wa 1527/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B6C9D98C1F>, dostęp: 4.12.2021.
- Inne źródła
- Ministerstwo Finansów, *Sprawozdanie za 2018 rok w zakresie przeciwdziałania wykorzystywaniu działalności banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi*, Warszawa, czerwiec 2019 r., <https://www.gov.pl/attachment/b3290b08-2e9e-4a02-98b2-51aa2f3eee76>, dostęp: 4.12.2021.
- Ministerstwo Finansów, *Sprawozdanie za 2019 rok w zakresie przeciwdziałania wykorzystywaniu działalności banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi*, Warszawa, maj 2020, <https://www.gov.pl/attachment/9142ab02-63c5-438d-9f49-b48d4d0a8e79>, dostęp: 4.12.2021.
- Projekt z dnia 1 lutego 2021 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, <https://legislacja.gov.pl/projekt/12343202>, dostęp: 17.03.2021.