

Harmonizacja podatku od towarów i usług w Polsce w świetle oceny skutków regulacji (OSR)

Harmonization of the value added tax in Poland in the light of the regulatory impact assessment (RIA)

dr Przemysław Szymczyk¹

Adwokat, doradca podatkowy, wykładowca na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego, przedstawiciel Ministra Finansów w Radzie ds. Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania (GAAR), dyrektor w PFR S.A.,
ORCID: 0000-0003-0755-1879

dr Waldemar Szymański¹

Doktor nauk ekonomicznych, adiunkt Wydziału Zarządzania i Logistyki, Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej, ORCID: 0000-0002-6480-7116

Streszczenie

W niniejszej publikacji, przy wykorzystaniu oceny skutków regulacji (OSR), przeprowadzono analizę i ewaluację oddziaływania procesu harmonizacji podatku od towarów i usług na rynek pracy oraz konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie podmiotów rynkowych. Na potrzeby powyższych badań sformułowano tezę o negatywnych rynkowych skutkach harmonizacji. Zdaniem autorów podatek od towarów i usług, ze względu na swoje właściwości, w największym stopniu oddziałuje na konkurencję na rynku wewnętrznym, co uzasadnia potrzebę jego harmonizacji. Po zidentyfikowaniu i wskazaniu czynników determinujących znaczenie procesu harmonizacji w ujęciu rynkowym, omówiono jego prawne aspekty. Autorzy krytycznie odnoszą się do poglądu utożsamiającego proces harmonizacji z unifikacją prawa podatkowego. W opracowaniu przedstawiono zarówno formalne, jak i materialne przesłanki harmonizacji. Z procesem harmonizacji stanowiącym konsekwencję postępującej integracji gospodarczej i politycznej w Unii Europejskiej wiążą się pewne ograniczenia prawne, np. wymóg jednomyślności, zasada konieczności, sposób zdefiniowania rynku wewnętrznego czy zakres kompetencji unijnych związanych z prawem organów unijnych do uchwalania nowych przepisów. Rozważania dotyczące rynkowych skutków harmonizacji poprzedzono prezentacją efektów dotychczasowych prac z nią związanych. W części teoretycznej artykułu wyliczono krajowe akty prawne implementujące wszystkie formy aktów prawnych Unii Europejskiej. W części analitycznej natomiast autorzy, w oparciu o powszechnie dostępne informacje oraz dane uzyskane z Ministerstwa Finansów w trybie dostępu do informacji publicznych, ocenili oczekiwane skutki wprowadzonych rozwiązań implementujących przepisy związane z harmonizacją podatku od towarów i usług na rynek pracy oraz na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw w latach 2011-2022. Analiza została przeprowadzona z uwzględnieniem wpływów pieniężnych i niepieniężnych, co umożliwiło identyfikację mierzalnych oraz niemierzalnych skutków poszczególnych regulacji implementujących prawo unijne. Na podstawie przeprowadzonej analizy Autorzy krytycznie odnoszą się do tezy o negatywnych rynkowych skutkach harmonizacji.

Słowa kluczowe: harmonizacja podatkowa, podatek od towarów i usług, Unia Europejska, system podatkowy, VAT.

Abstract:

In this publication, using the Regulatory Impact Assessment (RIA), an analysis and evaluation of the impact of the VAT harmonization process on the labor market and the competitiveness of the economy and entrepreneurship, including the functioning of market entities, was carried out. For the purposes of the above studies, a thesis was formulated about the negative market effects of harmonization. According to the authors, the tax on goods and services, due to its characteristics, has the greatest impact on competition in the internal market, which justifies the need for its harmonization. After identifying and indicating the factors determining the importance of the harmonization process in terms of the market, its legal aspects were discussed. The authors are critical of the view

that identifies the process of harmonization with the unification of tax law. The study presents both formal and material premises of harmonization. The harmonization process, which is a consequence of the ongoing economic and political integration in the European Union, is associated with certain legal restrictions, e.g. the requirement of unanimity, the principle of necessity, the way of defining the internal market or the scope of EU competences related to the right of EU bodies to adopt new regulations. Considerations on the market effects of harmonization were preceded by a presentation of the effects of previous work related to it. In the theoretical part of the article, national legal acts implementing all forms of legal acts of the European Union are enumerated. In the analytical part, the authors, based on publicly available information and data obtained from the Ministry of Finance in the mode of access to public information, assessed the expected effects of the introduced solutions implementing the provisions related to the harmonization of tax on goods and services on the labor market and on the competitiveness of the economy and entrepreneurship, including the functioning of enterprises in 2011-2022. The analysis was carried out taking into account monetary and non-monetary impacts, which enabled the identification of the measurable and non-measurable effects of individual regulations implementing EU law. On the basis of the conducted analysis, the authors criticize the thesis on the negative market effects of harmonization.

Keywords: tax harmonization, value added tax, VAT, budgetary effects, public finance, EU market, VAT.

1. WPROWADZENIE

Nie ulega wątpliwości, że najistotniejsze źródło dochodów każdego państwa, bez względu na aspekty geograficzne i historyczne, stanowią podatki. Poza podstawową funkcją fiskalną podatki pełnią także funkcję stymulacyjną (poprzez wpływ na określone decyzje i zachowania podatników) i alokacyjną (poprzez kształtowanie mechanizmów rynkowych). Zasadniczym celem podatków jest zabezpieczenie źródeł finansowania działalności państwa związanej z jego funkcjami, tj. zapewnienie porządku i bezpieczeństwa publicznego, ochrona mienia i zdrowia obywateli, zabezpieczenie panującego systemu prawa własności, gwarantowanie bezpieczeństwa zewnętrznego, utrzymanie i rozwijanie stosunków z innymi państwami, tworzenie warunków rozwoju działalności gospodarczej, budowa i utrzymanie systemu oświaty, zapewnienie pomocy społecznej itp.² Podatki mogą być wykorzystywane także jako instrument realizacji przyjętych polityk społecznych, gospodarczych i budżetowych³. Efektywna polityka podatkowa oznacza natomiast zdolność danego systemu fiskalnego do pozyskiwania środków w celu sfinansowania ww. działań. Autonomia podatkowa świadczy zatem o sile, niezależności i zdolności państwa do aktywnego działania oraz swobodnego rozwoju. Tym samym państwa członkowskie UE nie są skłonne do rezygnacji ze swoich kompetencji, zwłaszcza w zakresie władztwa podatkowego, na rzecz tworzenia wspólnego rynku wewnętrznego⁴.

Tworzenie wspólnego rynku opartego na swobodach traktatowych (tj. swobodzie świadczenia usług, przepływu towarów, kapitału i pracowników, a także przedsiębiorczości) wymaga w szczególności ujednoczenia regulacji podatkowych. Pozostawienie istotnych różnic⁵ między systemami fiskalnymi państw członkowskich przy współistnieniu swobód traktatowych może stanowić przyczynę napięć i nieporozumień tak na płaszczyźnie gospodarczej, jak i na płaszczyźnie politycznej. Z tego względu podjęto działania związane z harmonizacją prawa podatkowego. Jednakże z uwagi na znaczenie podatków proces harmonizacji stanowi swoisty konsensus między interesami państw członkowskich i ich dążeniem do zachowania władztwa podatkowego (suwerenności podatkowej) oraz działaniami UE mającymi na celu ujednoczenie przepisów podatkowych, a tym samym przekazanie kompetencji w dziedzinie prawa podatkowego organom wspólnotowym.

Celem publikacji jest analiza oczekiwanych skutków procesu harmonizacji podatku od towarów i usług na sferę materialną gospodarki oraz rynek pracy w Polsce. Realizacja powyższego celu wymagała przedstawienia wpływu procesu harmonizacji na rynek pracy, konkurencyjność gospodarki oraz przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorstw. Na potrzeby niniejszego opracowania została sformułowana teza, że harmonizacja tego podatku negatywnie oddziałuje na mechanizmy rynkowe.

2. ISTOTA I ZNACZENIE HARMONIZACJI PODATKÓW POŚREDNICH

Harmonizacja podatkowa jest jednym z czynników kształtujących politykę podatkową krajów UE. Stanowi proces polegający na eliminowaniu różnic między systemami podatkowymi państw członkowskich. Pomimo braku ujednoczonej definicji „harmonizacji podatków”, z którą zgadzaliby się przedstawiciele nauki prawa podatkowego, należy zauważyć, że poszczególni autorzy, choć w różny sposób definiują ten termin, w istocie piszą o tym samym.

Pojęcie „harmonizacji podatkowej” można zdefiniować jako dostosowywanie systemów podatkowych do osiągnięcia wspólnego celu fiskalnego⁶. Harmonizację podatkową można określić także jako proces niwelujący różnice między krajowymi systemami podatkowymi do poziomu, na którym nie będą one odgrywały istotnej roli we wzajemnej wymianie handlowej⁷. Alternatywną definicją harmonizacji podatkowej jest opisanie jej jako procesu obrazującego poziom współpracy międzyrządowej, zainicjowanej czynnikami związanymi np. z geograficzną bliskością, czego rezultatem jest wypracowanie porozumień o charakterze ekonomicznym⁸.

Bez względu na problem w zdefiniowaniu samego pojęcia – działania podejmowane w ramach procesu harmonizacji będą służyły do wyeliminowania tych różnic, które mają istotne znaczenie dla łączenia gospodarek państw członkowskich oraz tworzenia rynku wewnętrznego⁹, przy czym przez różnice o istotnym znaczeniu należy rozumieć te, które wpływają na alokację zasobów na rynku wewnętrznym. W takim ujęciu harmonizacja może dotyczyć wyłącznie elementów systemu podatkowego. Nie należy jednak rozumieć harmonizacji jako próby unifikacji przepisów podatkowych. Harmonizacja ma bowiem na celu wyrównanie różnic podatkowych do takiego

poziomu, aby pozostawiona granica swobody wykluczała jej wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego. Tym samym harmonizacja nie oznacza ujednoczenia systemów podatkowych państw członkowskich oraz przekazania władztwa podatkowego organom UE.

Przesłanką działań związanych z harmonizacją jest potrzeba realizacji sformułowanych w TWE reguł dotyczących podatków, zwłaszcza w zakresie przeciwdziałania wszelkiej, tj. zarówno bezpośredniej, jak i pośredniej, dyskryminacji podatkowej produktów lub podmiotów pochodzących z innych państw członkowskich.

Zasadniczym celem harmonizacji podatków pośrednich, a więc także podatku od towarów i usług, jest urzeczywistnienie swobód traktatowych oraz stworzenie systemu zapewniającego niezakłóconą konkurencję na rynku wewnętrznym. Działania związane z harmonizacją mają wyeliminować zakłócenia podatkowe, a tym samym przyczynić się do przyspieszenia cyrkulacji produktów, co w efekcie przysporzy korzyści konsumentom. Realizacja tak określonego celu wymaga od polityki podatkowej UE jak najszybszego przejścia od reguły przeznaczenia, zakładającej pobór podatku w kraju produkcji, do reguły pochodzenia, zgodnie z którą pobór podatku następuje w kraju docelowym, a kraj eksportujący nie pobiera podatków lub są one zwracane przy wywozie. Wdrożenie tej reguły wymaga wprowadzenia jednolitej dla wszystkich państw członkowskich stopy opodatkowania oraz systemu wyrównującego ewentualne różnice¹⁰. Dopiero pełna realizacja tej reguły umożliwi zachowanie nienaruszalności swobód traktatowych oraz urzeczywistnienie wspólnego rynku, co stanowi główny cel harmonizacji.

Jeśli uwzględnimy wpływ podatków na decyzje podatników, należy zauważyć, że niejednolite podatki mogą prowadzić do naruszenia zasad konkurencji na rynku wewnętrznym. Podatki mogą stanowić element negatywnej konkurencji podatkowej¹¹, a tym samym przesądzać o atrakcyjności regionu. W celu wyeliminowania tych zjawisk istnieje potrzeba zbliżenia systemów podatkowych, tak aby zapewnić tym samym realizację zasady równości oraz przestrzeganie zakazów dyskryminacji.

Kolejnym celem harmonizacji jest utworzenie wspólnej granicy w handlu międzynarodowym. Osiągnięcie tak sformułowanego celu ma zapewnić spójność rynku wewnętrznego wobec krajów trzecich. Eliminacja dywergencji podatkowych między państwami członkowskimi ma za zadanie nie tylko zapewnienie jednolitości rynku wewnętrznego wobec krajów trzecich, ale również uniemożliwienie przedsiębiorstwom wewnątrzspółnotowym wykorzystywanie rynków tych krajów do osiągnięcia korzyści podatkowych – optymalizacji opodatkowania¹².

Jeśli uwzględnimy znaczenie gospodarcze i społeczne podatków, należy dostrzec, że różnice w opodatkowaniu między państwami członkowskimi mogą stanowić przeszkodę w prowadzeniu wspólnotowej polityki w innych dziedzinach, np. transportu, edukacji, rolnictwa, rybołówstwa. Z tego powodu celem harmonizacji jest eliminacja barier podatkowych z życia gospodarczego i społecznego, tak aby zapewnić efektywność polityk wewnątrzspółnotowych¹³.

Celem harmonizacji jest także urzeczywistnienie Unii Gospodarczej i Walutowej. Jeśli weźmie się pod uwagę jej

istotę, należy zauważyć, że ma ona za zadanie wyeliminowanie sytuacji, w której dane państwo członkowskie stosuje prawo podatkowe jako instrument polityki gospodarczej, a przez to stwarza zagrożenie dla realizacji celów Wspólnoty w obszarze Unii Gospodarczej i Walutowej¹⁴.

Harmonizacja stanowi narzędzie eliminacji różnic podatkowych między systemami podatkowymi krajów członkowskich. Tym samym przeciwdziała prowadzeniu przez państwa członkowskie konkurencji podatkowej opartej na redukowaniu podatków („dumping podatkowy”). Harmonizacja w ujęciu rynkowym przyczynia się zatem do ograniczenia zakłóceń w funkcjonowaniu mechanizmów wewnątrzspółnotowego rynku oraz zwiększa korzyści z niego wynikające. W ujęciu budżetowym konkurencja podatkowa oparta na redukcji obciążeń podatkowych może stanowić przyczynę destabilizacji finansów publicznych oraz zagrożenie dla realizacji zadań przyjętych w budżecie. W dłuższym okresie konkurencja podatkowa między państwami członkowskimi prowadzi do powstania kosztów nie tylko po stronie przedsiębiorstwa, ale również po stronie państwa, takich jak np. koszty związane z obniżeniem przychodów podatkowych (erozja bazy podatkowej), koszty związane z zapewnieniem efektywności fiskalnej systemu podatkowego, niski poziom świadczonych usług publicznych lub ich brak. W ujęciu rynkowym harmonizacja podatkowa prowadzi do niwelowania różnic między przedsiębiorstwami działającymi w obrębie jednego systemu podatkowego a przedsiębiorstwami międzynarodowymi, działającymi w różnych systemach podatkowych. W tym ujęciu harmonizacja podatkowa eliminuje sytuację, w której przedsiębiorstwa międzynarodowe wykorzystują posiadane zasoby kapitałowe, złożone struktury organizacyjne i prawne, a także wysoko wykwalifikowany kapitał ludzki i dzięki temu osiągają dodatkowe korzyści podatkowe wynikające z występowania różnic między systemami podatkowymi państw, w których prowadzą działalność. W ujęciu budżetowym harmonizacja podatkowa powinna się przyczynić do zabezpieczenia bazy podatkowej oraz pozostać neutralna dla wpływów budżetowych państw członkowskich.

Jedną z właściwości podatku od towarów i usług jest wyższy aniżeli w przypadku podatków bezpośrednich stopień przerzucalności ciężaru podatkowego. W praktyce oznacza to, że ciężar podatkowy jest przenoszony na finalnego nabywcę – wartość podatku jest zawarta w cenie towaru lub usługi. Możliwości przerzucania ciężaru podatkowego zależą od warunków rynkowych, tj. elastyczności popytu na dane dobro, elastyczności podaży, formy gospodarki rynkowej czy też mobilności kapitału, konstrukcji podatku¹⁵. Należy podkreślić także powszechność konsumpcji, która determinuje szeroki zakres podmiotowy i przedmiotowy tego podatku. Ze względu na powyższą właściwość podatku od towarów i usług oraz jego znaczenie dla zapewnienia warunków swobodnego przepływu towarów i usług (założenie rynku wewnętrznego) między krajami UE jako pierwszy został objęty procesem harmonizacji.

3. PRAWNE ASPEKTY HARMONIZACJI PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

Podstawę prawną harmonizacji podatków pośrednich stanowi art. 113 TFUE, umożliwiający Radzie Unii Europejskiej (Radzie UE) uchwalanie przepisów w tym obszarze. Analiza i

interpretacja zawartych w nim pojęć prawnych, chociaż budzi wątpliwości, to pozwala na sformułowanie pewnych wniosków co do zakresu i granic harmonizacji oraz narzędzi jej realizacji.

Formalną przesłanką harmonizacji podatków pośrednich, wskazaną w niniejszej podstawie prawnej, jest inicjatywa Komisji Europejskiej (KE), której wniosek jest przedkładany Radzie Unii Europejskiej, która z kolei ma obowiązek konsultacji go z Parlamentem Europejskim oraz Komitetem Ekonomiczno-Społecznym. Brak konsultacji może zostać uznany przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) za wykroczenie procesowe, a w rezultacie stanowić podstawę do uchylenia aktu¹⁶. Po przeprowadzonej konsultacji z Parlamentem – Rada UE podejmuje decyzję o przyjęciu lub odrzuceniu przepisów harmonizujących. Należy jednakże zaznaczyć, że decyzja w tej sprawie musi zostać podjęta jednoznacznie, co stanowi czynnik ograniczający harmonizację.

Materiałną przesłanką harmonizacji podatków pośrednich jest ustanowienie i funkcjonowanie rynku wewnętrznego oraz uniknięcie zakłóceń konkurencji.

Tym samym należy stwierdzić, że harmonizacja oznacza proces dopasowywania przepisów prawnych państw członkowskich do jednolicie ustanowionych standardów prawa wspólnotowego¹⁷. W takim ujęciu harmonizacja oznacza zbliżanie regulacji prawnych i administracyjnych państw członkowskich, co odróżnia ją od standaryzacji.

Interpretacja art. 113 TUE prowadzi także do wniosku, że harmonizacja dotyczy nie tylko wymienionych w nim podatków (tj. podatku obrotowego i akcyzy), ale również innych podatków pośrednich¹⁸, np. podatku od przepływu kapitału, od przewozu osób i towarów, od ubezpieczeń. Ponadto użyte słowo „przepisy” wskazuje, że w celu harmonizacji Rada UE może wykorzystać wszystkie formy aktów prawnych UE, tj. rozporządzenia, dyrektywy, decyzje, zalecenia i opinie¹⁹. Kluczowe znaczenie dla harmonizacji podatków pośrednich mają dyrektywy. Z jednej strony wiążą one państwa członkowskie, do których są kierowane, z drugiej zaś – pozostawiają organom państwowym swobodę co do formy i środków realizacji określonych w nich celów. Zaletą dyrektyw, jako aktów harmonizujących podatki, jest także to, że od momentu ich wdrażania ustawodawca nie ma kompetencji do uchwalania aktów sprzecznych z daną dyrektywą – dyrektywa stanowi wykładnię interpretacyjną²⁰.

Istotnym ograniczeniem działań Wspólnoty w sferze harmonizacji podatkowej jest reguła jednomyślności²¹. W myśl tej reguły przepisy dotyczące harmonizacji ustawodawstw w części odnoszącej się do podatków pośrednich (tj. m.in. podatku od towarów i usług), w zakresie, w jakim harmonizacja ta jest niezbędna do zapewnienia ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego oraz uniknięcia zakłóceń konkurencji, muszą być uchwalane jednomyślnie.

Kolejnym czynnikiem ograniczającym dopuszczalną treść aktów harmonizujących są wolności podstawowe określone w TUE²², a w szczególności zapewnienie niezakłóconej konkurencji. Wspomniane wolności podstawowe wywierają wpływ zarówno na UE, jak i na państwa członkowskie. Po stronie UE stanowią one ograniczenie dopuszczalnych środków harmonizacyjnych, tzn. takich, które nie powodują zakłóceń w swobodnym przepływie osób, towarów, usług i kapitału oraz nie mogą niekorzystnie oddziaływać na konkurencję. Chronią

one zatem podatnika przed sprzecznym z ideami Wspólnoty opodatkowaniem. Po stronie państw członkowskich wywierają one wpływ na ich ustawodawstwo, gdyż zapewniają zgodność z postanowieniami TUE.

Ograniczeniem dla prac związanych z harmonizacją jest wyrażona w TUE zasada konieczności²³. Zgodnie z tą zasadą działania Wspólnoty nie mogą obejmować środków, które nie są konieczne do osiągnięcia celów TUE. Realizacja tej zasady w praktyce oznacza, że brak jest alternatywnych rozwiązań wobec rozwiązania zaproponowanego przez KE, zaproponowane rozwiązanie jest zaś niezbędne dla poprawnego funkcjonowania rynku wewnętrznego.

Innym ograniczeniem dla procesu harmonizacji jest definicja rynku wewnętrznego zawarta w TUE²⁴, w myśl której działania związane z harmonizacją podatków mogą być podejmowane tylko wówczas, gdy służą urzeczywistnieniu niezakłóconej konkurencji oraz wolności podstawowych. Oznacza to zatem, że jeżeli dany akt harmonizujący nie służy do wskazanych celów, to jest sprzeczny z postanowieniami TUE, czyli nieważny.

Ograniczeniem dla procesu harmonizacji są wątpliwości wynikające z art. 113 TUE, dotyczące kompetencji unijnych w zakresie związanym z prawem Wspólnoty do uchwalania nowych przepisów. Rozróżnić należy dwa skrajne podejścia do interpretowanego uregulowania. Według pierwszego z nich warunkiem zharmonizowania danego przepisu jest jego istnienie, co wynika z interpretacji słownej pojęcia „harmonizacji”. Zgodnie z tym poglądem Wspólnota nie ma prawa do uchwalania nowych uregulowań w zakresie podatków pośrednich, jej władztwo podatkowe sprowadza się do niwelowania różnic między systemami podatkowymi państw członkowskich. Alternatywne podejście wskazuje, że w ramach harmonizacji państwa członkowskie mogą zostać zobowiązane do jednolitego wprowadzania w życie dyrektyw nakazujących stosowanie nowych przepisów podatkowych. Podejście to oznaczałoby zaaprobowanie nieograniczonego ustawodawstwa Wspólnoty w sferze podatków. Reasumując, Wspólnota posiada jedynie kompetencje w zakresie harmonizowania już istniejącego prawa podatkowego, a nie w zakresie tworzenia nowego prawa podatkowego²⁵.

Pierwsze prace związane z harmonizacją podatku od towarów i usług rozpoczęto w końcu lat 60. XX w. przez przyjęcie pierwszej dyrektywy Rady z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich dotyczących podatków obrotowych (67/227/EWG)²⁶, w ramach której państwa członkowskie zostały zobowiązane do zastąpienia podatku obrotowego podatkiem od wartości dodanej.

Przepisy dotyczące harmonizacji mogą być uchwalane także w drodze rozporządzeń Rady UE. Ich zaletą jest ogólny zasięg oraz możliwość bezpośredniego stosowania w państwach członkowskich²⁷.

Harmonizacja podatków pośrednich może być dokonywana przez Radę UE również w na podstawie jednomyślnych decyzji. Decyzje co do zasady są wiążące w całości, chyba że wskazano w nich adresatów – wówczas taka decyzja jest wiążąca wyłącznie dla owych adresatów²⁸.

W ramach wykonywania kompetencji UE Rada UE może przyjmować zalecenia i opinie. Należy przy tym zaznaczyć, że nie mają one mocy wiążącej.

Pośrednią rolę w harmonizacji podatków odgrywa TSUE. Jego orzecznictwo w dziedzinie podatków przyczynia się do konkretyzacji unijnych przepisów oraz współtworzenia wspólnotowych standardów. Ustalenia TSUE mają fundamentalne znaczenie dla zapewnienia zgodności systemów podatkowych z podstawowymi wolnościami zapisanymi w TUE. Wyrazem znaczenia TSUE dla procesu harmonizacji podatkowej jest wprowadzenie przez niego generalnego zakazu podwójnego opodatkowania oraz zasady opodatkowania niezakłócającego zdrowego funkcjonowania konkurencji²⁹. Chronologiczne zestawienie orzecznictwa TSUE oraz dyrektyw wskazuje, że przepisy dyrektyw w dużym stopniu stanowiły transpozycję do ustrojów państw członkowskich ogólnych zasad i reguł zdefiniowanych przez ten organ. Jeśli się uwzględni, że postanowienia dyrektyw w znacznej mierze były dyktowane uzasadnieniami TSUE, należy stwierdzić, że jego rola w procesie harmonizacji jest istotna.

Reasumując, harmonizacja podatku od towarów i usług przebiegała w kilku etapach, a jej nadrzędnym celem było zapewnienie przejrzystości handlu na obszarze UE. Dotychczasowe działania związane z harmonizacją doprowadziły do opracowania i wdrożenia systemu rozliczeniowego opartego na zasadzie opodatkowania w kraju przeznaczenia w przypadku transakcji z udziałem zarejestrowanych podatników VAT³⁰. W ramach działań udoskonalających system obliczania i poboru VAT określono zasady rozliczania tego podatku od usług świadczonych między przedsiębiorstwami – zgodnie z tą zasadą podatek miał być pobierany w kraju świadczenia usługi. Kolejnym etapem harmonizacji było nadanie państwom

członkowskim możliwości stosowania specjalnych zasad upraszczających pobieranie podatku VAT. Efektem dotychczasowych prac związanych z harmonizacją jest ujednolicenie minimalnej stawki podstawowej na poziomie 15%, a także nadanie państwom członkowskim możliwości określania stawki obniżonej do 5% w odniesieniu do niektórych towarów i usług. Ponadto w ramach unijnego systemu podatku od wartości dodanej zostały opracowane i wdrożone środki służące do walki z oszustami oraz pakiet upraszczający działanie małych i średnich przedsiębiorstw.

4. AKTY PRAWNE W ZAKRESIE PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG IMPLEMENTUJĄCE DYREKTYWY I ROZPORZĄDZENIA

Analiza oczekiwanych rynkowych skutków harmonizacji podatku od towarów i usług została przeprowadzona na podstawie danych pochodzących z oceny skutków regulacji (OSR) aktów prawnych³¹, które wdrażają przepisy prawa UE, dla których wnioskodawcą jest Minister Finansów (Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej). Badanie obejmuje wpływ implementowanych rozwiązań na: rynek pracy, konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonujące już przedsiębiorstwa. Ocenę przewidywanych skutków rynkowych związanych z harmonizacją podatku od towarów i usług przeprowadzono na podstawie danych dotyczących podmiotów na które oddziałuje akt normatywny wdrażający poszczególne dyrektywy. Aby zapewnić kompletności analizy skutki rynkowe zostały przedstawione w ujęciu pieniężnym (mierzalnym) lub, oraz niepieniężnym (niemierzalnym).

Tabela 1. Kluczowe dyrektywy związane z harmonizacją podatku od wartości dodanej

Obszar	Dyrektywy
Struktura i warunki stosowania wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, w tym ogólne zasady jego ustalania i poboru	<ul style="list-style-type: none"> – Druga dyrektywa Rady 67/228/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych – struktura i warunki stosowania wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. WE 71 z 14.04.1967, s. 1303). – Trzecia dyrektywa Rady z dnia 9 grudnia 1969 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich, dotyczących podatków obrotowych – wprowadzenie podatku od wartości dodanej w Państwach Członkowskich (69/463/EWG) (Dz. Urz. WE L 320 z 20.12.1969, s. 34; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 16). – Dyrektywa Rady 2006/112/WE 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.). – Dyrektywa Rady 2008/117/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w celu zwalczania uchylania się od opodatkowania w związku z transakcjami wewnątrzwspólnotowymi (Dz. Urz. UE L 14 z 20.01.2009, s. 7). – Dyrektywa Rady 2009/162/UE z dnia 22 grudnia 2009 r. zmieniająca niektóre przepisy dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 10 z 15.01.2010, s. 14). – Dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG (Dz. Urz. UE L 64 z 11.03.2011, s. 1). – Dyrektywa Rady (UE) 2020/876 z dnia 24 czerwca 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w celu uwzględnienia pilnej potrzeby odroczenia niektórych terminów przekazywania i wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania z powodu pandemii COVID-19 (Dz. Urz. UE L 204 z 26.06.2020, s. 46).
Metody obliczania przeciętnych stawek podatku	<ul style="list-style-type: none"> – Dyrektywa Rady z dnia 30 kwietnia 1968 r. w sprawie wspólnej metody obliczania przeciętnych stawek przewidzianych w art. 97 Traktatu (68/221/EWG) (Dz. Urz. WE L 115 z 18.05.1968, s. 14; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 5).

Stawki podatkowe	<ul style="list-style-type: none"> – Szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG) (Dz. Urz. WE L 145 z 13.06.1977, s. 1, ze zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23). – Dyrektywa Rady 92/77/EWG z dnia 19 października 1992 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG (Dz. Urz. WE L 316 z 31.10.1992, s. 1; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 202). – Dyrektywa Rady 1999/49/WE z dnia 25 maja 1999 r. zmieniająca, w odniesieniu do poziomu standardowej stawki podatku, dyrektywę 77/388/EWG w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. WE L 139 z 2.06.1999, s. 27; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 322). – Dyrektywa Rady 1999/85/WE z dnia 22 października 1999 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do możliwości stosowania na zasadzie eksperymentu obniżonej stawki podatku VAT od usług pracochłonnych (Dz. Urz. WE L 277 z 28.10.1999, s. 34; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 330). – Dyrektywa Rady 2002/93/WE z dnia 3 grudnia 2002 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w celu rozszerzenia rozwiązania pozwalającego Państwu Członkowskim zastosować obniżone stawki VAT w stosunku do niektórych pracochłonnych usług (Dz. Urz. WE L 331 z 7.12.2002, s. 27; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 363). – Dyrektywa Rady 2004/15/WE z dnia 10 lutego 2004 r. zmieniająca dyrektywę nr 388/77/EWG w celu rozszerzenia możliwości stosowania przez Państwa Członkowskie obniżonej stawki podatku VAT do niektórych pracochłonnych usług (Dz. Urz. UE L 52 z 21.02.2004, s. 61; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 2, s. 9). – Dyrektywa Rady 2005/92/WE z dnia 12 grudnia 2005 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do okresu stosowania minimalnej stawki standardowej VAT (Dz. Urz. UE L 345 z 28.12.2005, s. 19). – Dyrektywa Rady 2006/18/WE z dnia 14 lutego 2006 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do stawek obniżonych podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 51 z 22.02.2006, s. 12). – Dyrektywa Rady 2007/75/WE z dnia 20 grudnia 2007 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do niektórych przepisów tymczasowych dotyczących stawek podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 346 z 29.12.2007, s. 13). – Dyrektywa Rady 2009/47/WE z dnia 5 maja 2009 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w zakresie stawek obniżonych podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 116 z 9.05.2009, s. 18). – Dyrektywa Rady 2010/88/UE z dnia 7 grudnia 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE dotyczącą wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie okresu obowiązywania minimalnej stawki podstawowej (Dz. Urz. UE L 326 z 10.12.2010, s. 1). – Dyrektywa Rady (UE) 2016/856 z dnia 25 maja 2016 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie okresu obowiązywania minimalnej stawki podstawowej (Dz. Urz. UE L 142 z 31.05.2016, s. 12). – Dyrektywa Rady (UE) 2018/912 z dnia 22 czerwca 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie okresu obowiązywania minimalnej stawki podstawowej (Dz. Urz. UE L 162 z 27.06.2018, s. 1). – Dyrektywa Rady (UE) 2018/1713 z dnia 6 listopada 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do stawek podatku od wartości dodanej stosowanego do książek, gazet i czasopism (Dz. Urz. UE L 286 z 14.11.2018, s. 20). – Dyrektywa Rady (UE) 2022/542 z dnia 5 kwietnia 2022 r. w sprawie zmiany dyrektyw 2006/112/WE i (UE) 2020/285 w zakresie stawek podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 107 z 6.04.2022, s. 1).
------------------	---

4.1. Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym³²

Zmianą ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³³ implementowano do polskiego porządku prawnego wspólnotowych reguł opodatkowania tym podat-

kiem, tj. zapisy dyrektywy 2006/112/WE. Konieczność nowelizacji wynikała także z przyjęcia przez Radę Unii Europejskiej rozporządzenia wykonawczego do przywołanej dyrektywy³⁴. Zmiana przepisów niniejszej ustawy była także spowodowana potrzebą uwzględnienia wyroku TSUE w sprawie prawa do odliczenia podatku z faktur wystawionych przez podmiot niezarejestrowany do celów podatku VAT³⁵. Nowelizacja polegała na:

Opodatkowanie towarów przewożonych w międzynarodowym ruchu pasażerskim	<ul style="list-style-type: none"> – Dyrektywa Rady z dnia 28 maja 1969 r. w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zwolnienia z podatku obrotowego i podatku akcyzowego towarów przywożonych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (69/169/EWG) (Dz. Urz. WE L 133 z 4.06.1969, s. 6; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 8). – Druga dyrektywa Rady z dnia 12 czerwca 1972 r. w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zasad dotyczących podatku obrotowego i podatku akcyzowego stosowanych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (72/230/EWG) (Dz. Urz. WE L 139 z 17.06.1972, s. 28; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 18). – Trzecia dyrektywa Rady z dnia 19 grudnia 1978 r. w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zasad dotyczących podatku obrotowego i podatku akcyzowego stosowanych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (78/1032/EWG) (Dz. Urz. WE L 366 z 28.12.1978, s. 28; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 70). – Czwarta dyrektywa Rady z dnia 19 grudnia 1978 r. zmieniająca dyrektywę 69/169/EWG w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zwolnienia z podatku obrotowego i podatku akcyzowego towarów przywożonych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (78/1033/EWG) (Dz. Urz. WE L 366 z 28.12.1978, s. 31; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 73). – Dyrektywa Rady z dnia 29 czerwca 1982 r. zmieniająca dyrektywy 69/169/EWG i 77/800/EWG w odniesieniu do zasad dotyczących podatku obrotowego i podatku akcyzowego stosowanego w międzynarodowym ruchu pasażerskim (82/443/EWG) (Dz. Urz. WE L 206 z 14.07.1982, s. 35; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 89). – Dyrektywa Rady z dnia 8 lipca 1985 r. zmieniająca dyrektywę 69/169/EWG w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zwolnienia z podatku obrotowego i podatku akcyzowego towarów przywożonych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (85/348/EWG) (Dz. Urz. WE L 183 z 16.07.1985, s. 24; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 125). – Dyrektywa Rady z dnia 21 grudnia 1988 r. zmieniająca po raz dziewiąty dyrektywę 69/169/EWG w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zwolnienia z podatku obrotowego i podatku akcyzowego towarów przywożonych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (88/664/EWG) (Dz. Urz. WE L 382 z 31.12.1988, s. 41; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 134). – Dyrektywa Rady z dnia 27 marca 1991 r. zmieniająca dyrektywę 69/169/EWG w kwestii limitów zwolnień z podatku w wewnątrzspółnotowym ruchu pasażerskim oraz w zakresie odstępstwa przyznanego Królestwu Danii oraz Irlandii odnoszącego się do zasad dotyczących zwolnień przy przywozie przysługujących podróżnym (91/191/EWG) (Dz. Urz. WE L 94 z 16.04.1991, s. 24; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 151). – Dyrektywa Rady z dnia 19 grudnia 1991 r. zmieniająca dyrektywę 69/169/EWG w celu rozszerzenia i modyfikacji wyłączeń udzielonych Danii i Irlandii odnoszących się do zwolnień przysługujących podróżnym (91/673/EWG) (Dz. Urz. WE L 373 z 31.12.1991, s. 33; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 159). – Dyrektywa Rady 94/4/WE z dnia 14 lutego 1994 r. zmieniająca dyrektywy 69/169/EWG i 77/388/EWG oraz zwiększająca sumy niepodlegające opodatkowaniu dla podróżnych z państw trzecich i limity wolnocłowych zakupów w wewnątrzspółnotowym ruchu pasażerskim (Dz. Urz. WE L 60 z 3.03.1994, s. 14; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 253). – Dyrektywa Rady 2007/74/WE z dnia 20 grudnia 2007 r. w sprawie zwolnienia towarów przywożonych przez osoby podróżujące z państw trzecich z podatku od wartości dodanej i akcyzy (Dz. Urz. UE L 346 z 29.12.2007, s. 6).
--	--

- 1) modyfikacji definicji „eksportu towarów”;
- 2) zdefiniowaniu pojęcia „usług elektronicznych”;
- 3) wprowadzeniu możliwości wyboru opodatkowania wewnątrzspółnotowego nabycia towarów przez podanie dostawcy towarów numeru identyfikacyjnego VAT UE – przyjęte rozwiązania umożliwiły podatnikom oraz osobom prawnym niebędącym podatnikami wybór opo-

- datkowania wewnątrzspółnotowego nabycia towarów przez złożenie pisemnego oświadczenia o takim wyborze lub podanie dokonującemu dostawy numeru identyfikacyjnego;
- 4) zmianach technicznych wynikających ze zdefiniowania w rozporządzeniu wykonawczym nr 282/2011 pojęć dotyczących siedziby działalności gospodarczej, stałe-

Zasady określania terytorium państw członkowskich	<ul style="list-style-type: none"> – Szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG) (Dz. Urz. WE L 145 z 13.06.1977, s. 1, ze zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23). – Dziewiąta dyrektywa Rady z dnia 26 czerwca 1978 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych (78/583/EWG) (Dz. Urz. WE L 194 z 19.07.1978, s. 16; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 69). – Jedenasta dyrektywa Rady z dnia 26 marca 1980 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – wyłączenie francuskich departamentów zamorskich z zakresu stosowania dyrektywy 77/388/EWG (80/368/EWG) (Dz. Urz. WE L 90 z 3.04.1980, s. 41; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 1, t. 1, s. 99).
Zasady określania podstawy opodatkowania	<ul style="list-style-type: none"> – Szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG) (Dz. Urz. WE L 145 z 13.06.1977, s. 1, ze zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23).
Zakres podmiotowy	<ul style="list-style-type: none"> – Szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG) (Dz. Urz. WE L 145 z 13.06.1977, s. 1, ze zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23).
Zakres przedmiotowy	<ul style="list-style-type: none"> – Szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG) (Dz. Urz. WE L 145 z 13.06.1977, s. 1, ze zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23). – Dziesiąta dyrektywa Rady z dnia 31 lipca 1984 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych, zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG – zastosowanie podatku od wartości dodanej do wynajmu rzeczy ruchomych (84/386/EWG) (Dz. Urz. WE L 208 z 3.08.1984, s. 58; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 121). – Dyrektywa Rady 1999/81/WE z dnia 29 lipca 1999 r. zmieniająca dyrektywę 97/79/EWG w sprawie ujednoczenia podatków od papierosów, dyrektywę 92/80/EWG w sprawie ujednoczenia podatków od wyrobów tytoniowych innych niż papierosy i dyrektywę 95/59/WE w sprawie podatków innych niż podatki obrotowe wpływających na spożycie wyrobów tytoniowych (Dz. Urz. WE L 211 z 11.08.1999, s. 47; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 326).
Zasady opodatkowania eksportu i importu	<ul style="list-style-type: none"> – Szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG) (Dz. Urz. WE L 145 z 13.06.1977, s. 1, ze zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23). – Dyrektywa Rady 2009/69/WE z dnia 25 czerwca 2009 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do uchylania się od opodatkowania związanego z importem (Dz. Urz. UE L 175 z 4.07.2009, s. 12). – Dyrektywa Rady 2009/132/WE z dnia 19 października 2009 r. określająca zakres stosowania art. 143 lit. b) i c) dyrektywy 2006/112/WE w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej przy ostatecznym imporcie niektórych towarów (Dz. Urz. UE L 292 z 10.11.2009, s. 5). – Dyrektywa Rady (UE) 2020/1756 z dnia 20 listopada 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie identyfikacji podatników w Irlandii Północnej (Dz. Urz. UE L 396 z 25.11.2020, s. 1). – Dyrektywa Rady (UE) 2021/1159 z dnia 13 lipca 2021 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w zakresie tymczasowych zwolnień w imporcie i niektórych dostawach, w odpowiedzi na pandemię COVID-19 (Dz. Urz. UE L 250 z 15.07.2021, s. 1).
Zasady opodatkowania małych przedsiębiorstw i rolników	<ul style="list-style-type: none"> – Szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG) (Dz. Urz. WE L 145 z 13.06.1977, s. 1, ze zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23). – Dyrektywa Rady 2020/285 z dnia 18 lutego 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do procedury szczególnej dla małych przedsiębiorstw oraz rozporządzenie nr 904/2010 w odniesieniu do współpracy administracyjnej i wymiany informacji do celów monitorowania i prawidłowego stosowania procedury szczególnej dla małych przedsiębiorstw (Dz. Urz. UE L 62 z 2.03.2020, s. 13)

Zakres zwolnień z opodatkowania	<ul style="list-style-type: none"> – Szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliconą podstawą wymiaru podatku (77/388/EWG) (Dz. Urz. WE L 145 z 13.06.1977, s. 1, ze zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23). – Dyrektywa Rady z dnia 28 marca 1983 r. określająca zakres art. 14 ust. 1 lit. d) dyrektywy 77/388/EWG w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej na przywóz finalny niektórych towarów (83/181/EWG) (Dz. Urz. WE L 105 z 23.04.1983, s. 38; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 91). – Dyrektywa Rady z dnia 28 marca 1983 r. w sprawie zwolnień podatkowych we Wspólnocie, dotyczących niektórych środków transportu czasowo wwożonych do jednego Państwa Członkowskiego z innego Państwa Członkowskiego (83/182/EWG) (Dz. Urz. WE L 105 z 23.04.1983, s. 59; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 112). – Dyrektywa Rady z dnia 28 marca 1983 r. w sprawie zwolnień od podatku stosowanych do przywozu na stałe z Państw Członkowskich majątku prywatnego osób fizycznych (83/183/EWG) (Dz. Urz. WE L 105 z 23.04.1983, s. 64; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 117). – Dyrektywa Rady z dnia 8 lipca 1985 r. zmieniająca dyrektywę 83/181/EWG określającą zakres art. 14 ust. 1 lit. d) dyrektywy 77/388/EWG w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej na przywóz finalny niektórych towarów (85/346/EWG) (Dz. Urz. WE L 183 z 16.07.1985, s. 21; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 124). – Dyrektywa Rady z dnia 13 czerwca 1988 r. zmieniająca dyrektywę 83/181/EWG określającą zakres stosowania art. 14 ust. 1 lit. d) dyrektywy 77/388/EWG dotyczącego zwolnienia z podatku od wartości dodanej na przywóz finalny niektórych towarów (88/331/EWG) (Dz. Urz. WE L 151 z 17.06.1988, s. 79; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 131). – Dyrektywa Rady 98/80/WE z dnia 12 października 1998 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG – specjalny program dotyczący złota inwestycyjnego (Dz. Urz. WE L 281 z 17.10.1998, s. 31; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 315).
Zasady opodatkowania wymiany wewnątrzspółnotowej	<ul style="list-style-type: none"> – Dyrektywa Rady z dnia 16 grudnia 1991 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w celu zniesienia granic fiskalnych (91/680/EWG) (Dz. Urz. WE L 376 z 31.12.1991, s. 1; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 160). – Dyrektywa Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r. określająca szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim (Dz. Urz. UE L 44 z 20.02.2008, s. 23). – Dyrektywa Rady 2010/66/UE z dnia 14 października 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2008/9/WE określającą szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim (Dz. Urz. UE L 275 z 20.10.2010, s. 1). – Dyrektywa Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi (Dz. Urz. UE L 311 z 7.12.2018, s. 3).
Zasady zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium kraju członkowskiego	<ul style="list-style-type: none"> – Ósma dyrektywa Rady z dnia 6 grudnia 1979 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium kraju (79/1072/EWG) (Dz. Urz. WE L 331 z 27.12.1979, s. 11; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 79). – Trzynasta dyrektywa Rady z dnia 17 listopada 1986 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty (86/560/EWG) (Dz. Urz. WE L 326 z 21.11.1986, s. 40; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 129).
Zasady opodatkowania towarów używanych, dzieł sztuki, antyków i przedmiotów kolekcjonerskich	<ul style="list-style-type: none"> – Dyrektywa Rady 94/5/WE z dnia 14 lutego 1994 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG – przepisy szczególne dotyczące towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków (Dz. Urz. WE L 60 z 3.03.1994, s. 16; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 255).

Zasady opodatkowania usług telekomunikacyjnych	– Dyrektywa Rady 1999/59/WE z dnia 17 czerwca 1999 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w zakresie systemu podatku od wartości dodanej stosowanego do usług telekomunikacyjnych (Dz. Urz. WE L 162 z 26.06.1999, s. 63; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 324).
Zasady opodatkowania usług radiowych i telewizyjnych oraz niektórych usług świadczonych drogą elektroniczną	– Dyrektywa Rady 2002/38/WE z dnia 7 maja 2002 r. zmieniająca oraz tymczasowo zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do systemu podatku od wartości dodanej stosowanego do usług radiowych i telewizyjnych oraz niektórych usług świadczonych drogą elektroniczną (Dz. Urz. WE L 128 z 15.05.2002, s. 41; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 358). – Dyrektywa Rady 2006/58/WE z dnia 27 czerwca 2006 r. zmieniająca dyrektywę 2002/38/WE w odniesieniu do okresu stosowania systemu podatku od wartości dodanej stosowanego do usług nadawczych radiowych i telewizyjnych oraz niektórych usług świadczonych drogą elektroniczną (Dz. Urz. UE L 174 z 28.06.2006, s. 5). – Dyrektywa Rady 2006/138/WE z dnia 19 grudnia 2006 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do okresu stosowania systemu podatku od wartości dodanej mającego zastosowanie do usług nadawczych radiowych i telewizyjnych oraz niektórych usług świadczonych drogą elektroniczną (Dz. Urz. UE L 384 z 29.12.2006, s. 92).
Świadczenie usług i sprzedaż towarów na odległość	– Dyrektywa Rady (UE) 2017/2455 z dnia 5 grudnia 2017 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE i dyrektywę 2009/132/WE w odniesieniu do niektórych obowiązków wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość (Dz. Urz. UE L 348 z 29.12.2017, s. 7). – Dyrektywa Rady (UE) 2019/1995 z dnia 21 listopada 2019 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących sprzedaży towarów na odległość oraz niektórych krajowych dostaw towarów (Dz. Urz. UE L 310 z 2.12.2019, s. 1).
Warunki fakturowania w zakresie podatku od wartości dodanej	– Dyrektywa Rady 2001/115/WE z dnia 20 grudnia 2001 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w celu uproszczenia, modernizacji i harmonizacji ustanowionych warunków fakturowania w zakresie podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. WE L 15 z 17.01.2002, s. 24; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 352). – Dyrektywa Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do przepisów dotyczących fakturowania (Dz. Urz. UE L 189 z 22.07.2010, s. 1).
Zasady dotyczące określania miejsca dostawy gazu i energii elektrycznej	– Dyrektywa Rady 2003/92/WE z dnia 7 października 2003 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do zasad dotyczących miejsca dostawy gazu i energii elektrycznej (Dz. Urz. UE L 260 z 11.10.2003, s. 8; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 390).
Uproszczenie procedur oraz pomoc w zwalczaniu uchylania się od opodatkowania lub unikania opodatkowania	– Dyrektywa Rady 2006/69/WE z dnia 24 lipca 2006 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do niektórych środków w celu uproszczenia procedury obciążania podatkiem od wartości dodanej i pomocy w zwalczaniu uchylania się od opodatkowania lub unikania opodatkowania oraz uchylająca niektóre decyzje przyznające odstępstwa (Dz. Urz. UE L 221 z 12.08.2006, s. 9). – Dyrektywa Rady 2013/42/UE z dnia 22 lipca 2013 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do mechanizmu szybkiego reagowania na oszustwa związane z VAT (Dz. Urz. UE L 201 z 26.07.2013, s. 1). – Dyrektywa Rady (UE) 2016/1065 z dnia 27 czerwca 2016 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do bonów na towary lub usługi (Dz. Urz. UE L 177 z 1.07.2016, s. 9).
Zasady określania miejsca świadczenia usług	– Dyrektywa Rady 2008/8/WE z dnia 12 lutego 2008 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do miejsca świadczenia usług (Dz. Urz. UE L 44 z 20.02.2008, s. 11).

- go miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, stałego miejsca zamieszkania i zwykłego miejsca pobytu;
- 5) określeniu miejsca opodatkowania pojedynczej usługi, nabywanej jednocześnie do celów związanych z działalnością gospodarczą, jak również wykorzystywanej do celów prywatnych;
 - 6) rozszerzeniu definicji podatnika przez objęcie nią osoby prawnej niebędącej podatnikiem, ale zobowiązanej do identyfikacji dla celów VAT;

- 7) kompleksowym uregulowaniu miejsca świadczenia usług transportu towarów. W ramach przyjętych rozwiązań rozszerzono dotychczasowe przepisy przez dodanie regulacji dotyczących świadczenia usług transportu towarów na rzecz polskich podatników lub podatników z krajów trzecich, w sytuacji gdy transport jest wykonywany w całości na terytorium kraju lub poza terytorium UE;
- 8) określeniu zasad bezpiecznego stosowania podpisu elektronicznego w odniesieniu do podmiotów zagranicznych świadczących na terytorium UE usługi elektroniczne

Zasady stosowania mechanizmu odwrotnego opodatkowania	<ul style="list-style-type: none"> – Dyrektywa Rady 2010/23/UE z dnia 16 marca 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie fakultatywnego i tymczasowego stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami niektórych usług podatnych na oszustwa (Dz. Urz. UE L 72 z 20.03.2010, s. 1). – Dyrektywa Rady 2013/43/UE z dnia 22 lipca 2013 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, w zakresie fakultatywnego i tymczasowego stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami niektórych towarów i usług podatnych na oszustwa (Dz. Urz. UE L 201 z 26.07.2013, s. 4). – Dyrektywa Rady (UE) 2018/1695 z dnia 6 listopada 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do okresu stosowania fakultatywnego mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami niektórych towarów i usług podatnych na oszustwa oraz mechanizmu szybkiego reagowania na oszustwa związane z VAT (Dz. Urz. UE L 282 z 12.11.2018, s. 5). – Dyrektywa Rady (UE) 2018/2057 z dnia 20 grudnia 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do tymczasowego stosowania ogólnego mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami towarów i usług powyżej określonego progu (Dz. Urz. UE L 329 z 27.12.2018, s. 3). – Dyrektywa Rady (UE) 2022/890 z dnia 3 czerwca 2022 r. dotycząca zmiany dyrektywy 2006/112/WE w odniesieniu do przedłużenia okresu stosowania fakultatywnego mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami niektórych towarów i usług podatnych na oszustwa oraz mechanizmu szybkiego reagowania na oszustwa związane z VAT (Dz. Urz. UE L 155 z 8.06.2022, s. 1).
Wspólny system podatku od wartości dodanej w odniesieniu do działań obronnych w ramach UE	– Dyrektywa Rady (UE) 2019/2235 z dnia 16 grudnia 2019 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej i dyrektywę 2008/118/WE w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego w odniesieniu do działań obronnych w ramach Unii (Dz. Urz. UE L 336 z 30.12.2019, s. 10).
Wymagania dla dostawców usług płatniczych	– Dyrektywa Rady (UE) 2020/284 z dnia 18 lutego 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do wprowadzenia pewnych wymogów dla dostawców usług płatniczych (Dz. Urz. UE L 62 z 2.03.2020, s. 7).
Tymczasowe środki dotyczące podatku od wartości dodanej, mające zastosowanie do szczepionek przeciwko COVID-19 i wyrobów medycznych do diagnostyki <i>in vitro</i> w kierunku tej choroby w odpowiedzi na pandemię COVID-19	– Dyrektywa Rady (UE) 2020/2020 z dnia 7 grudnia 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do środków tymczasowych dotyczących podatku od wartości dodanej mających zastosowanie do szczepionek przeciwko COVID-19 i wyrobów medycznych do diagnostyki <i>in vitro</i> w kierunku tej choroby w odpowiedzi na pandemię COVID-19 (Dz. Urz. UE L 419 z 11.12.2020, s. 1).

Źródło: opracowanie własne na podstawie Bazy aktów prawnych Unii Europejskiej EUR-Lex, <https://eur-lex.europa.eu/homepage.html>, dostęp: 14.11.2022.

osobom niepodlegającym opodatkowaniu, które mają siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium UE – dokonana modyfikacja przepisów umożliwiła odejście od stosowania bezpiecznego podpisu elektronicznego weryfikowanego za pomocą kwalifikowanego certyfikatu na rzecz wyłącznego stosowania aplikacji informatycznej udostępnionej na stronie internetowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych;

9) modyfikacji przepisów dotyczących prawa do odliczenia podatku z faktur wystawionych przez podmioty niezarejestrowane do celów podatku VAT przez rezygnację z zakazu odliczania podatku naliczonego, w przypadku gdy wystawcą jest podmiot nieuprawniony do wystawiania faktur³⁶.

Z uwagi na charakter zmian wprowadzonych ustawą z dnia 9 czerwca 2011 r. o podatku od towarów i usług w zwią-

ku z implementacją do polskiego porządku prawnego dyrektywy 2006/112/WE należy oczekiwać, że nie wpłyną one na rynek pracy³⁷.

Należy oczekiwać, że omawiana nowelizacja wpłynie na podatników podatku od towarów i usług w zakresie dotyczącym rozliczeń dokonywanych przez następujące podmioty:

- 1) przedsiębiorców zagranicznych wykonujących okazjonalne przewozy autokarowe na terytorium Polski,
- 2) podatników świadczących usługi wstępu na imprezy masowe w rozumieniu ustawy o bezpieczeństwie imprez masowych³⁸,
- 3) dokonujące dostaw i zakupu określonych towarów³⁹.

Wprowadzone rozwiązania upraszczają rejestrację i rozliczanie podatku w odniesieniu do podmiotów świadczących usługi międzynarodowego przewozu drogowego polegającego na okazjonalnym przewozie osób autobusami zarejestro-

wanymi na terytorium innego niż terytorium kraju państwa członkowskiego. W związku z tym należy przypuszczać, że korzystnie wpływają one na konkurencyjność i przedsiębiorczość pozwalają bowiem na zmniejszenie liczby roboczogodzin przeznaczanych przez podatnika na zapoznanie się z ciężącymi na nim obowiązkami administracyjnymi oraz wywiązanie się z tych obowiązków.

Ponadto omawiane zmiany rozszerzają zastosowanie mechanizmu odwróconego obciążenia na transakcje, których przedmiotem są odpady przetwarzalne, co wpływa na przedsiębiorstwa działające na rynku surowców wtórnych.

Kiedy ocenia się skutki rynkowe wprowadzonych rozwiązań, tj. ich znaczenie dla konkurencyjności i przedsiębiorczości, należy uwzględnić, że zwiększają one pewność prawną przedsiębiorstw uczestniczących w transakcjach na rynku surowców wtórnych – w przypadku tych dostaw osobą zobowiązana do rozliczenia podatku VAT jest nabywca a nie sprzedawca. Należy zwrócić uwagę także na fakt, że objęcie mechanizmem odwróconego obciążenia podmiotów dokonujących obrotu towarami takimi jak odpady, których odzysk i przetwarzanie stwarza ryzyko wystąpienia nadużyć podatkowych, przyczyni się do poprawy płynności finansowej tych podmiotów (brak konieczności angażowania środków pieniężnych na pokrycie podatku VAT)⁴⁰. Ze względu na uwadze upraszczający i doprecyzowujący charakter omawianych zmian, należy oczekiwać, że ich wprowadzenie będzie miało pozytywne skutki w aspekcie rynkowym. Jednocześnie należy zaznaczyć, że specyfika powyższych rozwiązań, a także wieloczynnikowa natura procesów rynkowych sprawiają, że nie jest możliwe wiarygodne oszacowanie skutków tej nowelizacji (niemierzalny charakter zjawiska).

4.2. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2010 r. w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej⁴¹

Zasadniczym celem dyrektywy Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej⁴² było wprowadzenie zmian w przepisach dotyczących wystawiania, przesyłania i przechowywania faktur w formie elektronicznej, tak aby faktury papierowe oraz faktury elektroniczne były traktowane w ten sam sposób. Dyrektywa ta została implementowana do polskiego porządku prawnego przez rozporządzenie z dnia 17 grudnia 2010 r. W ramach niniejszego rozporządzenia:

1) wprowadzono możliwość zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności oraz czytelności treści faktury za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług;

2) zlikwidowano obowiązek wyrażania formalnej zgody na przesyłanie faktur w formie elektronicznej – kwestię tę pozostawiono całkowicie w gestii umownej stron, tj. umożliwiono ustne wyrażenie zgody na przesyłanie faktur drogą elektroniczną przez przyszłego odbiorcę faktur lub akceptację dorozumianą, co oznacza, że konsument, który otrzymał fakturę w tej formie, reguluje płatność z niej wynikającą.

Z uwagi na zakres podmiotowy i przedmiotowy omawianej regulacji należy przypuszczać, że nie ma ona wpływu na rynek pracy. Należy oczekiwać, że niniejsze rozporządzenie będzie natomiast oddziaływać na podatników podatku od towarów i usług. W ujęciu rynkowym zmniejsza ono formalności związane z przechodzeniem z wystawiania faktur w formie papierowej na formę elektroniczną⁴³, przez co należy pozytywnie ocenić zakres wprowadzanych zmian. Jednocześnie trzeba zaznaczyć, że ze względu na złożoność procesów rynkowych nie jest możliwe oszacowanie korzyści dla przedsiębiorstw wynikających z tych uregulowań.

4.3. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 11 grudnia 2012 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług⁴⁴

Wraz z uchwaleniem dyrektywy 2010/45/UE powstała potrzeba dokonania zmian dostosowawczych w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług⁴⁵. Nowelizacja polegała na:

- 1) umożliwieniu wystawiania faktur VAT również zarejestrowanym podatnikom VAT zwolnionym;
- 2) zmianach w sposobie oznaczania faktur przez małych podatników VAT rozliczających się metodą kasową;
- 3) określeniu sposobu oznaczania faktur przez podatników świadczących usługi turystyki oraz dokonujących dostaw, o których mowa w art. 120 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., np. dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich, antyków, towarów używanych;
- 4) likwidacji obowiązku umieszczania na fakturach dokumentujących sprzedaż paliw do pojazdów samochodowych numeru rejestracyjnego tego pojazdu;
- 5) wprowadzeniu możliwości wystawiania faktur uproszczonych, w przypadku gdy wartość transakcji nie przekracza 450 zł lub 100 euro – jeżeli kwoty na takiej fakturze zostały określone w euro;
- 6) odformalizowaniu procedury i warunków wystawiania faktur przez nabywcę – kwestia ta została pozostawiona całkowicie w gestii stron;
- 7) likwidacji szczegółowych zasad wystawiania faktur w przypadku stosowania przez podatnika cen urzędowych;
- 8) wprowadzeniu możliwości wystawiania w ciągu 7 dni faktur zbiorczych obejmujących wszystkie transakcje dokonane w ciągu całego miesiąca kalendarzowego;
- 9) wprowadzeniu możliwości wystawiania faktur dokumentujących wewnątrzspółnotowe nabycie nawet do 15. dnia następującego po miesiącu, w którym te transakcje wystąpiły⁴⁶.

Jeżeli uwzględni się zakres podmiotowy i przedmiotowy przepisów rozporządzenia z dnia 11 grudnia 2012 r., należy oczekiwać, że nie wpłyną one na rynek pracy. Powyższy akt prawny będzie natomiast oddziaływać na podatników podatku od towarów i usług. Z uwagi na szeroki zakres podmioto-

wy niniejszego rozporządzenia, należy przyjąć, że wprowadzone rozwiązania uprosczą oraz odbiurokratyzują dotychczasowe wymogi dotyczące fakturowania, co korzystnie wpłynie na funkcjonowanie podmiotów gospodarczych. Zakładanym efektem tych zmian jest zmniejszenie kosztów prowadzenia działalności oraz zwiększenie konkurencyjności przedsiębiorstw⁴⁷. Z tego względu wprowadzone rozwiązania należy ocenić jako korzystne pod względem rynkowym. Jednocześnie trzeba zauważyć, że mają one niemierzalny charakter – wyniki przedsiębiorstw oraz poziom ich kosztów podatkowych są wypadkową wielu zmiennych.

4.4. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 sierpnia 2016 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług⁴⁸

W następstwie zmiany rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny⁴⁹ została zlikwidowana procedura uszlachetniania czynnego w systemie ceł zwrotnych, a procedura uszlachetniania czynnego w systemie zawiesznień została zastąpiona procedurą uszlachetniania czynnego. W związku z powyższym powstała potrzeba wprowadzenia zmian w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2013 r. w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług⁵⁰. W celu dostosowania przepisów tego rozporządzenia do nowego podziału procedur i ich nazewnictwa zrezygnowano z dotychczasowego rozwiązania dotyczącego zwrotu podatku naliczonego z tytułu importu towarów – stał się on możliwy na podstawie zasad ogólnych⁵¹.

Ze względu na porządkujący charakter wprowadzonych zmian należy oczekiwać, że pozostaną one neutralne zarówno dla rynku pracy, jak i dla konkurencyjności i przedsiębiorczości, w tym funkcjonowanie przedsiębiorstw⁵².

4.5. Ustawa z dnia 22 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług⁵³

Implementacja dyrektywy Rady (UE) 2016/1065 z dnia 27 czerwca 2016 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do bonów na towary lub usługi⁵⁴ oraz dyrektywy Rady (UE) 2017/2455 z dnia 5 grudnia 2017 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do niektórych obowiązków wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość⁵⁵ wymagała zmian w ustawie z dnia 11 marca 2004 r.⁵⁶

W związku z implementacją dyrektywy 2016/1065 do polskiego porządku prawnego zostały wprowadzone takie pojęcia, jak: bon, bon jednego przeznaczenia, bon różnego przeznaczenia. Ponadto uchwalono regulacje dotyczące zasad opodatkowania bonów (w szczególności w łańcuchu dystrybucji) oraz dotyczące podstawy opodatkowania w przypadku bonów różnego przeznaczenia.

W związku z implementacją dyrektywy 2017/2455 wprowadzono zmiany nakierowane na zmniejszenie kosztów i uciążliwości związanych z rozliczaniem podatku VAT od usług elektronicznych świadczonych na rzecz konsumentów z in-

nych niż Polska państw członkowskich. Rozwiązania w tym zakresie przewidują:

- 1) wprowadzenie progu w kwocie 10 tys. euro (42 tys. zł), odnoszącego się do rocznej wartości netto usług elektronicznych świadczonych unijnym konsumentom spoza Polski. Do wysokości tego limitu podatnicy będą mogli rozliczać VAT z tytułu takich usług według reguł obowiązujących dla transakcji krajowych, przy czym omawiane rozwiązanie ma charakter fakultatywny – podatnik może się zdecydować na rozliczanie VAT w państwach członkowskich odbiorców usług;
- 2) dopuszczenie podatników nieposiadających siedziby na terytorium UE, ale zarejestrowanych dla celów VAT w jednym państwie członkowskim lub wielu państwach członkowskich, do rozliczania usług elektronicznych w małym punkcie kompleksowej obsługi⁵⁷.

Z uwagi na zakres podmiotowy i przedmiotowy wprowadzonych regulacji należy oczekiwać, że nie wpłyną one na rynek pracy.

Omawiane zmiany będą dotyczyć wszystkich podatników podatku od towarów i usług tj. ok. 1 667 941 podatników oraz polskich podatników zarejestrowanych w MOSS (Mini One Stop Shop) u których wartość sprzedaży usług elektronicznych unijnym konsumentom nie przekracza 10 000 euro w skali roku – 344 podatników. Wprowadzone regulacje dotyczące opodatkowania bonów na towary i usługi pozwolą zagwarantować podatnikom pewność prawną oraz jednolite podejście co do zasad dotyczących opodatkowania VAT obowiązujących w przypadku emisji i dystrybucji bonów oraz sprzedaży dokonywanej przy użyciu tego instrumentu. W takim ujęciu powyższe rozwiązania umożliwią zachowanie spójności z ogólnymi zasadami podatku konsumpcyjnego, a jednocześnie ograniczą ryzyko unikania opodatkowania VAT – em oraz zakłóceniom konkurencji. W związku z wprowadzeniem progu w wysokości 10 000 euro w zakresie usług elektronicznych, należy oczekiwać wzrostu konkurencyjności podmiotów z segmentu małych i średnich przedsiębiorstw, prowadzących działalność związaną z transgranicznym świadczeniem usług elektronicznych⁵⁸. Pozytywnie trzeba zatem ocenić oczekiwane rynkowe skutki wprowadzonych zmian, mimo że mają niemierzalny charakter.

4.6. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2019 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie⁵⁹

Zastąpienie dotychczas obowiązujących kodów CN nowymi kodami w wyniku ukazania się rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2019/1776 z dnia 22 października 2019 r. zmieniającego załącznik I do rozporządzenia (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej⁶⁰ było przesłanką do podjęcia działań dostosowawczych. W związku z powyższym zaistniała konieczność wydania rozporządzenia⁶¹ zmieniającego załącznik nr 1 w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2011 r. w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie⁶².

Ze względu na zakres nowelizacji należy stwierdzić, że nie wpłynie ona na rynek pracy. Będzie ona oddziaływać

natomiast na podmioty dokonujące importu towarów oraz organy podatkowe. Uwzględniając dostosowawczy charakter wprowadzonych zmian powoduje także, że nie wpłyną one na konkurencyjność i przedsiębiorczości, w tym funkcjonowanie przedsiębiorstw⁶³. Tym samym należy je ocenić jako neutralne pod względem rynkowym.

4.7. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2020 r. w sprawie przedłużenia niektórych terminów związanych z przekazywaniem informacji o schematach podatkowych i wymianą informacji podatkowych z innymi państwami⁶⁴

W następstwie przyjęcia dyrektywy Rady (UE) 2020/876 z dnia 24 czerwca 2020 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w celu uwzględnienia pilnej potrzeby odroczenia niektórych terminów przekazywania i wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania z powodu pandemii COVID-19⁶⁵ wystąpiła potrzeba przedłużenia terminów dotyczących raportowania schematów podatkowych transgranicznych. Wdrożenie przepisów przywołanej dyrektywy do polskiego porządku prawnego nastąpiło w drodze wydania przez Ministra Finansów rozporządzenia z dnia 30 czerwca 2020 r. w sprawie przedłużenia niektórych terminów związanych z przekazaniem informacji o schematach podatkowych i wymianą informacji podatkowych z innymi państwami⁶⁶. Na mocy tego aktu prawnego zostały przedłużone:

- 1) terminy wymiany informacji podatkowych określone w:
 - a) ustawie z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami⁶⁷,
 - b) ustawie z dnia 9 października 2015 r. o wykonaniu Umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki w sprawie poprawy wypełniania międzynarodowych obowiązków podatkowych oraz wdrożenia ustawodawstwa FAT-CA⁶⁸;
- 2) terminy realizacji obowiązków informacyjnych w zakresie informowania o schematach podatkowych, określone w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa⁶⁹.

Jeśli uwzględni się zakres podmiotowy i przedmiotowy rozporządzenia z dnia 30 czerwca 2020 r. należy stwierdzić, że nie wpłynie ono na rynek pracy. Przepisy rozporządzenia będą oddziaływać natomiast na: podmioty prowadzące działalność w zakresie związanym z doradztwem podatkowym lub księgowością, radców prawnych prowadzących działalność gospodarczą, firmy audytorskie, biegłych rewidentów zajmujących się rewizją finansową w ramach działalności gospodarczej, podmioty z sektora bankowego, towarzystwa funduszy inwestycyjnych, zakłady ubezpieczeń i reasekuracji, domy maklerskie oraz spółdzielcze kasy oszczędnościowo – kredytowe. W ujęciu pieniężnym należy oczekiwać, że podmiotami odnoszącymi korzyść z odroczenia terminów dotyczących wymiany informacji o schematach transgranicznych są duże przedsiębiorstwa działające co najmniej w dwóch krajach członkowskich UE za pośrednictwem spółek zależnych. Zakładanym efektem wprowadzonych rozwiązań miało być uszczelnienie systemu podatkowego przez zwiększenie efektywności analizy ryzyka i w konsekwencji trafniejszego typowania podmiotów do kontroli oraz zniechęcenie podatników do zawyżania kosztów uzyskania przychodu, co

z założenia powinno skutkować zwiększeniem wartości podstawy opodatkowania. Odroczenie obowiązku raportowania transgranicznych schematów podatkowych powoduje przesunięcie w czasie wpływów podatkowych z tytułu uszczelnienia systemu podatkowego (ich wartość oszacowano na około 367,7 mln zł). Zakładanym rynkowym skutkiem wejścia w życie rozporządzenia z dnia 30 czerwca 2020 r. będzie zatem pozostanie w określonym czasie tych środków pieniężnych w dyspozycji przedsiębiorstw zobowiązanych do raportowania. Jednakże z uwagi na to, że takiego obowiązku nie nałożono na małe i średnie przedsiębiorstwa, przepisy niniejszego rozporządzenia nie będą miały wpływu na te podmioty⁷⁰.

Oceny rynkowych skutków związanych z implementacją dyrektywy Rady (UE) 2020/876, należy dokonać z uwzględnieniem jej zakresu podmiotowego. Odroczenie przepisów dotyczących transgranicznego raportowania schematów podatkowych dotyczy wyłącznie określonych podmiotów i to one odnoszą z tego korzyść. Jednocześnie należy zaznaczyć, że implementowane uregulowania pozostają neutralne dla małych i średnich przedsiębiorstw. Przepisy przywołanej dyrektywy ograniczają możliwości osiągnięcia korzyści podatkowych dzięki skali prowadzonej działalności, a przez to wyrównują warunki prowadzenia działalności.

Zakłada się, że nałożenie dodatkowych obowiązków sprawozdawczych na podmioty transgraniczne przyczyni się do zmniejszenia stopnia wykorzystania grup kapitałowych jako instrumentu optymalizacji opodatkowania, a jednocześnie będzie korzystne dla podmiotów, które nie działają w ramach grup kapitałowych, tj. dla małych i średnich przedsiębiorstw. Reasumując, należy negatywnie pod względem rynkowym ocenić implementację przepisów dyrektywy 2020/876 z uwagi na odroczenie terminów przekazywania i wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania.

4.8. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 28 stycznia 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzspółnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock⁷¹

W wyniku wystąpienia Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z UE powstała konieczność zmian w zakresie identyfikacji podatników w Irlandii Północnej. Dyrektywa Rady (UE) 2020/1756 z dnia 20 listopada 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie identyfikacji podatników w Irlandii Północnej⁷² została implementowana rozporządzeniem z dnia 28 stycznia 2021 r. Na jego mocy zaktualizowano załącznik nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 czerwca 2020 r. w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzspółnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock⁷³, w części „Objaśnienia szczegółowe” do formularza VAT-UE „Informacja podsumowująca o dokonanych wewnątrzspółnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock”.

Ze względu na zakres podmiotowy i przedmiotowy rozporządzenia z dnia 28 stycznia 2021 r. należy oczekiwać, że

jego wejście w życie nie wpłynie na rynek pracy. Projektowane rozporządzenie oddziałuje natomiast na podatników podatku od towarów i usług dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych. Z uwagi na dostosowawczy i aktualizujący charakter wprowadzonych zmian należy stwierdzić, że nie wpływają one na konkurencyjność i przedsiębiorczość oraz funkcjonowanie przedsiębiorstw, zarówno w ujęciu mierzalnym, jak i w ujęciu niemierzalnym⁷⁴. Z powyższych powodów implementacja dyrektywy 2020/1756 będzie neutralna pod względem rynkowym.

4.9. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych⁷⁵

Zmiana rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 marca 2020 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych⁷⁶ miała na celu umożliwienie czasowego stosowania stawki VAT 0% w przypadku dostawy, wewnątrzspółnotowego nabycia i importu testów diagnostycznych w kierunku SARS-CoV-2 i wywołanej nim choroby COVID-19, będących wyrobami medycznymi do diagnostyki *in vitro* w rozumieniu ustawy z dnia 20 maja 2010 r. o wyrobach medycznych⁷⁷ lub rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/746 w sprawie wyrobów medycznych do diagnostyki *in vitro* oraz uchylenia dyrektywy 98/79/WE i decyzji Komisji 2010/227/UE⁷⁸, dopuszczonymi do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (RP). Zwolnieniem tym zostały objęte także szczepionki przeciwko COVID-19, będące produktami leczniczymi dopuszczonymi do obrotu na terytorium RP⁷⁹ lub które uzyskały pozwolenie wydane przez Radę Unii Europejskiej lub KE⁸⁰.

Z uwagi na charakter wprowadzonych zmian należy wskazać, że nie wpłyną one na rynek pracy. Przepisy rozporządzenia będą oddziaływać natomiast na: podatników podatku od towarów i usług, jednostki administracji skarbowej, Komisję Europejską oraz agencję lub organy ustanowione na mocy prawa Unii Europejskiej posiadające siedzibę lub przedstawicielstwo w innym niż Polska państwie członkowskim. Ze względu na wielofazowy charakter podatku od towarów i usług beneficjentami omawianej nowelizacji są finalni nabywcy towarów i usług, które zostały wymienione w rozporządzeniu z dnia 25 marca 2020 r. Z uwagi na przerzucalność tego podatku oraz oddziaływanie na cenę należy wskazać, że wprowadzone zmiany nie wpłyną na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorstw⁸¹. Implementowane przepisy należy ocenić jako neutralne pod względem rynkowym.

4.10. Ustawa z dnia 28 maja 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw⁸²

W związku z obowiązkiem implementacji do polskiego porządku prawnego przepisów dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę

2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi⁸³ powstała konieczność nowelizacji ustawy z dnia 11 marca 2004 r. (tzw. *quick fix*). Zmiany wprowadzone ustawą z dnia 28 maja 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw⁸⁴ w części dotyczącej podatku od towarów i usług miały na celu usprawnienie, ujednoczenie i uszczelnienie systemu VAT w następujących obszarach:

1. Uproszczenie i zharmonizowanie zasad korzystania z procedury magazynu typu call-off stock w handlu transgranicznym – polegało to na uszczegółowieniu zawartości ewidencji prowadzonych przez dostawcę i nabywcę w ramach wspomnianej procedury. Ponadto zostały wprowadzone rozwiązania upraszczające i ujednoczające stosowanie przepisów dotyczących VAT w tym zakresie w obrębie jednolitego rynku unijnego. Umożliwiły one uznanie – pod pewnymi warunkami – transakcji z wykorzystaniem magazynu typu call-off stock za powodujące dostawę zwolnioną z prawem do odliczenia (stawka 0%) w państwie członkowskim wyjścia i wewnątrzspółnotowe nabycie (po stronie nabywcy) opodatkowane w państwie członkowskim przybycia.

2. Zharmonizowanie regulacji w zakresie tzw. transakcji łańcuchowych – ujednoczono zasady rozliczania podatku VAT w ramach tego rodzaju transakcji przez zdefiniowanie podmiotu pośredniczącego oraz ustanowienie jednolitych reguł określania tzw. transakcji ruchomej przy wysyłce lub transporcie towaru między różnymi państwami członkowskimi. W związku z wprowadzonymi zmianami powstała konieczność modyfikacji zasad analizowania warunków dostawy w przypadku transakcji łańcuchowych przez określenie reguły ogólnej, zgodnie z którą transakcją ruchomą jest transakcja, w której nabywcą jest podmiot pośredniczący, tj. podmiot inny niż pierwszy w kolejności dostawca i ostatni w kolejności nabywca. Ponadto uchwalono przepisy dotyczące eksportu oraz takich transakcji unijnych, w których wysyłka lub transport są dokonane przez pierwszego lub ostatniego w kolejności podatnika w łańcuchu.

3. Uznanie numeru identyfikacji VAT nabywcy oraz złożenie prawidłowej informacji podsumowującej za przesłanki materialne do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawka 0%) do wewnątrzspółnotowej dostawy towarów – wprowadzono wymóg posiadania ważnego numeru identyfikacyjnego VAT przez nabywcę w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym rozpoczyna się transport towarów, jako przesłanki materialnej umożliwiającej dostawcy zastosowanie zwolnienia (stawka 0%). Rozwiązanie to jest kluczowe dla uszczelnienia systemu obliczania i poboru podatku VAT w UE. W następstwie implementacji dyrektywy 2018/1910 do polskiego porządku prawnego powstał obowiązek złożenia prawidłowej informacji podsumowującej jako przesłanki materialnej. W praktyce oznacza to, że w przypadku niespełnienia tej przesłanki zwolnienie z prawem do odliczenia, tj. stawka 0%, nie będzie miało zastosowania, z wyjątkiem sytuacji, gdy dostawca należycie uzasadni swoje uchybienie.

Ponadto w ramach niniejszej nowelizacji ustawy z dnia 11 marca 2004 r. wprowadzono rozwiązania stanowiące realizację wyroku TSUE, w którym orzeczono o braku możliwości uzależnienia zastosowania zwolnienia w eksporcie od obowiązku osiągnięcia przez podatnika minimalnego pułapu obrotów za poprzedni rok podatkowy lub – w braku spełnienia tego warunku – zawarcia umowy z podmiotem uprawnionym do zwrotu VAT podróżnym⁸⁵. Wskutek zmian zniesiono limit obrotów warunkujący możliwość dokonywania zwrotu podatku VAT podróżnym przez samego sprzedawcę (*tax free*)⁸⁶.

Ze względu na zakres podmiotowy i przedmiotowy wprowadzonych zmian należy stwierdzić, że nie wpłyną one na rynek pracy. Należy wskazać, że projektowane przepisy będą oddziaływać na: podatników dokonujących transakcji z podmiotami powiązаныmi, podatników podatku dochodowego od osób prawnych, podatników podatku dochodowego od osób fizycznych prowadzący działalność gospodarczą lub działy specjalne produkcji rolnej, podatników podatku od towarów i usług zarejestrowani oraz obowiązani do zarejestrowania jako podatnicy VAT – UE, podatników podatku od towarów i usług uczestniczący w systemie TAX FREE, którzy w poprzednim roku podatkowym nie osiągnęli limitu obrotów 400 tys. zł i nie byli uprawnieni do samodzielnego dokonywania zwrotu podatku VAT podróżnym.

W ujęciu pieniężnym podmiotami, dla których implementacja dyrektywy 2018/1910 jest niekorzystna, są duże przedsiębiorstwa.

Uregulowanie procedury magazynu typu *call-off stock* na poziomie dyrektywy pozwala na wprowadzenie rozwiązań upraszczających i ujednolicających stosowanie przepisów w zakresie VAT w obrębie jednolitego rynku unijnego. Powszechność owych rozwiązań przyczynia się do zwiększenia sprawności działania mechanizmów rynkowych przez eliminowanie różnic prawnych jakie mogą występować między podmiotami gospodarczymi działającymi na rynku wewnętrznym. Dlatego też pozytywnie pod względem rynkowym należy ocenić zakres omawianej nowelizacji. Za korzystne pod względem rynkowym trzeba także uznać te regulacje wprowadzone ustawą z dnia 28 maja 2020 r., które w zakresie transakcji łańcuchowych będą prowadziły do uniknięcia podwójnego opodatkowania lub zapobiegną nieopodatkowaniu, jak również te, które zapewnią podatnikom pewność prawną.

W ramach analizowanej nowelizacji zmieniono niektóre przesłanki stosowania zwolnienia z formalnych na materialne – dotyczy numeru identyfikacyjnego VAT UE w odniesieniu do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) do dostawy towarów w handlu wewnątrzspółnotowym.

Konsekwencją tych zmian jest wymóg dokładnej weryfikacji przez podatnika kontrahentów oraz ich statusu podatkowego, podatnik będzie więc musiał na te potrzeby poświęcić więcej czasu, a przez to zwiększą się koszty podatkowe. Mając powyższe na uwadze należy wskazać, że nowelizacja w tym zakresie negatywnie wpływa na podmioty gospodarcze zmniejsza bowiem ich rentowność.

Negatywnie trzeba ocenić zmiany dotyczące informacji podsumowującej. Zgodnie z implementowanymi przepisami podatnicy dokonujący przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* będą zobowiązani składać dwa razy informację podsumowującą – raz na potrzeby zraportowania przemieszczenia towarów i drugi raz na potrzeby zraportowania wewnątrzspółnotowej dostawy towarów na podstawie dotychczasowych przepisów. Ponadto mają obowiązek prowadzenia ewidencji dla celów wspomnianej procedury. Powoduje to zwiększenie częstotliwości sporządzania sprawozdań podatkowych, co przekłada się na zwiększenie kosztów podatkowych.

Korzystnie należy natomiast ocenić te zmiany wprowadzone ustawą z dnia 28 maja 2020 r., które dotyczą zniesienia limitu obrotu sprzedaży w systemie TAX FREE. Ich konsekwencją jest wzrost liczby sprzedawców uczestniczących w tym systemie, co powinno zwiększyć konkurencyjność przedsiębiorstw, które będą mogły samodzielnie (bez konieczności pośredników) dokonywać zwrotu podatku podróżnym spoza UE⁸⁷.

4.11. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług⁸⁸

Przepisy dyrektywy Rady (UE) 2021/1159 z dnia 13 lipca 2021 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w zakresie tymczasowych zwolnień w imporcie i niektórych dostawach, w odpowiedzi na pandemię COVID-19⁸⁹ zostały wprowadzone do polskiego porządku prawnego rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2021 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług⁹⁰. Zasadniczym celem niniejszego rozporządzenia było umożliwienie zwrotu VAT KE, agencji lub organowi utworzonemu przez UE, posiadającym siedzibę lub przedstawicielstwo na terytorium kraju, z tytułu nabycia towarów i usług przez te podmioty w ramach wykonywania zadań powierzonych im na mocy prawa UE w celu reagowania na pandemię COVID-19.

Tabela 2. Szacowane skutki dla przedsiębiorstw ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (w mln zł) przedsiębiorstw

	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029
Duże przedsiębiorstwa	0	-887,58	-887,58	-887,58	-887,58	-887,58	-887,58	-887,58	-887,58	-887,58	-887,58
Mikro, małe i średnie przedsiębiorstwa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Źródło: dane z Ministerstwa Finansów uzyskane na wniosek o udostępnienie informacji publicznej.

Z uwagi na charakter wprowadzonych zmian wejście w życie rozporządzenia z dnia 28 grudnia 2021 r. nie wpłynęło na rynek pracy. Podmiotami na które będzie oddziaływało projektowane rozporządzenie są: Izba Administracji Skarbowej w Warszawie, Drugi Urząd Skarbowy Warszawa – Śródmieście⁹¹, agencje lub organy utworzone przez Unię Europejską, mające siedzibę lub przedstawicielstwo w Polsce w przypadku gdy nabywają towary i usług w ramach wykonywania zadań powierzonych im na mocy prawa Unii Europejskiej w celu reagowania na pandemię COVID-19, Agencję Frontex wraz z personelem. Z uwagi na zakres podmiotowy przywołanego rozporządzenia, implementującego dyrektywę 2021/1159, należy stwierdzić, że jego przepisy będą neutralne dla mechanizmów rynkowych⁹².

4.12. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 lipca 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych⁹³

Narzędziem wdrożenia przepisów dyrektywy 2021/1159 do polskiego porządku prawnego było także rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 lipca 2022 r., które wprowadza tymczasowo stawkę 0% dla dostaw towarów i świadczenia usług na rzecz KE, agencji lub organów utworzonych przez UE, posiadających siedzibę lub przedstawicielstwo na terytorium innego państwa członkowskiego niż terytorium kraju, w przypadku nabycia tych towarów i usług w ramach wykonywania zadań powierzonych tym podmiotom na mocy prawa UE w celu reagowania na pandemię COVID-19.

Z uwagi na charakter zmian należy stwierdzić, że nie wpłyną one na rynek pracy. Przepisy projektowanego aktu normatywnego będą oddziaływać natomiast na podmioty dokonujące zakupu testów i szczepionek przeciwko COVID-19 oraz podmioty dokonujące ich sprzedaży. Ze względu na zakres podmiotowy i przedmiotowy należy oczekiwać, że omawiana nowelizacja będzie neutralna dla mechanizmów rynkowych, tj. konkurencyjności gospodarki i przedsiębiorczości, w tym funkcjonowania przedsiębiorców⁹⁴.

4.13. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 maja 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień⁹⁵

Na mocy dyrektywy 2021/1159 państwa członkowskie zostały zobowiązane do rozszerzenia zakresu podmiotowego tymczasowych zwolnień w imporcie i niektórych dostawach. Zgodnie z tą dyrektywą zwolnienie z tytułu podatku VAT ma zastosowanie do importu towarów przez KE, agencję lub organ, ustanowione na mocy prawa UE, w ramach wykonywania ich zadań w celu reagowania na pandemię COVID-19. Implementacja do polskiego porządku prawnego powyższego zwolnienia wymagała wydania rozporządzenia zmieniającego rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień⁹⁶. Na mocy rozporządzenia z dnia 4 maja 2022 r. rozszerzono zwolnienia z tytułu importu towarów przez KE, agencję lub organ, ustanowione na mocy prawa UE, w przypadku gdy

KE, taka agencja lub taki organ nabywają te towary w ramach wykonywania zadań powierzonych im na mocy prawa UE w celu reagowania na pandemię COVID-19, z wyjątkiem gdy importowane towary są wykorzystywane przez KE, taką agencję lub taki organ natychmiast lub w późniejszym terminie do celów dalszej odpłatnej dostawy towarów, eksportu towarów i odpłatnej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów⁹⁷.

Ze względu na charakter powyższych zmian należy oczekiwać, że ich wprowadzenie będzie neutralne dla rynku pracy. Implementowane przepisy dyrektywy będą oddziaływać na: organy Krajowej Administracji Skarbowej (KAS)⁹⁸; KE, agencje lub organy utworzone przez UE, w przypadku gdy podmioty te importują towary w ramach wykonywania zadań powierzonych im na mocy prawa UE w celu reagowania na pandemię COVID-19. Zakres podmiotowy i przedmiotowy tej nowelizacji pozwala stwierdzić, że będzie ona neutralna dla mechanizmów rynkowych⁹⁹.

4.14. Ustawa z dnia 20 maja 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw¹⁰⁰

Realizacja obowiązku zaimplementowania do krajowych przepisów podatkowych tzw. pakietu VAT e-commerce wymagała nowelizacji ustawy z dnia 11 marca 2004 r.¹⁰¹ W ten sposób do polskiego porządku prawnego wdrożono:

- 1) dyrektywę Rady (UE) 2017/2455 z dnia 5 grudnia 2017 r. zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do niektórych obowiązków wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość¹⁰²;
- 2) dyrektywę Rady (UE) 2019/1995 z dnia 21 listopada 2019 r. zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących sprzedaży towarów na odległość oraz niektórych krajowych dostaw towarów¹⁰³;
- 3) rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego¹⁰⁴;
- 4) sprostowanie do rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego¹⁰⁵;
- 5) dyrektywę Rady 2010/24/UE z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń¹⁰⁶;
- 6) rozporządzenie Rady (UE) nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej¹⁰⁷.

Zasadniczym celem implementowania pakietu VAT e-commerce jest zwiększenie efektywności poboru podatku należnego od transakcji dokonywanych za pośrednictwem interfejsów elektronicznych między przedsiębiorstwami i konsumentami (ang. *business to consumer* – B2C) oraz zmniejszenie kosztów administracyjnych i kosztów ciążących na przedsię-

biorstwach w związku z rozliczaniem podatku należnego od tego typu transakcji. W ramach nowelizacji ustawy z dnia 11 marca 2004 r. wprowadzono rozwiązania, które przenoszą odpowiedzialność za zobowiązanie w VAT z tytułu określonych dostaw B2C na podatników prowadzących działalność gospodarczą związaną z zarządzaniem interfejsami elektronicznymi, tj. operatorów interfejsu elektronicznego. W celu zwiększenia efektywności administracji skarbowej w zakresie monitoringu wykonywania obowiązków przewidzianych w przywołanej ustawie operatorzy interfejsów elektronicznych, za których pośrednictwem są świadczone usługi oraz są dokonywane dostawy towarów na terytorium UE na rzecz konsumentów, zostali zobowiązani do prowadzenia ewidencji tych transakcji w postaci elektronicznej.

Realizacja celów określonych w implementowanych dyrektywach, tj. zasady opodatkowania w miejscu przeznaczenia, ochrony dochodów podatkowych państw członkowskich, stworzenia równych warunków działania dla zainteresowanych przedsiębiorstw i zminimalizowania obciążeń, do których ponoszenia są zobowiązane, wymagała przyjęcia szczególnych procedur. W związku z tym w nowelizowanej ustawie z dnia 11 marca 2004 r. rozszerzono unijną procedurę One Stop Shop (OSS) mającą za zadanie uszczelnienie systemu podatkowego, w szczególności w zakresie transakcji w sektorze B2C. Tą szczególną procedurą objęto usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze oraz usługi świadczone drogą elektroniczną, jeżeli są one świadczone przez podatników mających siedzibę na terytorium UE, ale nieposiadających siedziby w państwie członkowskim konsumpcji. W celu zmniejszenia kosztów ciążących na przedsiębiorstwach w związku z rozliczaniem podatku należnego z tytułu transakcji dokonywanych za pośrednictwem interfejsów elektronicznych między przedsiębiorstwami i konsumentami w procedurze OSS uproszczono obowiązki dotyczące podatku VAT dla podatników dokonujących dostaw towarów i świadczących usługi osobom niebędącym podatnikami na terytorium UE przez umożliwienie im:

- 1) elektronicznej rejestracji dla celów podatku VAT w jednym państwie członkowskim,
- 2) deklarowania i płacenia należnego podatku VAT w ramach jednej elektronicznej deklaracji kwartalnej,
- 3) współpracy z administracją podatkową własnego państwa członkowskiego, nawet jeśli dokonywane dostawy lub świadczenie usług mają charakter transgraniczny.

W związku z implementacją dyrektyw w ramach pakietu VAT e-commerce wprowadzono procedurę szczególną importu dla sprzedaży na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich (Importowy One Stop Shop). Aby zapewnić efektywność niniejszej procedury, określono także zakres środków mających zastosowanie do wewnątrzspółnotowej sprzedaży towarów na odległość i sprzedaży na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich.

W ramach implementacji niniejszych dyrektyw uproszczono procedurę rozliczania VAT z tytułu importu towarów w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 euro (tzw. uregulowania szczególne), jeżeli towary są umieszczone w przesyłkach wysłanych z terytorium państwa trzeciego do odbiorcy przebywającego na terytorium kraju.

Procedura ta będzie dostępna dla podmiotów zgłaszających towary organom celnym (operatorów pocztowych w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe¹⁰⁸, np. kurierów, operatorów pocztowych, podatników posiadających status upoważnionego przedsiębiorcy w rozumieniu art. 38 unijnego kodeksu celnego, np. agencji celnych), zobligowanych do poboru podatku VAT od osób, dla których towary są przeznaczone, i zgłoszenia tego podatku w deklaracji miesięcznej oraz dokonania wpłaty tego pobranego podatku¹⁰⁹.

Ze względu na zakres podmiotowy i przedmiotowy wprowadzonych zmian należy oczekiwać, że nie wpłyną one na rynek pracy.

Projektowane zmiany będą oddziaływać natomiast na:

- 1) podatników podatku od towarów i usług podatku od towarów i usług, którzy wybrali rozliczanie VAT w procedurach szczególnych,
- 2) podatników prowadzących sprzedaż za pośrednictwem interfejsów elektronicznych, a także operatorzy interfejsów elektronicznych, o których mowa w projektowanych rozwiązaniach,
- 3) Poczta Polska jako operator wyznaczony i operatorzy pocztowi w rozumieniu ustawy Prawo Pocztowe,
- 4) podatnicy posiadającym status upoważnionego przedsiębiorcy w rozumieniu art. 38 unijnego kodeksu celnego np. agencjom celnym, którzy dokonują zgłoszeń celnych,
- 5) organy KAS (rejestracja, odprawy celne, nadzór nad procedurami i ich kontrola),
- 6) podatnicy dokonujący sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju,
- 7) podatnicy świadczący usługi na rzecz konsumentów, których miejscem świadczenia jest inne państwo członkowskie tzw. państwo członkowskie konsumpcji,
- 8) osoby fizyczne niebędące podatnikami VAT dokonujący importu towarów w przesyłkach pocztowych o wartości rzeczywistej do 150 euro, jeżeli wysyłka lub transport kończy się na terytorium Polski.

W wyniku implementacji pakietu VAT – commerce, rozszerzony zostanie zakres procedury szczególnej OSS na usługi oraz wewnątrzspółnotową sprzedaż na odległość oraz na niektóre dostawy krajowe. Z uwagi na upraszczający charakter tej procedury należy przyjąć, że prawdopodobny jest wzrost liczby podatników, którzy będą chcieli z niej skorzystać. Mimo, że zastosowanie nowej procedury rozliczania podatku od towarów i usług wymaga zmian dostosowawczych w systemach rozliczeniowych podmiotów zainteresowanych, to w dłuższej perspektywie czasowej ze względu na wiążące się z nią ułatwienia należy ocenić ją pozytywnie.

Korzystnie w aspekcie rynkowym należy ocenić likwidację zwolnienia z VAT importu towarów o wartości do 22 euro. Pozwala to wyeliminować przypadki, w których podatnicy prowadzący sprzedaż określonych towarów na terytorium kraju ponosili z tego tytułu ciężar VAT, podczas gdy takie same towary zakupione poza UE korzystały ze zwolnienia z tego podatku. Efektem likwidacji zwolnienia będzie poprawa sytuacji unijnych przedsiębiorstw, w tym polskich, względem podmiotów z państw trzecich. Mając powyższe na uwadze, należy przyjąć, że omawiana zmiana przyczyni się do wzrostu konkurencyjności.

Pozytywnie w aspekcie rynkowym trzeba ocenić także rozwiązanie skutkujące przesunięciem odpowiedzialności za zobowiązania VAT z tytułu określonych dostaw B2C dokonywanych przez przedsiębiorstwa posiadające siedzibę działalności poza UE na operatorów interfejsów elektronicznych. Skutkiem tego rozwiązania jest zmniejszenie ogólnych kosztów, które są związane z wypełnianiem obowiązków wynikających z przepisów o VAT, a które dotychczas ponosili przedsiębiorcy sprzedający swoje towary za pośrednictwem interfejsów elektronicznych do konsumentów z Polski i innych państw członkowskich. Omawiana zmiana pozwoli także na zwiększenie konkurencyjności unijnych (a więc i polskich) przedsiębiorstw.

Wprowadzone rozwiązania mogą prowadzić do wzrostu kosztów po stronie operatorów interfejsów elektronicznych, w związku z realizowaniem obowiązków podatkowych, np. koszty IT. Tym samym zmniejszają one rentowność prowadzonej działalności. Z tego względu należy ocenić je negatywnie pod względem rynkowym. Jednocześnie ustawodawca wprowadził szereg innych rozwiązań które mają na celu ułatwienie prowadzenie i podejmowanie transgranicznej sprzedaży. Ich zakładanym efektem rynkowym ułatwień w tym zakresie jest wzrost liczby podmiotów (tj. sprzedawców i nabywców) korzystających z usług operatorów interfejsów elektronicznych, co przyczyni się do rozwoju rynku, a tym samym do zwiększenia przychodów tych operatorów¹¹⁰.

4.15. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 20 października 2021 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom¹¹¹

Zmiany wprowadzone w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. w zakresie rozszerzającym i modyfikującym procedury szczególne dotyczące usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych oraz w zakresie nowej procedury szczególnej dotyczącej sprzedaży na odległość towarów importowanych spowodowały konieczność nowelizacji rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2014 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom¹¹². Prawodawca zdecydował się na wydanie nowego rozporządzenia, tj. rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 20 października 2021 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom¹¹³, które implementuje do polskiego porządku prawnego:

- 1) dyrektywę Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r. określającą szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim¹¹⁴;
- 2) dyrektywę 2006/112/WE;
- 3) trzynastą Dyrektywę Rady z dnia 17 listopada 1986 r. w sprawie harmonizacji przepisów Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty (86/560/EWG)¹¹⁵;
- 4) dyrektywę 2017/2455;
- 5) dyrektywę Rady 2009/132/WE z dnia 19 października 2009 r. określającą zakres stosowania art. 143 lit. b) i c)

dyrektywy 2006/112/WE w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej przy ostatecznym imporcie niektórych towarów¹¹⁶.

W wyniku wydania rozporządzenia z dnia 20 października 2021 r. zmiany uległy przepisy umożliwiające zwrot podatku również w sytuacji, gdy podatnicy dokonują czynności na terytorium kraju, rozliczanych w ramach procedur szczególnych dotyczących świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość. W nowym rozporządzeniu rozszerzono katalog czynności, które podmiot uprawniony z państwa członkowskiego UE lub podmiot uprawniony z państwa trzeciego będzie mógł wykonywać na terytorium kraju, aby móc wystąpić o zwrot podatku. Ponadto w tym akcie prawnym określono katalog czynności wyłączających spełnienie zasady wzajemności w odniesieniu do podmiotów uprawnionych z państwa trzeciego (np. wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość, dokonywana przez podatników zidentyfikowanych na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT).

Przepisy rozporządzenia z dnia 20 października 2021 r. ze względu na swój charakter nie wpłyną na rynek pracy. Należy natomiast wskazać, że będą one oddziaływać bezpośrednio na podmioty zagraniczne występujące z wnioskiem o zwrot VAT w Polsce. Zakres podmiotowy tego rozporządzenia nie wpłynie zatem na konkurencyjność polskiej gospodarki i przedsiębiorczość, a także na funkcjonowanie przedsiębiorstw krajowych. Oczekuje się, że implementacja regulacji unijnych w tym zakresie nie spowoduje skutków rynkowych – będzie neutralna pod tym względem¹¹⁷.

4.16. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 czerwca 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych¹¹⁸

Wraz z wejściem w życie przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych, zmiany dyrektywy 2001/83/WE, rozporządzenia (WE) nr 178/2002 i rozporządzenia (WE) nr 1223/2009 oraz uchylecia dyrektyw Rady 90/385/EWG i 93/42/EWG¹¹⁹ powstała konieczność dostosowania przepisów w zakresie podatku VAT w części dotyczącej opodatkowania towarów związanych z ochroną zdrowia. W związku z powyższym znowelizowano rozporządzenie z dnia 25 marca 2020 r.¹²⁰, co umożliwiło utrzymanie dotychczasowego zakresu przedmiotowego preferencji oraz zapewniło stosowanie stawki VAT 8% dla wszystkich wyrobów i usług medycznych¹²¹.

Z uwagi na zakres podmiotowy i przedmiotowy wprowadzonych rozwiązań należy przyjąć, że będą one neutralne dla rynku pracy. Jednocześnie należy wskazać, że będą one oddziaływały na podatników podatku od towarów i usług. Utrzymanie dotychczasowego zakresu preferencji oraz możliwości stosowania obniżonej stawki podatku od towarów i usług stanowi wyraz działania zmierzające do zachowania stabilności systemu podatkowego. Z tych powodów nowelizację rozporządzenia z dnia 25 marca 2020 r., należy ocenić jako pozytywną pod względem rynkowym. Zachowane zo-

stały bowiem dotychczasowe warunki preferencyjnego opodatkowania, co oznacza brak zmian w otoczeniu prawnych podmiotów na które oddziałuje niniejsze rozporządzenie¹²².

4.17. Ustawa z dnia 12 maja 2022 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw¹²³

W związku z obowiązkiem implementacji do polskiego porządku prawnego przepisów dyrektywy Rady (UE) 2019/2235 z dnia 16 grudnia 2019 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej i dyrektywę 2008/118/WE w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego w odniesieniu do działań obronnych w ramach Unii¹²⁴ znowelizowano ustawę z dnia 11 marca 2004 r.¹²⁵ w części odnoszącej się do sił zbrojnych Państw-Stron Paktu Północnoatlantyckiego. Zakres zmian obejmuje:

- 1) wprowadzenie zwolnienia z VAT dla importu towarów do państw członkowskich przez siły zbrojne innych państw członkowskich do użytku tych sił lub towarzyszącego im personelu cywilnego lub też w celu zaopatrzenia ich mes bądź kantyn, jeżeli siły te biorą udział w działaniach obronnych przeprowadzanych w celu realizacji działania UE w ramach wspólnej polityki bezpieczeństwa i obrony;
- 2) dodanie przepisu, zgodnie z którym przemieszczenie towarów, które mają być wykorzystane przez siły zbrojne państwa członkowskiego uczestniczącego w działaniach obronnych przeprowadzanych w celu realizacji działania UE w ramach wspólnej polityki bezpieczeństwa i obrony, będzie stanowiło wewnątrzspółnotowe nabycie towarów, w przypadku gdy towary te zostały przemieszczone (wykorzystane) do użytku tych sił zbrojnych lub towarzyszącego im personelu cywilnego i nie zostały nabyte na zasadach regulujących opodatkowanie VAT na rynku krajowym państwa członkowskiego, w którym siły te stacjonują, jeżeli przemieszczenie analogicznych towarów spoza terytorium UE (import towarów) nie podlegałoby powyższemu zwolnieniu;
- 3) wprowadzenie delegacji dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, przypadków i trybu zwrotu podatku siłom zbrojnym państw członkowskich biorących udział w działaniach obronnych prowadzonych w celu realizacji działania Unii w ramach wspólnej polityki bezpieczeństwa i obrony i ich personelowi cywilnemu oraz jednostkom dokonującym nabycia towarów lub usług na rzecz tych sił zbrojnych¹²⁶.

Wskutek nowelizacji zwolnienie z podatku VAT z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług, przeznaczonych do użytku sił zbrojnych państwa członkowskiego lub towarzyszącego im personelu cywilnego lub też do zaopatrzenia ich mes lub kantyn, gdy siły te uczestniczą w działaniach obronnych prowadzonych w celu realizacji działania UE w ramach wspólnej polityki bezpieczeństwa i obrony poza swoim państwem członkowskim, analogicznie jak w przypadku sił zbrojnych NATO¹²⁷, będzie się odbywać przez zwrot podatku.

Zakres podmiotowy i przedmiotowy wprowadzanych zmian nie wpłynie na rynek pracy. Projektowane przepisy będą oddziaływać natomiast na organy KAS¹²⁸ oraz siły zbrojne

państwa członkowskiego wraz z personelem cywilnym w przypadku gdy te siły uczestniczą we wspólnych działaniach obronnych poza ich własnym państwem. Z uwagi na zakres podmiotowy analizowanej nowelizacji implementującej dyrektywę 2019/2235 należy przyjąć, że nie wpływają one zarówno na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, jak i na działalność przedsiębiorstw. Tym samym te zmiany należy ocenić jako neutralne pod względem rynkowym¹²⁹.

4.18. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 czerwca 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych¹³⁰

W celu transpozycji do polskiego porządku prawnego postanowień dyrektywy 2019/2235 oraz rozporządzenia wykonawczego nr 282/2011 niezbędna była zmiana rozporządzenia z dnia 25 marca 2020 r. Polegała ona na dodaniu przepisów umożliwiających zastosowanie stawki podatku VAT 0% do dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz sił zbrojnych państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie przeznaczenia, do użytku własnego takich sił zbrojnych lub personelu cywilnego im towarzyszącego lub też do zaopatrzenia ich mes lub kantyn, gdy siły te biorą udział w działaniach obronnych prowadzonych w celu realizacji działania UE w ramach wspólnej polityki bezpieczeństwa i obrony oraz gdy dostawy towarów lub świadczenie usług są dokonywane do państwa członkowskiego przeznaczenia innego niż RP¹³¹.

Z uwagi na charakter wprowadzonych niniejszym rozporządzeniem zmian należy przyjąć, że są one neutralne dla rynku pracy. Wpłyną natomiast na: czynnych podatników podatku od towarów i usług, siły zbrojne państwa członkowskiego UE, siły zbrojne państw członkowskich NATO, siły zbrojne USA wraz z towarzyszącym im personelem cywilnym, gdy te siły uczestniczą we wspólnych działaniach obronnych poza ich własnym państwem, jednostki administracji skarbowej. Zakres podmiotowy omawianej nowelizacji wskazuje, że nie będzie ona oddziaływać na konkurencyjność i przedsiębiorczość, a tym samym będzie neutralna pod względem rynkowym¹³².

4.19. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień¹³³

Transpozycja do polskiego porządku prawnego przepisów dyrektywy 2019/2235 wymagała zmiany rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2022 r. w sprawie przypadków i trybu zwrotu podatku od towarów i usług siłom zbrojnym, wielonarodowym kwaterom i dowództwom, ich personelowi cywilnemu, członkom rodzin tych podmiotów lub osób oraz jednostkom dokonującym nabycia towarów lub usług na rzecz tych sił zbrojnych¹³⁴ oraz wydania rozporządzenia z dnia 23 grudnia 2021 r.

Wspomniane rozporządzenie z dnia 23 grudnia 2021 r. umożliwiło objęcie zwolnieniem z podatku VAT dostawy towarów dla sił zbrojnych państw członkowskich innych niż RP lub towarzyszącego im personelu cywilnego do użytku w

mesach i kantynach tych sił zbrojnych, jeżeli siły te biorą udział w działaniach obronnych prowadzonych w celu realizacji działania UE w ramach wspólnej polityki bezpieczeństwa i obrony.

Z uwagi na zakres podmiotowy i przedmiotowy wprowadzonych zmian należy przyjąć, że nie wpłyną one na rynek pracy. Uwzględniając zakres podmiotowy projektowanych przepisów należy oczekiwać, że będą one oddziaływać na: Organy KAS, siły zbrojne państw członkowskich innych niż Rzeczpospolita Polska, siły zbrojne państw członkowskich NATO, siły zbrojne USA wraz z towarzyszącym im personelem cywilnym, jeżeli uczestniczą one we wspólnych działaniach obronnych poza ich własnym państwem. Charakter omawianej nowelizacji, implementującej dyrektywę 2019/2235, powoduje, że należy oczekiwać, że nie wpłynie ona na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw¹³⁵. Tym samym wprowadzone zmiany należy ocenić jako neutralne pod względem rynkowym.

4.20. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10 sierpnia 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień

Zmiany wprowadzone niniejszym rozporządzeniem oddziałują na: siły zbrojne państwa członkowskiego UE, siły zbrojne państw członkowskich NATO, siły zbrojne USA wraz z towarzyszącym im personelem cywilnym, gdy te siły uczestniczą we wspólnych działaniach obronnych poza ich własnym państwem. Z uwagi na charakter tej nowelizacji należy stwierdzić, że nie będzie ona oddziaływać na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorców¹³⁶.

4.21. Ustawa z dnia 20 maja 2021 r.

Implementacja do polskiego porządku prawnego przepisów dyrektywy Rady (UE) 2020/284 z dnia 18 lutego 2020 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do wprowadzenia pewnych wymogów dla dostawców usług płatniczych¹³⁷ oraz rozporządzenia Rady (UE) 2020/283 z dnia 18 lutego 2020 r. zmieniającego rozporządzenie (UE) nr 904/2010 w odniesieniu do środków służących wzmocnieniu współpracy administracyjnej w celu zwalczania oszustw w dziedzinie VAT¹³⁸ wymagały zmiany ustawy z dnia 11 marca 2004 r.¹³⁹ Wskazane akty prawne stanowią część uregulowań mających na celu zwalczanie oszustw związanych z VAT w obszarze handlu elektronicznego (e-commerce). Pakiet VAT e-commerce został wdrożony do krajowego porządku prawnego ustawą z dnia 20 maja 2021 r. W ramach wprowadzonych zmian dostawcy usług płatniczych zlokalizowani w Polsce zostali zobowiązani do prowadzenia ewidencji płatności transgranicznych i odbiorców płatności. Ewidencje te są raz na kwartał udostępniane drogą elektroniczną Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, a następnie przekazywane – także drogą elektroniczną – do centralnego elektronicznego systemu informacji o płatnościach (Central Electronic System of Payment information – CESOP). Obowiązek ich prowadzenia mają dostawcy usług płatniczych zlokalizowani na terytorium Polski, a więc obejmuje: banki krajowe, oddzia-

ły banków zagranicznych, instytucje kredytowe, instytucje pieniądza elektronicznego, Poczta Polska S.A., instytucje płatnicze, spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, biura usług płatniczych i małe instytucje płatnicze¹⁴⁰. Obowiązek prowadzenia i przekazywania niniejszych ewidencji przez dostawców usług płatniczych wystąpi, jeżeli:

- 1) środki pieniężne będą przekazywane od płatnika zlokalizowanego w państwie członkowskim (co do zasady jest to nabywca towarów lub usług) do odbiorcy płatności zlokalizowanego w innym państwie członkowskim bądź poza UE (co do zasady jest to sprzedawca towarów lub usług);
- 2) dostawca usług płatniczych zrealizuje w ciągu kwartału kalendarzowego w danym państwie członkowskim więcej niż 25 płatności transgranicznych na rzecz tego samego odbiorcy.

Zakłada się, że CESOP, do którego państwa członkowskie będą przekazywać dane na temat odbiorców płatności i transakcji płatniczych, zapewni administracji podatkowej państw członkowskich dodatkowe narzędzie do skuteczniejszego zwalczania oszustw związanych z VAT w transgranicznym handlu elektronicznym.

Ze względu na zakres podmiotowy i przedmiotowy wprowadzanych zmian należy zakładać, że będą one neutralne dla rynku pracy. Uwzględniając natomiast ich zakres podmiotowy należy oczekiwać, że będą one oddziaływać na: dostawców usług płatniczych, tj. banki krajowe, oddziały banków zagranicznych, instytucje kredytowe, instytucje pieniądza elektronicznego, Poczta Polska S.A., instytucje płatnicze i SKOKi, Szefa KAS. Analizowana nowelizacja nie wpłynie bezpośrednio na konkurencyjność gospodarki i jej przedsiębiorczość (brak bezpośredniego oddziaływania na podmioty niefinansowe). Rzutuje natomiast na mechanizmy rynkowe za pośrednictwem sektora finansowego. Z tego względu możliwe jest jedynie określenie ich wpływu wyłącznie w ujęciu niepieniężnym. Zasadniczym celem wprowadzanych zmian jest zwalczanie nieprawidłowości związanych z podatkiem od towarów i usług, co przyczyni się do zwiększenia stopnia alokacji zasobów za pośrednictwem mechanizmów rynkowych. W efekcie powinna się poprawić pozycja gospodarcza rzetelnych podmiotów gospodarczych prowadzących działalność w obszarze e-commerce, co ma szczególne znaczenie dla małych i średnich przedsiębiorstw. W związku z implementowanymi przepisami dyrektywy Rady (UE) 2020/284, dostawcy usług płatniczych zostali zobowiązani do przechowywania danych, którymi już dysponują w celu wykonania transakcji płatniczych. Realizacja tego zadania będzie wymagała od nich poniesienia kosztów związanych z dostosowaniem systemów informatycznych do nowych wymogów. Z uwagi na zindywidualizowany charakter tych kosztów nie jest możliwe ich oszacowanie. Ich wysokość zależy bowiem m. in. od: skali działalności dostawcy usług płatniczych, posiadanych aktualnych rozwiązań informatycznych, obecnego sposobu gromadzenia i przetwarzania danych. Implementowane przepisy niniejszej dyrektywy harmonizują standard przekazywania danych o płatnościach administracjom podatkowym na poziomie UE, tym samym zmniejszają obciążenia administracyjne dostawców usług płatniczych związane z koniecznością przestrzegania zróżnicowanych regulacji kra-

jowych w tym zakresie¹⁴¹. Ze względu na skutki rynkowe proponowane rozwiązania należy ocenić je jako pozytywne – implementowane przepisy korzystnie wpłyną na mechanizmy rynkowe. Jednakże trzeba podkreślić, że ich niemierzalny charakter uniemożliwia określenie ich istotności, tj. siły oddziaływania.

5. PODSUMOWANIE

Jeśli postrzega się harmonizację podatkową jako proces niwelowania różnic między systemami fiskalnymi państw członkowskich UE, zasadne jest rozpatrywanie jej w ujęciu zarówno rynkowym, jak i budżetowym¹⁴².

Z punktu widzenia aspektów rynkowych należy zauważyć, że zasadniczym celem harmonizacji opodatkowania jest urealnienie swobód traktatowych oraz stworzenie regulacji gwarantujących niezakłóconą konkurencję na wspólnym, wewnętrznym rynku. Tak sformułowany cel stanowi przyczynę podjęcia działań związanych z ujednoczeniem w ramach UE podatków pośrednich, a zatem również podatku od towarów i usług. Prace związane z harmonizacją wymagają jak najszybszego przejścia od reguły przeznaczenia do reguły pochodzenia, co z założenia ma przyspieszyć cyrkulację produktów. Przeprowadzone rozważania wskazują, że w ujęciu rynkowym harmonizacja ma doprowadzić do usprawnienia procesu wymiany wewnątrzspółnotowej zapewniając realizację swobody przepływu towarów i usług, co z kolei ma przynieść korzyści konsumentom (zwiększona konkurencja na rynkach przekłada się w szczególności na spadek cen oferowanych towarów i usług, zbliżenie warunków prowadzenia działalności w ramach rynku wewnętrznego oraz zapewnienie równości w zakresie dostępności do rynku wewnętrznego).

Przeprowadzona analiza oczekiwanych skutków rynkowych procesu harmonizacji wskazuje, że jej zadaniem nie jest ujednoczenie przepisów podatkowych w skali UE, lecz zbliżenie systemów fiskalnych do poziomu zapewniającego realizację zasady równości i przestrzeganie zakazów dyskryminacji. W takim ujęciu harmonizacja ma na celu wyeliminowanie kwestii podatkowych z procesu decyzyjnego przedsiębiorstw w kontekście urzeczywistnienia powyższych wartości (równości i przeciwdziałania dyskryminacji), a zarazem wykorzystywania systemów fiskalnych do niedozwolonych optymalizacji (wprowadzenie standardów przekazywania danych o płatnościach administracjom podatkowym). W ujęciu gospodarczym harmonizacja powinna się przekładać na spadek kosztów prowadzenia działalności gospodarczej w skali UE.

Z uwagi na złożoność podejmowanych zagadnień związanych z harmonizacją w niniejszym artykule ograniczono się wyłącznie do przedstawienia skutków aktów prawnych implementujących przepisy prawa UE do polskiego porządku prawnego. Na podstawie zgromadzonych danych dotyczących oczekiwanych wpływów poszczególnych regulacji na konkurencyjność gospodarki, przedsiębiorczość oraz funkcjonowanie przedsiębiorstw wykazano, że należy odrzucić tezę o negatywnych skutkach rynkowych harmonizacji. Jednocześnie odnotowano, że proces harmonizacji podatku od towarów i usług jest korzystny lub przynajmniej neutralny dla konku-

rencyjności gospodarki i przedsiębiorczość oraz funkcjonowanie przedsiębiorstw.

Przypisy

- ¹ W niniejszej publikacji przedstawiono prywatne opinie autorów. Nie mogą być one utożsamiane ze stanowiskiem instytucji, z którymi współpracują.
- ² S. Sagan, V. Serzhanova, *Nauka o państwie współczesnym*, Warszawa 2013, s. 70-73; *Współczesne państwo w teorii i praktyce*, J. Oniszczuk (red.), Warszawa 2011, s. 136-401.
- ³ W. Szymański, *Budżetowe, społeczne i gospodarcze znaczenie podatku dochodowego w Polsce*, „Zarządzanie. Teoria i Praktyka” 2018, nr 23, s. 29-41; tenże, *Budżetowe, społeczne i gospodarcze znaczenie podatku od towarów i usług w Polsce*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2019, t. CXIII, s. 341-368.
- ⁴ Art. 2 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską (wersja skonsolidowana), Dz. Urz. UE C 321E z 29.12.2006, s. 37, dalej: TWE.
- ⁵ Przez istotne różnice należy rozumieć takie, które mogą wpływać na proces decyzyjny podatników w obrębie danego podatku, tj. stanowią element rachunku ekonomicznego podatnika.
- ⁶ G. Kopits, *Tax Harmonization in the European Community: Policy Issues and Analysis*, Washington 1992, s. 96.
- ⁷ L. Oręziak, *Finanse Unii Europejskiej*, Warszawa 2009, s. 257; T. Hitiris, *European Union Economics*, London 2003, s. 106.
- ⁸ A. Faria, *Tax Coordination and Harmonization*, w: *Tax Policy Handbook*, P. Shome (red.), Washington 1995, s. 229.
- ⁹ K. Suwalski, *Harmonizacja podatkowa w procesie integracji krajów UE – zarys problemu*, materiał z międzynarodowej konferencji, Wrocław, 17-18 kwietnia 2008 r.
- ¹⁰ B. Makowicz, *Harmonizacja podatków pośrednich w UE*, „Studia Europejskie” 2004, nr 2, s. 91-109.
- ¹¹ M. Szafoń, *Międzynarodowa konkurencja podatkowa*, „International Journal of Management and Economics” 2011, nr 30, s. 110-131.
- ¹² B. Makowicz, dz. cyt., s. 91-109.
- ¹³ Tamże.
- ¹⁴ Art. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana), Dz. Urz. UE C 202 z 7.06.2016, s. 47, dalej: TFUE.
- ¹⁵ M. Sosnowski, *Sprawność fiskalna podatków dochodowych*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2016, nr 5, s. 43-53.
- ¹⁶ Art. 231 TFUE.
- ¹⁷ H.-W. Arndt, *Europarecht*, wyd. 3, Heidelberg 1998, s. 122.
- ¹⁸ B. Terra, P. Wattel, *European Tax Law*, London 1997, s. 71.
- ¹⁹ Art. 288 TFUE.
- ²⁰ B. Makowicz, dz. cyt.
- ²¹ Art. 113 Traktatu o Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana), Dz. Urz. UE C 202 z 7.06.2016, s. 13, dalej: TUE; tekst skonsolidowany uwzględniający zmiany wprowadzone Traktatem z Lizbony zmieniającym Traktat o Unii Europejskiej i Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską podpisanym w Lizbonie dnia 13 grudnia 2007 r. (Dz. Urz. UE C 306 z 17.12.2007, s. 1).
- ²² Art. 3 ust. 3 TUE.
- ²³ Art. 5 ust. 3 TUE.
- ²⁴ Art. 113 TUE.
- ²⁵ B. Makowicz, dz. cyt.
- ²⁶ Dz. Urz. WE 71 z 14.04.1967, s. 1301; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 3. Niniejsza dyrektywa została uchylona przez dyrektywę Rady 2006/112/WE 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., dalej: dyrektywa 2006/112/WE)
- ²⁷ Art. 288 TFUE.
- ²⁸ Tamże.
- ²⁹ Wyrok TSUE z dnia 15 maja 1990 r. w sprawie C-4/89 Comune di Carpaneto Piacentino i in. v. Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza, ECLI:EU:C:1990:204, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:61989CJ0004> (wer. ang.), dostęp: 14.11.2022.
- ³⁰ VAT – ang. *value added tax* (podatek od wartości dodanej).
- ³¹ Ocena skutków regulacji stanowi odrębną część uzasadnienia projektu aktu normatywnego w której to organ wnioskujący przedstawia wyniki przewidywanych skutków społecznych i gospodarczych – § 28 ust. 1 Obwieszczenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 10 marca 2022 r. w

- sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu uchwały Rady Ministrów – Regulamin pracy Rady Ministrów M.P. 2022 poz. 348
- ³² Dz.U. Nr 134, poz. 780, dalej: ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r.
- ³³ Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm., dalej: ustawa z dnia 11 marca 2004 r.
- ³⁴ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 77 z 23.03.2011, s. 1, ze zm., dalej: rozporządzenie wykonawcze nr 282/2011.
- ³⁵ Wyrok TSUE z dnia 22 grudnia 2010 r. w sprawie C-438/09 Bogusław Juliusz Dankowski v. Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi, ECLI:EU:C:2010:818, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62009CJ0438>, dostęp: 15.11.2022.
- ³⁶ Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym, Dz.U. Nr 134, poz. 780, dalej: ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r.
- ³⁷ Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym, druk sejmowy nr 4201 (VI kad.), dok. cyt.
- ³⁸ Ustawa z dnia 20 marca 2009 roku o bezpieczeństwie imprez masowych (Dz. Dz.U. Nr 62, poz. 504 oraz z 2010 r. Nr 127, poz. 857 i Nr 152, poz. 1021)
- ³⁹ Załącznik nr 11 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. w brzmieniu określonym w rządowym projekcie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym, druk sejmowy nr 4201 (VI kad.), [https://orka.sejm.gov.pl/Druki6ka.nsf/0/200255C4658C2157C125789600425C2D/\\$file/4201.pdf](https://orka.sejm.gov.pl/Druki6ka.nsf/0/200255C4658C2157C125789600425C2D/$file/4201.pdf), dostęp: 15.04.2023.
- ⁴⁰ Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym, druk sejmowy nr 4201 (VI kad.), [https://orka.sejm.gov.pl/Druki6ka.nsf/0/200255C4658C2157C125789600425C2D/\\$file/4201.pdf](https://orka.sejm.gov.pl/Druki6ka.nsf/0/200255C4658C2157C125789600425C2D/$file/4201.pdf), dostęp: 15.04.2023.
- ⁴¹ Dz.U. Nr 249, poz. 1661, dalej: rozporządzenie z dnia 17 grudnia 2010 r. Zob. także rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2012 r. w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej, Dz.U. poz. 1528
- ⁴² Dz. Urz. UE L 189 z 22.07.2010, s. 1, dalej: dyrektywa 2010/45/UE.
- ⁴³ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 11.1., <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/68729/68760/dokument58715.pdf>, dostęp: 11.04.2023.
- ⁴⁴ Dz.U. poz. 1428, dalej: rozporządzenie z dnia 11 grudnia 2012 r
- ⁴⁵ Dz.U. Nr 68, poz. 360 ze zm.
- ⁴⁶ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 11 grudnia 2012 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług, Dz.U. poz. 1428, dalej: rozporządzenie z dnia 11 grudnia 2012 r.
- ⁴⁷ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 11.1., <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/68697/68728/dokument57791.pdf>, dostęp: 11.04.2023.
- ⁴⁸ Dz.U. poz. 1281
- ⁴⁹ Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013, s. 1, dalej: unijny kodeks celny.
- ⁵⁰ Dz.U. poz. 1656, dalej: rozporządzenie z dnia 16 grudnia 2013 r.
- ⁵¹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 sierpnia 2016 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług, Dz.U. poz. 1281.
- ⁵² Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług, numer z wykazu Rządowego Centrum Legi-
- slacji: 92, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12287701/12367364/dokument237452.doc>, dostęp: 11.04.2023.
- ⁵³ Dz.U. poz. 2433.
- ⁵⁴ Dz. Urz. UE L 177 z 1.07.2016, s. 9, dalej: dyrektywa 2016/1065.
- ⁵⁵ Dz. Urz. UE L 348 z 29.12.2017, s. 7, dalej: dyrektywa 2017/2455.
- ⁵⁶ Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.
- ⁵⁷ Ustawa z dnia 22 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, Dz.U. poz. 2433, dalej: ustawa z dnia 22 listopada 2018 r.
- ⁵⁸ Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, druk sejmowy nr 2904 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/FB0A1CB64865A-615C12583280031AFF4/%24File/2904.pdf>, dostęp: 11.04.2023
- ⁵⁹ Dz.U. poz. 2439
- ⁶⁰ Dz. Urz. UE L 280 z 31.10.2019, s. 1.
- ⁶¹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2019 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie, Dz.U. poz. 2439, dalej: rozporządzenie z dnia 16 grudnia 2019 r.
- ⁶² Tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 132 ze zm.
- ⁶³ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 1061, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12327669/12644756/dokument430634.doc>, dostęp: 15.05.2023.
- ⁶⁴ Dz.U. poz. 1162, dalej: rozporządzenie z dnia 30 czerwca 2020 r.
- ⁶⁵ Dz. Urz. UE L 204 z 26.06.2020, s. 46, dalej: dyrektywa 2020/876.
- ⁶⁶ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2020 r. w sprawie przedłużenia niektórych terminów związanych z przekazywaniem informacji o schematach podatkowych i wymianą informacji podatkowych z innymi państwami, Dz.U. poz. 1162.
- ⁶⁷ Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 241.
- ⁶⁸ Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 41.
- ⁶⁹ Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.
- ⁷⁰ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie przedłużenia niektórych terminów związanych z przekazywaniem informacji o schematach podatkowych i wymianą informacji podatkowych z innymi państwami, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 207, <https://legislacja.gov.pl/docs//502/12335252/12696688/12696689/dokument452907.pdf>, dostęp: 24.04.2023.
- ⁷¹ Dz.U. poz. 196, dalej: rozporządzenie z dnia 28 stycznia 2021 r.
- ⁷² Dz. Urz. UE L 396 z 25.11.2020, s. 1.
- ⁷³ Dz.U. poz. 1138.
- ⁷⁴ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej zmieniającego rozporządzenie w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzspółnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 295, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//577/12342153/12755186/dokument487549.doc>, dostęp: 25.04.2023
- ⁷⁵ Dz.U. poz. 2495
- ⁷⁶ Dz.U. poz. 527, dalej: rozporządzenie z dnia 25 marca 2020 r.
- ⁷⁷ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1565.
- ⁷⁸ Dz. Urz. UE L 117 z 5.05.2017, s. 176, ze zm.
- ⁷⁹ Ustawa z dnia 6 września 2001 r. – Prawo farmaceutyczne, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2301 ze zm.
- ⁸⁰ Zob. rozporządzenie z dnia 25 marca 2020 r.
- ⁸¹ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 478, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12354554/12839610/dokument538072.docx>, dostęp: 25.04.2023
- ⁸² Dz.U. poz. 1106, dalej: ustawa z dnia 28 maja 2020 r.
- ⁸³ Dz. Urz. UE L 311 z 7.12.2018, s. 3, dalej: dyrektywa 2018/1910.
- ⁸⁴ Dz.U. poz. 1106, dalej: ustawa z dnia 28 maja 2020 r.
- ⁸⁵ Wyrok TSUE z dnia 28 lutego 2018 r. w sprawie C-307/16 Stanisław Pieńkowski v. Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie, ECLI:EU:C:2018:124, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62016CJ0307>, dostęp: 15.05.2023.
- ⁸⁶ Zob. ustawa z dnia 28 maja 2020 r.
- ⁸⁷ Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku

- od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 208, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/532AF596ED-D8A450C1258505004F2E83/%24File/208.pdf>, dostęp: 25.04.2023
- ⁸⁸ Dz.U. poz. 2497, dalej: rozporządzenie z dnia 28 grudnia 2021 r.
- ⁸⁹ Dz. Urz. UE L 250 z 15.07.2021, s. 1, dalej: dyrektywa 2021/1159.
- ⁹⁰ Dz.U. poz. 2497, dalej: rozporządzenie z dnia 28 grudnia 2021 r.
- ⁹¹ Terytorialny zasięg działania Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa – Śródmieście obejmuje obszar całego kraju w sprawach dotyczących: obsługi wszystkich podatników mających siedzibę lub miejsce zamieszkania zagranicą, szczególnej procedury rozliczania podatku od towarów i usług wobec usług elektronicznych (dotyczy podmiotów zagranicznych świadczących na terytorium Wspólnoty usługi elektroniczne osobom niepodlegającym opodatkowaniu), zwrotu podatku od towarów i usług: przedstawicielstwom dyplomatycznym, urzędem konsularnym oraz członkom personelu tych przedstawicielstw i urzędów a także innym osobom zrównanym z nimi na podstawie ustaw lub zwyczajów międzynarodowych, instytucjom Wspólnot Europejskich posiadającym siedzibę lub przedstawicielstwo na terytorium Polski, uprawnionym podmiotom zagranicznym nieposiadającym siedziby, miejsca zamieszkania albo stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium Polski, niezarejestrowanym na potrzeby podatku od towarów i usług na terytorium Polski, Siłom Zbrojnym Państw – Stron Traktatu Północnoatlantyckiego oraz Siłom Zbrojnym Państw – Stron Traktatu Północnoatlantyckiego uczestniczących w Partnerstwie dla Pokoju, w przypadku zakupów dokonanych przez Ministra Obrony Narodowej lub upoważnionego przez niego Prezesa Agencji Mienia Wojskowego, Dowódcę Wojsk Lądowych oraz Dowódcę Wojsk Lotniczych i Obrony Powietrznej lub odpowiednio upoważnionych przez nich dowódców wojskowych jednostek budżetowych.
- ⁹² Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 466, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12354350/12837941/dokument539395.doc>, dostęp: 26.04.2023.
- ⁹³ Dz.U. poz. 1496, dalej: rozporządzenie z dnia 13 lipca 2022 r.
- ⁹⁴ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 265, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12341257/12746855/dokument482295.pdf>, dostęp: 26.04.2023.
- ⁹⁵ Dz.U. poz. 971, dalej: rozporządzenie z dnia 4 maja 2022 r.
- ⁹⁶ Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 955.
- ⁹⁷ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 maja 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień, Dz.U. poz. 971.
- ⁹⁸ Dotyczy organów celnych, w których dokonywane będą odprawy celne dot. towarów importowanych przez Komisję Europejską, agencję lub organ ustanowione na mocy prawa Unii Europejskiej w przypadku gdy podmioty te importują te towary w ramach wykonywania zadań powierzonych im na mocy prawa Unii Europejskiej w celu reagowania na pandemię COVID-19.
- ⁹⁹ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 452, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12353504/12830577/dokument536779.docx>, dostęp: 26.04.2023.
- ¹⁰⁰ Dz.U. poz. 1163, dalej: ustawa z dnia 20 maja 2021 r.
- ¹⁰¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 106 ze zm.
- ¹⁰² Dz. Urz. UE L 348 z 29.12.2017, s. 7.
- ¹⁰³ Dz. Urz. UE L 310 z 2.12.2019, s. 1.
- ¹⁰⁴ Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, s. 1.
- ¹⁰⁵ Dz. Urz. UE L 101 z 13.04.2017, s. 164.
- ¹⁰⁶ Dz. Urz. UE L 84 z 31.03.2010, s. 1.
- ¹⁰⁷ Dz. Urz. UE L 268 z 12.10.2010, s. 1.
- ¹⁰⁸ Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 896 ze zm., dalej: Prawo pocztowe.
- ¹⁰⁹ Ustawa z dnia 20 maja 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1163.
- ¹¹⁰ Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1114, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/178A-B3486777E5CBC12586B900373A92/%24File/1114.pdf>, dostęp: 27.04.2023.
- ¹¹¹ Dz.U. poz. 1982, dalej: rozporządzenie z dnia 20 października 2021 r.
- ¹¹² Dz.U. poz. 1860.
- ¹¹³ Dz.U. poz. 1982, dalej: rozporządzenie z dnia 20 października 2021 r.
- ¹¹⁴ Dz. Urz. UE L 44 z 20.02.2008, s. 23.
- ¹¹⁵ Dz. Urz. WE L 326 z 21.11.1986, s. 40, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 129.
- ¹¹⁶ Dz. Urz. UE L 292 z 10.11.2009, s. 5.
- ¹¹⁷ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 372, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12347756/12793515/dokument526540.doc>, dostęp: 28.04.2023.
- ¹¹⁸ Dz.U. poz. 1111, dalej: rozporządzenie z dnia 17 czerwca 2021 r.
- ¹¹⁹ Dz. Urz. UE L 117 z 5.05.2017, s. 1.
- ¹²⁰ Zob. także ustawa z dnia 19 lipca 2019 r. o zapewnieniu dostępności osobom ze szczególnymi potrzebami, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2240
- ¹²¹ Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 czerwca 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, Dz.U. poz. 1111.
- ¹²² Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 435, <https://legislacja.gov.pl/docs//502/12351850/12819991/dokument529536.doc>, dostęp: 28.04.2023.
- ¹²³ Dz.U. poz. 1137, dalej: ustawa z dnia 12 maja 2022 r.
- ¹²⁴ Dz. Urz. UE L 336 z 30.12.2019, s. 10, dalej: dyrektywa 2019/2235.
- ¹²⁵ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.
- ¹²⁶ Ustawa z dnia 12 maja 2022 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1137, dalej: ustawa z dnia 12 maja 2022 r.
- ¹²⁷ NATO – ang. North Atlantic Treaty Organisation (Organizacja Paktu Północnoatlantyckiego).
- ¹²⁸ W zakresie dotyczącym organów celnych w których będą dokonywane odprawy celne dotyczące towarów importowanych przez siły zbrojne państwa członkowskiego uczestniczące we wspólnych działaniach obronnych.
- ¹²⁹ Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, druk sejmowy nr 2182, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/D88FAE830A7D5740C125882B00441835/%24File/2182.pdf>, dostęp: 28.04.2023.
- ¹³⁰ Dz.U. poz. 1379, dalej: rozporządzenie z dnia 28 czerwca 2022 r.
- ¹³¹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 czerwca 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, Dz.U. poz. 1379, dalej: rozporządzenie z dnia 28 czerwca 2022 r.
- ¹³² Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 556, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12360653/12886020/dokument563161.pdf>, dostęp: 08.05.2023.
- ¹³³ Dz.U. poz. 2464, dalej: rozporządzenie z dnia 23 grudnia 2021 r.
- ¹³⁴ Dz.U. poz. 1380, dalej: rozporządzenie z dnia 29 czerwca 2022 r.
- ¹³⁵ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie przypadków i trybu zwrotu podatku od towarów i usług siłom zbrojnym, wielonarodowym kwaterom i dowództwom, towarzyszącemu im personelowi cywilnemu, członkom ich rodzin oraz jednostkom dokonującym nabycia towarów lub usług na rzecz sił zbrojnych, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 547, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12360850/12887341/dokument563158.pdf>, dostęp: 08.05.2023.
- ¹³⁶ Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 548, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12360200/12882941/dokument569955.docx>, dostęp: 08.05.2023.

- ¹³⁷ Dz. Urz. UE L 62 z 2.03.2020, s. 7.
- ¹³⁸ Dz. Urz. UE L 62 z 2.03.2020, s. 1.
- ¹³⁹ Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 931 ze zm.
- ¹⁴⁰ Art. 4 ust. 2 pkt 1-6, 9-11 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1907 ze zm.
- ¹⁴¹ Ocena skutków regulacji – projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: UC128, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//2/12362700/12900424/12900425/dokument581003.pdf>, dostęp: 08.05.2023.
- ¹⁴² P. Szymczyk, W. Szymański, *Budżetowe skutki harmonizacji podatku od towarów i usług na przykładzie Polski*, Doradztwo podatkowe, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych, nr 11 (315), Listopad 2022, s. 31-59

Bibliografia

Literatura

1. Arndt H.-W., *Europarecht*, wyd. 3, Heidelberg 1998.
2. Faria A., *Tax Coordination and Harmonization*, w: *Tax Policy Handbook*, P. Shome (red.), Washington 1995.
3. Hitiris T., *European Union Economics*, London 2003.
4. Kopits G., *Tax Harmonization in the European Community: Policy Issues and Analysis*, Washington 1992.
5. Makowicz B., *Harmonizacja podatków pośrednich w UE*, „Studia Europejskie” 2004, nr 2.
6. Oręziak L., *Finanse Unii Europejskiej*, Warszawa 2009.
7. Sagan S., Serzhanova V., *Nauka o państwie współczesnym*, Warszawa 2013.
8. Sosnowski M., *Sprawność fiskalna podatków dochodowych*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2016, nr 5.
9. Suwalski K., *Harmonizacja podatkowa w procesie integracji krajów UE – zarys problemu*, materiał z międzynarodowej konferencji, Wrocław, 17-18 kwietnia 2008 r.
10. Szafoni M., *Międzynarodowa konkurencja podatkowa*, „International Journal of Management and Economics” 2011, nr 30.
11. Szymański W., *Budżetowe, społeczne i gospodarcze znaczenie podatku dochodowego w Polsce*, „Zarządzanie. Teoria i Praktyka” 2018, nr 23.
12. Szymański W., *Budżetowe, społeczne i gospodarcze znaczenie podatku od towarów i usług w Polsce*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2019, t. CXIII.
13. P. Szymczyk, W. Szymański, *Budżetowe skutki harmonizacji podatku od towarów i usług na przykładzie Polski*, Doradztwo podatkowe, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych, nr 11 (315), Listopad 2022, s. 31-59
14. Terra B., Wattel P., *European Tax Law*, London 1997.
15. *Współczesne państwo w teorii i praktyce*, J. Oniszczuk (red.), Warszawa 2011.
4. Dyrektywa Rady (UE) 2016/856 z dnia 25 maja 2016 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie okresu obowiązywania minimalnej stawki podstawowej, Dz. Urz. UE L 142 z 31.05.2016, s. 12.
5. Dyrektywa Rady (UE) 2016/1065 z dnia 27 czerwca 2016 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do bonów na towary lub usługi, Dz. Urz. UE L 177 z 1.07.2016, s. 9.
6. Dyrektywa Rady (UE) 2017/2455 z dnia 5 grudnia 2017 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE i dyrektywę 2009/132/WE w odniesieniu do niektórych obowiązków wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość, Dz. Urz. UE L 348 z 29.12.2017, s. 7.
7. Dyrektywa Rady (UE) 2018/912 z dnia 22 czerwca 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie okresu obowiązywania minimalnej stawki podstawowej, Dz. Urz. UE L 162 z 27.06.2018, s. 1.
8. Dyrektywa Rady (UE) 2018/1695 z dnia 6 listopada 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do okresu stosowania fakultatywnego mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami niektórych towarów i usług podatnych na oszustwa oraz mechanizmu szybkiego reagowania na oszustwa związane z VAT, Dz. Urz. UE L 282 z 12.11.2018, s. 5.
9. Dyrektywa Rady (UE) 2018/1713 z dnia 6 listopada 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do stawek podatku od wartości dodanej stosowanego do książek, gazet i czasopism, Dz. Urz. UE L 286 z 14.11.2018, s. 20.
10. Dyrektywa Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi, Dz. Urz. UE L 311 z 7.12.2018, s. 3.
11. Dyrektywa Rady (UE) 2018/2057 z dnia 20 grudnia 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do tymczasowego stosowania ogólnego mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami towarów i usług powyżej określonego progu, Dz. Urz. UE L 329 z 27.12.2018, s. 3.
12. Dyrektywa Rady (UE) 2019/1995 z dnia 21 listopada 2019 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących sprzedaży towarów na odległość oraz niektórych krajowych dostaw towarów, Dz. Urz. UE L 310 z 2.12.2019, s. 1.
13. Dyrektywa Rady (UE) 2019/2235 z dnia 16 grudnia 2019 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej i dyrektywę 2008/118/WE w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego w odniesieniu do działań obronnych w ramach Unii, Dz. Urz. UE L 336 z 30.12.2019, s. 10.
14. Dyrektywa Rady (UE) 2020/284 z dnia 18 lutego 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do wprowadzenia pewnych wymogów dla dostawców usług płatniczych, Dz. Urz. UE L 62 z 2.03.2020, s. 7.
15. Dyrektywa Rady (UE) 2020/876 z dnia 24 czerwca 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w celu uwzględnienia pilnej potrzeby odroczenia niektórych terminów przekazywania i wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania z powodu pandemii COVID-19, Dz. Urz. UE L 204 z 26.06.2020, s. 46.
16. Dyrektywa Rady (UE) 2020/1756 z dnia 20 listopada 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie identyfikacji podatników w Irlandii Północnej, Dz. Urz. UE L 396 z 25.11.2020, s. 1.
17. Dyrektywa Rady (UE) 2020/2020 z dnia 7 grudnia 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do środków tymczasowych dotyczących podatku od wartości dodanej mających zastosowanie do szczepionek przeciwko COVID-19 i wyrobów medycznych do diagnostyki *in vitro* w kierunku tej choroby w odpowiedzi na pandemię COVID-19, Dz. Urz. UE L 419 z 11.12.2020, s. 1.
18. Dyrektywa Rady (UE) 2021/1159 z dnia 13 lipca 2021 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w zakresie tymczasowych zwolnień w imporcie i niektórych dostawach, w odpowiedzi na pandemię COVID-19, Dz. Urz. UE L 250 z 15.07.2021, s. 1.
19. Dyrektywa Rady (UE) 2022/542 z dnia 5 kwietnia 2022 r. w sprawie zmiany dyrektyw 2006/112/WE i (UE) 2020/285 w zakresie stawek podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 107 z 6.04.2022, s. 1.

Źródła internetowe

1. Baza aktów prawnych Unii Europejskiej EUR-Lex, <https://eur-lex.europa.eu/homepage.html>, dostęp: 14.11.2022.

Akty prawne

1. Czwarta dyrektywa Rady z dnia 19 grudnia 1978 r. zmieniająca dyrektywę 69/169/EWG w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zwolnienia z podatku obrotowego i podatku akcyzowego towarów przywożonych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (78/1033/EWG), Dz. Urz. WE L 366 z 28.12.1978, s. 31, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 73.
2. Druga dyrektywa Rady z dnia 12 czerwca 1972 r. w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zasad dotyczących podatku obrotowego i podatku akcyzowego stosowanych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (72/230/EWG), Dz. Urz. WE L 139 z 17.06.1972, s. 28, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 18.
3. Druga dyrektywa Rady 67/228/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych – struktura i warunki stosowania wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. WE 71 z 14.04.1967, s. 1303.

20. Dyrektywa Rady (UE) 2022/890 z dnia 3 czerwca 2022 r. dotycząca zmiany dyrektywy 2006/112/WE w odniesieniu do przedłużenia okresu stosowania fakultatywnego mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami niektórych towarów i usług podatnych na oszustwa oraz mechanizmu szybkiego reagowania na oszustwa związane z VAT, Dz. Urz. UE L 155 z 8.06.2022, s. 1.
21. Dyrektywa Rady z dnia 8 lipca 1985 r. zmieniająca dyrektywę 69/169/EWG w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zwolnienia z podatku obrotowego i podatku akcyzowego towarów przywożonych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (85/348/EWG), Dz. Urz. WE L 183 z 16.07.1985, s. 24, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 125.
22. Dyrektywa Rady z dnia 8 lipca 1985 r. zmieniająca dyrektywę 83/181/EWG określającą zakres art. 14 ust. 1 lit. d) dyrektywy 77/388/EWG w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej na przywóz finalny niektórych towarów (85/346/EWG), Dz. Urz. WE L 183 z 16.07.1985, s. 21, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 124.
23. Dyrektywa Rady z dnia 13 czerwca 1988 r. zmieniająca dyrektywę 83/181/EWG określającą zakres stosowania art. 14 ust. 1 lit. d) dyrektywy 77/388/EWG dotyczącego zwolnienia z podatku od wartości dodanej na przywóz finalny niektórych towarów (88/331/EWG), Dz. Urz. WE L 151 z 17.06.1988, s. 79, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 131.
24. Dyrektywa Rady z dnia 16 grudnia 1991 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w celu zniesienia granic fiskalnych (91/680/EWG), Dz. Urz. WE L 376 z 31.12.1991, s. 1; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 160.
25. Dyrektywa Rady z dnia 19 grudnia 1991 r. zmieniająca dyrektywę 69/169/EWG w celu rozszerzenia i modyfikacji wyłączeń udzielonych Danii i Irlandii odnoszących się do zwolnień przysługujących podróżnym (91/673/EWG), Dz. Urz. WE L 373 z 31.12.1991, s. 33, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 159.
26. Dyrektywa Rady z dnia 21 grudnia 1988 r. zmieniająca po raz dziewiąty dyrektywę 69/169/EWG w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zwolnienia z podatku obrotowego i podatku akcyzowego towarów przywożonych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (88/664/EWG), Dz. Urz. WE L 382 z 31.12.1988, s. 41, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 134.
27. Dyrektywa Rady z dnia 27 marca 1991 r. zmieniająca dyrektywę 69/169/EWG w kwestii limitów zwolnień z podatku w wewnątrzspółnotowym ruchu pasażerskim oraz w zakresie odstępstwa przyznanego Królestwu Danii oraz Irlandii odnoszącego się do zasad dotyczących zwolnień przy przywozie przysługujących podróżnym (91/191/EWG), Dz. Urz. WE L 94 z 16.04.1991, s. 24, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 151.
28. Dyrektywa Rady z dnia 28 maja 1969 r. w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zwolnienia z podatku obrotowego i podatku akcyzowego towarów przywożonych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (69/169/EWG), Dz. Urz. WE L 133 z 4.06.1969, s. 6, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 8.
29. Dyrektywa Rady z dnia 28 marca 1983 r. określająca zakres art. 14 ust. 1 lit. d) dyrektywy 77/388/EWG w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej na przywóz finalny niektórych towarów (83/181/EWG), Dz. Urz. WE L 105 z 23.04.1983, s. 38; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 91.
30. Dyrektywa Rady z dnia 28 marca 1983 r. w sprawie zwolnień od podatku stosowanych do przywozu na stałe z Państw Członkowskich majątku prywatnego osób fizycznych (83/183/EWG), Dz. Urz. WE L 105 z 23.04.1983, s. 64, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 117.
31. Dyrektywa Rady z dnia 28 marca 1983 r. w sprawie zwolnień podatkowych we Wspólnocie, dotyczących niektórych środków transportu czasowo wwożonych do jednego Państwa Członkowskiego z innego Państwa Członkowskiego (83/182/EWG), Dz. Urz. WE L 105 z 23.04.1983, s. 59, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 112.
32. Dyrektywa Rady z dnia 29 czerwca 1982 r. zmieniająca dyrektywy 69/169/EWG i 77/800/EWG w odniesieniu do zasad dotyczących podatku obrotowego i podatku akcyzowego stosowanego w międzynarodowym ruchu pasażerskim (82/443/EWG), Dz. Urz. WE L 206 z 14.07.1982, s. 35, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 89.
33. Dyrektywa Rady z dnia 30 kwietnia 1968 r. w sprawie wspólnej metody obliczania przeciętnych stawek przewidzianych w art. 97 Traktatu (68/221/EWG), Dz. Urz. WE L 115 z 18.05.1968, s. 14, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 5.
34. Dyrektywa Rady 92/77/EWG z dnia 19 października 1992 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG, Dz. Urz. WE L 316 z 31.10.1992, s. 1, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 202.
35. Dyrektywa Rady 94/4/WE z dnia 14 lutego 1994 r. zmieniająca dyrektywy 69/169/EWG i 77/388/EWG oraz zwiększająca sumy niepodlegające opodatkowaniu dla podróżnych z państw trzecich i limity wolnocłowych zakupów w wewnątrzspółnotowym ruchu pasażerskim, Dz. Urz. WE L 60 z 3.03.1994, s. 14, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 253.
36. Dyrektywa Rady 94/5/WE z dnia 14 lutego 1994 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG – przepisy szczególne dotyczące towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, Dz. Urz. WE L 60 z 3.03.1994, s. 16, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 255.
37. Dyrektywa Rady 98/80/WE z dnia 12 października 1998 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG – specjalny program dotyczący złota inwestycyjnego, Dz. Urz. WE L 281 z 17.10.1998, s. 31, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 315.
38. Dyrektywa Rady 1999/49/WE z dnia 25 maja 1999 r. zmieniająca, w odniesieniu do poziomu standardowej stawki podatku, dyrektywę 77/388/EWG w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. WE L 139 z 2.06.1999, s. 27, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 322.
39. Dyrektywa Rady 1999/59/WE z dnia 17 czerwca 1999 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w zakresie systemu podatku od wartości dodanej stosowanego do usług telekomunikacyjnych, Dz. Urz. WE L 162 z 26.06.1999, s. 63, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 324.
40. Dyrektywa Rady 1999/85/WE z dnia 22 października 1999 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do możliwości stosowania na zasadzie eksperymentu obniżonej stawki podatku VAT od usług pracochłonnych, Dz. Urz. WE L 277 z 28.10.1999, s. 34, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 330.
41. Dyrektywa Rady 2001/115/WE z dnia 20 grudnia 2001 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w celu uproszczenia, modernizacji i harmonizacji ustanowionych warunków fakturowania w zakresie podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. WE L 15 z 17.01.2002, s. 24, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 352.
42. Dyrektywa Rady 2002/38/WE z dnia 7 maja 2002 r. zmieniająca oraz tymczasowo zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do systemu podatku od wartości dodanej stosowanego do usług radiowych i telewizyjnych oraz niektórych usług świadczonych drogą elektroniczną, Dz. Urz. WE L 128 z 15.05.2002, s. 41, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 358.
43. Dyrektywa Rady 2002/93/WE z dnia 3 grudnia 2002 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w celu rozszerzenia rozwiązania pozwalającego Państwom Członkowskim zastosować obniżone stawki VAT w stosunku do niektórych pracochłonnych usług, Dz. Urz. WE L 331 z 7.12.2002, s. 27, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 363.
44. Dyrektywa Rady 2003/92/WE z dnia 7 października 2003 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do zasad dotyczących miejsca dostawy gazu i energii elektrycznej, Dz. Urz. UE L 260 z 11.10.2003, s. 8, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 390.
45. Dyrektywa Rady 2004/15/WE z dnia 10 lutego 2004 r. zmieniająca dyrektywę nr 388/77/EWG w celu rozszerzenia możliwości stosowania przez Państwa Członkowskie obniżonej stawki podatku VAT do niektórych pracochłonnych usług, Dz. Urz. UE L 52 z 21.02.2004, s. 61, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 2, s. 9.
46. Dyrektywa Rady 2005/92/WE z dnia 12 grudnia 2005 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do okresu stosowania minimalnej stawki standardowej VAT, Dz. Urz. UE L 345 z 28.12.2005, s. 19.

47. Dyrektywa Rady 2006/18/WE z dnia 14 lutego 2006 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do stawek obniżonych podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 51 z 22.02.2006, s. 12.
48. Dyrektywa Rady 2006/58/WE z dnia 27 czerwca 2006 r. zmieniająca dyrektywę 2002/38/WE w odniesieniu do okresu stosowania systemu podatku od wartości dodanej stosowanego do usług nadawczych radiowych i telewizyjnych oraz niektórych usług świadczonych drogą elektroniczną, Dz. Urz. UE L 221 z 12.08.2006, s. 5.
49. Dyrektywa Rady 2006/69/WE z dnia 24 lipca 2006 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do niektórych środków w celu uproszczenia procedury obciążania podatkiem od wartości dodanej i pomocy w zwalczaniu uchylania się od opodatkowania lub unikania opodatkowania oraz uchylająca niektóre decyzje przyznające odstępstwa, Dz. Urz. UE L 221 z 12.08.2006, s. 9.
50. Dyrektywa Rady 2006/112/WE 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.
51. Dyrektywa Rady 2006/138/WE z dnia 19 grudnia 2006 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do okresu stosowania systemu podatku od wartości dodanej mającego zastosowanie do usług nadawczych radiowych i telewizyjnych oraz niektórych usług świadczonych drogą elektroniczną, Dz. Urz. UE L 384 z 29.12.2006, s. 92.
52. Dyrektywa Rady 2007/74/WE z dnia 20 grudnia 2007 r. w sprawie zwolnienia towarów przywożonych przez osoby podróżujące z państw trzecich z podatku od wartości dodanej i akcyzy, Dz. Urz. UE L 346 z 29.12.2007, s. 6.
53. Dyrektywa Rady 2007/75/WE z dnia 20 grudnia 2007 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do niektórych przepisów tymczasowych dotyczących stawek podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 346 z 29.12.2007, s. 13.
54. Dyrektywa Rady 2008/8/WE z dnia 12 lutego 2008 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do miejsca świadczenia usług, Dz. Urz. UE L 44 z 20.02.2008, s. 11.
55. Dyrektywa Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r. określająca szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim, Dz. Urz. UE L 44 z 20.02.2008, s. 23.
56. Dyrektywa Rady 2008/117/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w celu zwalczania uchylania się od opodatkowania w związku z transakcjami wewnątrzspółnotowymi, Dz. Urz. UE L 14 z 20.01.2009, s. 7.
57. Dyrektywa Rady 2009/47/WE z dnia 5 maja 2009 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w zakresie stawek obniżonych podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 116 z 9.05.2009, s. 18.
58. Dyrektywa Rady 2009/69/WE z dnia 25 czerwca 2009 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do uchylania się od opodatkowania związanego z importem, Dz. Urz. UE L 175 z 4.07.2009, s. 12.
59. Dyrektywa Rady 2009/132/WE z dnia 19 października 2009 r. określająca zakres stosowania art. 143 lit. b) i c) dyrektywy 2006/112/WE w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej przy ostatecznym imporcie niektórych towarów, Dz. Urz. UE L 292 z 10.11.2009, s. 5.
60. Dyrektywa Rady 2009/162/UE z dnia 22 grudnia 2009 r. zmieniająca niektóre przepisy dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 10 z 15.01.2010, s. 14.
61. Dyrektywa Rady 2010/23/UE z dnia 16 marca 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie fakultatywnego i tymczasowego stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami niektórych usług podatnych na oszustwa, Dz. Urz. UE L 72 z 20.03.2010, s. 1.
62. Dyrektywa Rady 2010/24/UE z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, cel i innych obciążeń, Dz. Urz. UE L 84 z 31.03.2010, s. 1.
63. Dyrektywa Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do przepisów dotyczących fakturowania, Dz. Urz. UE L 189 z 22.07.2010, s. 1.
64. Dyrektywa Rady 2010/66/UE z dnia 14 października 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2008/9/WE określającą szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim, Dz. Urz. UE L 275 z 20.10.2010, s. 1.
65. Dyrektywa Rady 2010/88/UE z dnia 7 grudnia 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE dotyczącą wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie okresu obowiązywania minimalnej stawki podstawowej, Dz. Urz. UE L 326 z 10.12.2010, s. 1.
66. Dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG, Dz. Urz. UE L 64 z 11.03.2011, s. 1.
67. Dyrektywa Rady 2013/42/UE z dnia 22 lipca 2013 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do mechanizmu szybkiego reagowania na oszustwa związane z VAT, Dz. Urz. UE L 201 z 26.07.2013, s. 1.
68. Dyrektywa Rady 2013/43/UE z dnia 22 lipca 2013 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, w zakresie fakultatywnego i tymczasowego stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami niektórych towarów i usług podatnych na oszustwa, Dz. Urz. UE L 201 z 26.07.2013, s. 4.
69. Dziesiąta dyrektywa Rady z dnia 31 lipca 1984 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych, zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG – zastosowanie podatku od wartości dodanej do wynajmu rzeczy ruchomych (84/386/EWG), Dz. Urz. WE L 208 z 3.08.1984, s. 58, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 121.
70. Dziewiąta dyrektywa Rady z dnia 26 czerwca 1978 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych (78/583/EWG), Dz. Urz. WE L 194 z 19.07.1978, s. 16, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 69.
71. Jedenasta dyrektywa Rady z dnia 26 marca 1980 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – wyłączenie francuskich departamentów zamorskich z zakresu stosowania dyrektywy 77/388/EWG (80/368/EWG), Dz. Urz. WE L 90 z 3.04.1980, s. 41, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 1, t. 1, s. 99.
72. Ośma dyrektywa Rady z dnia 6 grudnia 1979 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium kraju (79/1072/EWG), Dz. Urz. WE L 331 z 27.12.1979, s. 11, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 79.
73. Pierwsza dyrektywa Rady z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich dotyczących podatków obrotowych (67/227/EWG), Dz. Urz. WE L 71 z 14.04.1967, s. 1301, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 3.
74. Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego, Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, s. 1.
75. Obwieszczenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 10 marca 2022 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu uchwały Rady Ministrów – Regulamin pracy Rady Ministrów M.P. 2022 poz. 348,
76. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 czerwca 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, Dz.U. poz. 1111.
77. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 20 października 2021 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom, Dz.U. poz. 1982.
78. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 28 stycznia 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzspółnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, Dz.U. poz. 196.
79. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 maja 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień, Dz.U. poz. 971.

80. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 sierpnia 2016 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług, Dz.U. poz. 1281.
81. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2014 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom, Dz.U. poz. 1860.
82. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10 sierpnia 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień, Dz.U. poz. 1784.
83. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 11 grudnia 2012 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług, Dz.U. poz. 1428.
84. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 lipca 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, Dz.U. poz. 1496.
85. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2013 r. w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług, Dz.U. poz. 1656.
86. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2019 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie, Dz.U. poz. 2439.
87. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2010 r. w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej, Dz.U. Nr 249, poz. 1661.
88. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2012 r. w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej, Dz.U. poz. 1528.
89. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1983 ze zm.
90. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2011 r. w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie, tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 132 ze zm.
91. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień, Dz.U. poz. 2464.
92. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 marca 2020 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, Dz.U. poz. 527.
93. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 marca 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, Dz.U. poz. 527.
94. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 czerwca 2020 r. w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzspółnotowych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, Dz.U. poz. 1138.
95. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 czerwca 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, Dz.U. poz. 1379.
96. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług, Dz.U. poz. 2497.
97. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług, Dz.U. Nr 68, poz. 360 ze zm.
98. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2022 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług siłom zbrojnym, wielonarodowym kwaterom i dowództwom, towarzyszącemu im personelowi cywilnemu, członkom ich rodzin oraz jednostkom dokonującym nabycia towarów lub usług na rzecz sił zbrojnych, Dz.U. poz. 1380.
99. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2020 r. w sprawie przedłużenia niektórych terminów związanych z przekazy-
- waniem informacji o schematach podatkowych i wymianą informacji podatkowych z innymi państwami, Dz.U. poz. 1162.
100. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, Dz.U. poz. 2495.
101. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny, Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013, s. 1.
102. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych, zmiany dyrektywy 2001/83/WE, rozporządzenia (WE) nr 178/2002 i rozporządzenia (WE) nr 1223/2009 oraz uchylenia dyrektywy Rady 90/385/EWG i 93/42/EWG, Dz. Urz. UE L 117 z 5.05.2017, s. 1.
103. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/746 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych do diagnostyki *in vitro* oraz uchylenia dyrektywy 98/79/WE i decyzji Komisji 2010/227/UE, Dz. Urz. UE L 117 z 5.05.2017, s. 176, ze zm.
104. Rozporządzenie Rady (UE) nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 268 z 12.10.2010, s. 1.
105. Rozporządzenie Rady (UE) 2020/283 z dnia 18 lutego 2020 r. zmieniające rozporządzenie (UE) nr 904/2010 w odniesieniu do środków służących wzmocnieniu współpracy administracyjnej w celu zwalczania oszustw w dziedzinie VAT, Dz. Urz. UE L 62 z 2.03.2020, s. 1.
106. Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2019/1776 z dnia 22 października 2019 r. zmieniające załącznik I do rozporządzenia (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej, Dz. Urz. UE L 280 z 31.10.2019, s. 1.
107. Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 77 z 23.03.2011, s. 1, ze zm.
108. Sprośtowanie do rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego, Dz. Urz. UE L 101 z 13.04.2017, s. 164.
109. Szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG), Dz. Urz. WE L 145 z 13.06.1977, s. 1, ze zm., Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23.
110. Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana), Dz. Urz. UE C 202 z 7.06.2016, s. 47.
111. Traktat o Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana), Dz. Urz. UE C 202 z 7.06.2016, s. 13.
112. Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską (wersja skonsolidowana), Dz. Urz. UE C 321E z 29.12.2006, s. 37.
113. Traktat z Lizbony zmieniający Traktat o Unii Europejskiej i Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską podpisany w Lizbonie dnia 13 grudnia 2007 r., Dz. Urz. UE C 306 z 17.12.2007, s. 1.
114. Trzecia dyrektywa Rady z dnia 9 grudnia 1969 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich, dotyczących podatków obrotowych – wprowadzenie podatku od wartości dodanej w Państwach Członkowskich (69/463/EWG), Dz. Urz. WE L 320 z 20.12.1969, s. 34, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 16.
115. Trzecia dyrektywa Rady z dnia 19 grudnia 1978 r. w sprawie harmonizacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do zasad dotyczących podatku obrotowego i podatku akcyzowego stosowanych w międzynarodowym ruchu pasażerskim (78/1032/EWG), Dz. Urz. WE L 366 z 28.12.1978, s. 28, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 70.
116. Trzynasta dyrektywa Rady z dnia 17 listopada 1986 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty (86/560/EWG), Dz. Urz. WE L 326 z 21.11.1986, s. 40, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 129.

117. Ustawa z dnia 6 września 2001 r. – Prawo farmaceutyczne, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2301 ze zm.
 118. Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym, Dz.U. Nr 134, poz. 780.
 119. Ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 241.
 120. Ustawa z dnia 9 października 2015 r. o wykonywaniu Umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki w sprawie poprawy wypełniania międzynarodowych obowiązków podatkowych oraz wdrożenia ustawodawstwa FATCA, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 41.
 121. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.
 122. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 106 ze zm.
 123. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.
 124. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.
 125. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 931 ze zm.
 126. Ustawa z dnia 12 maja 2022 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1137.
 127. Ustawa z dnia 19 lipca 2019 r. o zapewnieniu dostępności osobom ze szczególnymi potrzebami, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2240.
 128. Ustawa z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1907 ze zm.
 129. Ustawa z dnia 20 maja 2010 r. o wyrobach medycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1565.
 130. Ustawa z dnia 20 maja 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1163.
 131. Ustawa z dnia 22 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, Dz.U. poz. 2433.
 132. Ustawa z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 896 ze zm.
 133. Ustawa z dnia 28 maja 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1106.
 134. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.
- Orzecznictwo
1. Wyrok TSUE z dnia 15 maja 1990 r. w sprawie C-4/89 Comune di Carpaneto Piacentino i in. v. Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza, ECLI:EU:C:1990:204, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:61989CJ0004> (wer. ang.), dostęp: 14.11.2022.
 2. Wyrok TSUE z dnia 22 grudnia 2010 r. w sprawie C-438/09 Bogusław Juliusz Dankowski v. Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi, ECLI:EU:C:2010:818, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62009CJ0438>, dostęp: 15.11.2022.
 3. Wyrok TSUE z dnia 28 lutego 2018 r. w sprawie C-307/16 Stanisław Pieńkowski v. Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie, ECLI:EU:C:2018:124, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62016CJ0307>, dostęp: 15.11.2022.
- Inne źródła
1. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 372, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12347756/12793515/dokument526540.doc>, dostęp: 28.05.2023.
 2. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 435, <https://legislacja.gov.pl/docs//502/12351850/12819991/dokument529536.doc>, dostęp: 28.04.2023
 3. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej zmieniającego rozporządzenie w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzspółno-
- towych transakcjach i przemieszczeniach towarów w procedurze magazynu typu call-off stock, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 295, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//577/12342153/12755186/dokument487549.doc>, dostęp: 25.04.2023.
 4. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie przedłużenia niektórych terminów związanych z przekazaniem informacji o schematach podatkowych i wymianą informacji podatkowych z innymi państwami, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 207, <https://legislacja.gov.pl/docs//502/12335252/12696688/12696689/dokument452907.pdf>, dostęp: 24.04.2023.
 5. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie przypadków i trybu zwrotu podatku od towarów i usług siłom zbrojnym, wielonarodowym kwatrom i dowództwom, towarzyszącemu im personelowi cywilnemu, członkom ich rodzin oraz jednostkom dokonującym nabycia towarów lub usług na rzecz sił zbrojnych, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 547, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12360850/12887341/dokument563158.pdf>, dostęp: 08.05.2023.
 6. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 92, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12287701/12367364/dokument237452.doc>, dostęp: 11.04.2023.
 7. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 466, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12354350/12837941/dokument539395.doc>, dostęp: 26.04.2023.
 8. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 11.1, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/68729/68760/dokument58715.pdf>, dostęp: 11.04.2023.
 9. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 265, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12341257/12746855/dokument482295.pdf>, dostęp: 26.04.2023.
 10. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 478, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12354554/12839610/dokument538072.docx>, dostęp: 25.04.2023.
 11. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 556, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12360653/12886020/dokument563161.pdf>, dostęp: 08.05.2023.
 12. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 1061, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12327669/12644756/dokument430634.doc>, dostęp: 15.05.2023.
 13. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 452, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/12353504/12830577/dokument536779.docx>, dostęp: 26.04.2023.
 14. Ocena skutków regulacji – projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług, numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: 11.1, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//502/68697/68728/dokument57791.pdf>, dostęp: 11.04.2023.

15. Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 208, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/532AF596ED-D8A450C1258505004F2E83/%24File/208.pdf>, dostęp: 25.04.2023
16. Ocena skutków regulacji – projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej numer z wykazu Rządowego Centrum Legislacji: UC128, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//2/12362700/12900424/12900425/dokument581003.pdf>, dostęp: 08.05.2023.
17. Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, druk sejmowy nr 2182, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/D88FAE830A7D5740C125882B00441835/%24File/2182.pdf>, dostęp: 28.04.2023.
18. Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, druk sejmowy nr 2904 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/FB0A1CB64865A-615C12583280031AFF4/%24File/2904.pdf>, dostęp: 11.04.2023.
19. Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1114, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/178A-B3486777E5CBC12586B900373A92/%24File/1114.pdf>, dostęp: 27.04.2023.
20. Ocena skutków regulacji – rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym, druk sejmowy nr 4201 (VI kad.), [https://orka.sejm.gov.pl/Druki6ka.nsf/0/200255C4658C2157C125789600425C2D/\\$file/4201.pdf](https://orka.sejm.gov.pl/Druki6ka.nsf/0/200255C4658C2157C125789600425C2D/$file/4201.pdf), dostęp: 15.04.2023.