

Koncepcje zmian monitorowania podatników przez organy KAS

Concepts of changes in monitoring taxpayers by KAS authorities

dr Paweł Szymanek

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

Streszczenie

Rozwijający się obrót gospodarczy wymusił na organach Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: KAS) zwiększenie nadzoru nad podatnikami. W tym celu wprowadzono przepisy umożliwiające monitorowanie poszczególnych grup podatników. Weszły one w życie po dniu 1 stycznia 2017 r. W ostatnich latach zaobserwowano zwiększanie się ich liczby.

W niniejszym artykule poruszono następujące zagadnienia:

- 1) czy przepisy dotyczące monitorowania podatników stanowią już stały element prawa podatkowego,
- 2) czy monitorowanie podatników zwiększyło poziom nadzoru nad podatnikami, płatnikami i importerami, a także czy wpłynęło na realizację obowiązku wpłaty zobowiązań podatkowych zgodnie z prawem materialnym,
- 3) czy przepisy dotyczące monitorowania podatników stanowią pewną całość i są rozwiązaniem systemowym, czy tylko chaotycznym zbiorem regulacji prawnych,
- 4) czy zakres przekazywanych informacji jest zgodny z krajowym systemem prawnym, a także czy ilość gromadzonych informacji o podatnikach, płatnikach i importerach odpowiada zadaniom wykonywanym przez organy KAS oraz czy przechowywanie tych informacji jest uzasadnione.

W konkluzji potwierdzono, że przepisy dotyczące monitorowania podatników stały się stałym elementem systemu podatkowego i są zgodne z krajowym porządkiem prawnym. Niestety dostrzeżono jednocześnie, że zostały one wprowadzone w sposób chaotyczny i niesystemowy, a także że nie zwiększyły w istotny sposób nadzoru nad podatnikami.

Słowa kluczowe: KSeF, STIR, JPK_VAT, monitorowanie podatników.

Abstract

The developing economic turnover forced the National Tax Administration authorities to increase supervision over taxpayers. For this purpose, provisions have been introduced to enable monitoring of individual groups of taxpayers. These regulations were introduced after January 1, 2017, and their constant increase has been observed in recent years.

- whether the provisions on monitoring taxpayers are already a permanent element of tax law,
- whether monitoring of taxpayers increased the level of supervision over taxpayers, payers and importers, and whether it influenced the implementation of obligations to pay tax liabilities in accordance with substantive law,
- whether taxpayer monitoring constitutes a whole and is a systemic solution, or is it just a chaotic set of legal regulations,
- whether the scope of information provided for monitoring taxpayers is consistent with the national legal system, and whether the amount of information collected about taxpayers, payers and importers corresponds to the tasks to be performed by the NRA authorities and justifies the need to store them.

The conclusion confirmed that the provisions introducing taxpayer monitoring have become a permanent element of taxes and are consistent with the national legal order. Unfortunately, it was also found that the regulations were introduced in a chaotic and non-systemic manner, and that these regulations did not significantly increase supervision over taxpayers.

Keywords: KSeF, STIR, JPK_VAT, taxpayer monitoring.

1. WSTĘP

Rozwijający się obrót gospodarczy wymusił na organach KAS zwiększenie nadzoru nad podatnikami. W tym celu wprowadzono przepisy umożliwiające monitorowanie poszczególnych grup podatników. Weszły one w życie po dniu 1 stycznia 2017 r. W ostatnich latach zaobserwowano zwiększenie się ich liczby.

Celem publikacji jest analiza wpływu monitorowania podatników na proces kształtowania zobowiązań podatkowych przez organy KAS i odpowiedź na pytania:

- 1) czy przepisy dotyczące monitorowania podatników stanowią już stały element prawa podatkowego,
- 2) czy monitorowanie podatników zwiększyło poziom nadzoru nad podatnikami, płatnikami i importerami, a także czy wpłynęło na realizację obowiązku wpłaty zobowiązań podatkowych zgodnie z prawem materialnym,
- 3) czy przepisy dotyczące monitorowania podatników stanowią pewną całość i są rozwiązaniem systemowym, czy tylko chaotycznym zbiorem regulacji prawnych,
- 4) czy zakres przekazywanych informacji jest zgodny z krajowym systemem prawnym, a także czy ilość gromadzonych informacji o podatnikach, płatnikach i importerach odpowiada zadaniom wykonywanym przez organy KAS oraz czy przechowywanie tych informacji jest uzasadnione.

2. SPOSOBY NADZORU NAD PODATNIKAMI PRZED WPROWADZENIEM MONITOROWANIA PODATNIKÓW

Na początku lat 90. poprzedniego stulecia wprowadzono system tzw. samoopodatkowania i samooclenia podatników i importerów. Polega to na samodzielnym obliczaniu przez nich zobowiązań podatkowych, wypełnianiu deklaracji podatkowych i celnych¹ oraz wpłatach zobowiązań publicznoprawnych na konta bankowe organów wraz z przesłaniem jednocześnie wypełnionych deklaracji lub zeznań podatkowych, ewentualnie wpłacaniu należności publicznoprawnych bez wysyłania deklaracji podatkowych, jeżeli obowiązek złożenia tych deklaracji został uchylony. Samoopodatkowanie i samooclenie skutkuje tym, że organy KAS są odciążone od każdorazowego sprawdzania dokumentów podatkowych i samodzielnego obliczania wysokości zobowiązań publicznoprawnych. Mają w tym systemie sprawować nadzór nad prawidłowością zadeklarowanych i wpłaconych zobowiązań podatkowych przez późniejszą ich weryfikację w drodze czynności sprawdzających i kontrolnych².

System samoopodatkowania wymusił istnienie organów odpowiedzialnych za dokonywanie okresowych czynności sprawdzających celem potwierdzenia prawidłowości zadeklarowanych i wpłaconych kwot zobowiązań podatkowych. W przypadku stwierdzenia w trakcie tych czynności zaniżenia kwot publicznoprawnych organy KAS przystępują do określenia w decyzjach deklaracyjnych właściwej wysokości należności publicznoprawnych dla danego podatnika. W takiej sytuacji należności stają się wymagalne od dnia określonego w prawie materialnym, a nie jak w systemie tradycyjnym – od dnia otrzymania decyzji.

Przez kilkanaście lat organy podatkowe, celne i kontroli skarbowej otrzymywały informacje od podatników w formie

deklaracji podatkowych, zeznań podatkowych, czynności sprawdzających, informacji podatkowej, specjalnej dokumentacji podatkowej i kontroli. Czynności ograniczające się do deklaracji podatkowych, zeznań i czynności sprawdzających czy kontroli okazały się jednak niewystarczające, ponieważ intensywny obrót gospodarczy uniemożliwiał ich bieżącą weryfikację z wykorzystaniem dotychczas posiadanych uprawnień.

3. MONITOROWANIE PODATNIKÓW

Zwiększający się obrót gospodarczy, globalizacja procesów gospodarczych, zwiększona wymiana handlowa między państwami, a także wewnątrz poszczególnych krajów, wejście Polski do Unii Europejskiej (dalej: UE) oraz zintensyfikowanie działań gospodarczych na terytorium naszego kraju spowodowały wymuszenie na organach KAS uzyskiwania informacji o podatnikach i importerach w bardziej nowoczesny sposób. Celem zapewnienia tym organom możliwości uzyskiwania informacji we właściwym rozmiarze po dniu 1 stycznia 2017 r. wprowadzono monitorowanie podatników, mające umożliwić uzyskiwanie informacji o wszystkich zdarzeniach gospodarczych. Monitorowanie podatników związane jest z postępującym rozwojem technologicznym, informatycznym i elektronicznym we współczesnym świecie³. W głównej mierze opiera się na zastąpieniu dotychczasowych papierowych deklaracji i zeznań wersjami elektronicznymi, wprowadzeniu nowych typów kas rejestrujących on-line, a także szeregu systemów zwiększających nadzór nad podatnikami, takich jak: nowy rejestr podatników, rejestr kont bankowych, centralny rejestr faktur w formie plików JPK_VAT i Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF), systemy nadzoru nad transportowanymi towarami, ograniczenia w rozliczeniach gotówkowych itp. Celem wymienionych i wprowadzonych nowych technologii było zwiększenie ilości otrzymywanych informacji przez organy KAS. Jednocześnie wdrożono systemy informatyczne analizujące otrzymywane dane celem wytypowania podatników do czynności sprawdzających i kontrolnych, tak by ostatecznie wymusić na podatnikach i importerach kształtowanie zobowiązań podatkowych w sposób zgodny z ustawami prawa materialnego.

Sam termin „monitorowanie” nie został zdefiniowany w polskim prawie podatkowym. Celem zrozumienia jego treści należy się odwołać do słownika języka polskiego. Zgodnie z nim przez „monitorowanie” rozumie się stałą obserwację i kontrolę procesów lub zjawisk, a także stały nadzór nad jakimś chronionym obiektem⁴. Z kolei według definicji zawartej w Wikipedii oznacza to zorganizowany sposób obserwacji, zwykle ciągły i długoterminowy, przy pomocy kamery, wideorejestratora lub urządzeń pomiarowych. W szczególności rozumie się przez to śledzenie, obserwowanie i nadzorowanie⁵.

Monitorowanie podatników polega więc na stałej obserwacji i kontroli procesów gospodarczych, w których uczestniczą, celem uzyskania jak największej ilości informacji. Konieczne jest do tego bieżące otrzymywanie informacji o dokonywanych czynnościach gospodarczych, mających wpływ na wysokość zobowiązań podatkowych. Przepływ informacji powinien przebiegać w sposób stały, tak aby zapewnić orga-

nom KAS szczegółowe informacje o podjętych przez podatników czynnościach skutkujących powstaniem zobowiązań podatkowych. Informacje te mają być konfrontowane na bieżąco z dokonanymi wpłatami zobowiązań podatkowych przez podatników na konta organów KAS. Różnice między otrzymanymi informacjami a dokonanymi wpłatami mają być na bieżąco korygowane w drodze dalszych czynności sprawdzających lub kontrolnych.

Monitorowanie podatników ma zapewnić realizację przez nich obowiązków i prawidłowe dokonywanie wpłat zobowiązań podatkowych. Stanowiąc ma reakcję organów KAS na intensywny obrót gospodarczy i lawinowo rosnącą liczbę czynności prawnych mających wpływ na wysokość zobowiązań podatkowych.

Przed wprowadzeniem monitorowania podatników istniały inne środki prawne służące do uzyskiwania informacji podatkowych przez organy podatkowe, celne i kontroli skarbowej. Do środków tych należały: czynności operacyjno-rozpoznawcze, informacja podatkowa, specjalna dokumentacja podatkowa, czynności sprawdzające, zwykły i specjalny nadzór podatkowy, kontrola podatkowa, celna i skarbowa, kasy rejestrujące, postępowanie procesowe, współpraca organów podatkowych, celnych i kontroli skarbowej z innymi organami na terytorium państwa i arenie międzynarodowej, a także system Poltax⁶, będący pierwszą bazą danych o podatnikach.

Ze względu na brak oczekiwanych efektów stosowania dotychczasowych środków prawnych służących do kształtowania zobowiązań podatkowych przez organy KAS wprowadzono monitorowanie podatników. W tym celu uruchomiono e-Urząd Skarbowy⁷ jako docelowy model administracji publicznej w naszym kraju oraz System Teleinformatyczny Izby Rozliczeniowej (dalej: STIR) będący środkiem prawnym pozwalającym na uzyskiwanie informacji z kont bankowych podatników⁸. STIR jest używany do przekazywania informacji za jego pośrednictwem oraz ustalania wskaźnika ryzyka, przeprowadzania analizy ryzyka celem podejmowania dalszych czynności na skutek otrzymanych wyników z analizy ryzyka. Jednocześnie uchwalono regulacje prawne umożliwiające blokadę rachunku bankowego podatnika przez właściwe organy, a także związane z kontrolami i sankcjami za nieprzestrzeganie tych przepisów⁹. Ponadto wprowadzono ograniczenia dotyczące obrotu gotówkowego oraz sankcje za ich nieprzestrzeganie.

Oprócz tego utworzono System Informacji Finansowej (dalej: SInF) będący zbiorem danych o kontaktach bankowych. Uchwalono przepisy dotyczące zasad działania tego systemu oraz zakresu przekazywanych do niego informacji, sposobów wykorzystania informacji zgromadzonych w systemie oraz ochrony i kontroli przekazywanych danych, a także określono kary administracyjne i przewidziano przepisy karne za niewypełnianie nałożonych obowiązków.

Ponadto utworzono: wykaz podatników VAT¹⁰, Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych (dalej: CRPA), rejestr pośredniczących podmiotów tytoniowych, Centralny Rejestr Danych Podatkowych (dalej: CRDP).

Na początku lat 90. ubiegłego stulecia wprowadzono obowiązek nadawania numerów identyfikacji podatkowej (dalej: NIP). Niestety zaprzestano rozwijania tego systemu,

a w jego miejsce wprowadzono kilka innych, które nie miały charakteru powszechnego, lecz dotyczyły poszczególnych kategorii podatników. W ten sposób zaprzeczono szansę na osiągnięcie celów wyznaczonych w przepisach o NIP.

Następnie wprowadzono system monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (System Elektronicznego Nadzoru Transportu – SENT), mający na celu wyeliminowanie przemytu i nielegalnego przewozu przemycanych towarów. Uchwalono w szczególności szereg regulacji dotyczących SENT, określono pozafiskalne obowiązki związane z tym systemem, zasady wykonywania kontroli, a także sankcje za nieprzestrzeganie przepisów.

Wreszcie unormowano system śledzenia wyrobów tytoniowych przez określenie celów i ram prawnych tego systemu. Jednocześnie wdrożono system przemieszczania i nadzorowania wyrobów akcyzowych. Obydwa systemy nie są kompatybilne, mimo że dotyczą podobnych grup podatników. W niektórych aspektach ich funkcje wręcz się dublują, np. te same grupy towarów są monitorowane niezależnie przez obydwa systemy.

Celem zwiększenia monitorowania podatników wprowadzono obowiązkowy i fakultatywny mechanizm podzielonej płatności, tj. uregulowano sposoby gromadzenia i wykorzystywania środków pieniężnych na rachunku VAT wraz z sankcjami za jego niestosowanie.

Od lat 90. ubiegłego stulecia funkcjonują w polskim obrocie prawnym kasy rejestrujące. Nie przekazywały one jednak na bieżąco informacji organom KAS o zarejestrowanych transakcjach gospodarczych. W ramach zwiększania monitorowania podatników wprowadzono obowiązek używania kas rejestrujących on-line, które mają postać urządzeń, oraz kas rejestrujących w formie oprogramowania.

Oprócz przepisów określających cele, jakie mają zostać osiągnięte dzięki stosowaniu ww. rodzajów kas rejestrujących on-line, wymagania konstrukcyjne i techniczne, utworzono także Centralne Repozytorium Kas. Gromadzone są w nim wszystkie dane, które napływają z kas rejestrujących on-line i które mają podlegać bieżącej analizie celem wykrycia nieprawidłowości w deklaracjach składanych przez podatników i wpłatach zobowiązań podatkowych. Wadą obecnych regulacji jest brak automatycznego połączenia Centralnego Repozytorium Kas z innymi bazami danych gromadzącymi pozostałe dane o podatnikach.

Wreszcie utworzono polskie odpowiedniki centralnego rejestru faktur. Zgodnie z zaleceniami UE kraje członkowskie powinny wprowadzić do własnych systemów prawnych centralne rejestry faktur, przy czym zaproponowano ich dwa modele. Oba są obecnie stosowane w naszym kraju.

Po pierwsze jest to JPK_VAT. Podstawy prawne stworzenia takiego rejestru wynikają z *Zielonej księgi w sprawie przyszłości podatku VAT. W stronę prostszego, solidniejszego i wydajniejszego podatku VAT*¹¹. Księga ta określa podstawowe modele centralnych rejestrów faktur. Kiedy wprowadzono jednolity plik kontrolny (JPK) i JPK_VAT do polskiego systemu prawnego, uregulowano zakres przesyłania danych w formie JPK_VAT oraz zakres gromadzenia, przechowywania i przetwarzania danych zawartych w tych plikach.

Po drugie – utworzono KSeF. Scharakteryzowano cele i założenia tego systemu, a także zasady wystawiania faktur ustrukturyzowanych oraz korzystania z tego systemu.

Powyższe zestawienie w całości przedstawia obecne przepisy dotyczące monitorowania podatników, służące do kształtowania zobowiązań podatkowych przez organy KAS. Monitorowanie to wprowadzane było w różnych okresach; miało różne źródło pochodzenia – były to regulacje bądź uchwalone z inicjatywy UE, bądź uchwalone z inicjatywy krajowego ustawodawcy. Łącznie jednak jest to komplet wszystkich nowych rozwiązań mających na celu zwiększenie nadzoru nad podatnikami, importerami i płatnikami, tak by ostatecznie doprowadzić do ukształtowania zobowiązań podatkowych zgodnie z przepisami prawa materialnego przez organy KAS.

4. WNIOSKI

Wskutek zmian w realiach gospodarki rynkowej organy KAS nie były przed dniem 1 stycznia 2017 r. przygotowane do sprawnego kształtowania zobowiązań podatkowych celem zapewnienia wpłat zgodnych z prawem materialnym¹². Organ nie działały, z pewnymi modyfikacjami, już od ponad 25 lat¹³.

Głównym zadaniem organów KAS jest wymiar podatków, należności celnych oraz innych danin publicznych. Celem wykonania tych zadań organy te zostały wyposażone w możliwość monitorowania podatników. W omawianym okresie organy KAS uzyskały możliwość kształtowania zobowiązań podatkowych na podstawie danych wynikających z:

- 1) kas rejestrujących on-line, mających postać urządzenia lub oprogramowania,
- 2) e-Urzędu Skarbowego,
- 3) obowiązkowego i fakultatywnego mechanizmu podzielonej płatności,
- 4) wykazu podatników VAT,
- 5) CRPA,
- 6) rejestru pośredniczących podmiotów tytoniowych,
- 7) CRDP,
- 8) systemu monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi,
- 9) systemu śledzenia wyrobów tytoniowych,
- 10) systemu przemieszczania i nadzorowania wyrobów akcyzowych,
- 11) STIR,
- 12) SInF,
- 13) instrumentów ograniczenia obrotu gotówkowego,
- 14) JPK_VAT,
- 15) KSeF.

Jak wynika z powyższego, organy KAS zostały wyposażone w liczne instrumenty zwiększające ilość otrzymywanych informacji.

Celem publikacji była analiza wpływu monitorowania podatników na proces kształtowania zobowiązań podatkowych przez organy KAS i odpowiedź na pytania:

- 1) czy przepisy dotyczące monitorowania podatników stanowią już stały element prawa podatkowego;
- 2) czy monitorowanie podatników zwiększyło poziom nadzoru nad podatnikami, płatnikami i importerami, a także czy wpłynęło na realizację obowiązku wpłaty zobowiązań podatkowych zgodnie z prawem materialnym;

- 3) czy przepisy dotyczące monitorowania podatników stanowią pewną całość i są rozwiązaniem systemowym, czy tylko chaotycznym zbiorem regulacji prawnych;
- 4) czy zakres przekazywanych informacji jest zgodny z krajowym systemem prawnym, a także czy ilość gromadzonych informacji o podatnikach, płatnikach i importerach odpowiada zadaniom wykonywanym przez organy KAS oraz czy przechowywanie tych informacji jest uzasadnione.

W odpowiedzi na pierwsze pytanie należy stwierdzić, że przepisy regulujące monitorowanie podatników w ostatnich 8 latach stały się stałym elementem prawa podatkowego. Są one regularnie rozwijane, obejmują coraz to nowe grupy podatników lub towarów. Niejednokrotnie są bardzo szczegółowe – wprowadzają kazuistyczne rozwiązania. Przewidują szereg nowych obowiązków pozafiskalnych, które muszą wykonać podatnicy, a także sankcje i kary za ich niewykonanie. Przede wszystkim jednak regulują przedmiot i zakres przekazywanych informacji organom KAS, jak również sposób przechowywania tych informacji oraz ich dalszej analizy celem wykrycia nieprawidłowości w zapłacie zobowiązań publiczno-prawnych. Z uwagi na rozwój technologii i wzrost gospodarczy przepisy dotyczące monitorowania podatników, wykorzystujące nowe technologie informatyczne, z pewnością będą rozwijane i stanowić będą coraz ważniejszy element prawa podatkowego.

Jeśli chodzi o pytanie, czy monitorowanie podatników zwiększyło poziom nadzoru nad nimi, a także czy wpłynęło na realizację obowiązku wpłaty zobowiązań podatkowych zgodnie z prawem materialnym, nie stwierdzono takiego wyraźnego wpływu¹⁴. Uruchomienie e-Urzędu Skarbowego w żaden sposób nie zwiększyło nadzoru, ponieważ celem tej platformy była tylko poprawa komunikacji z organami KAS. Również wprowadzenie SENT, systemu śledzenia wyrobów tytoniowych i Systemu Przemieszczania oraz Nadzoru Wyrobów Akcyzowych (EMCS – ang. *Excise Movement and Control System*) nie spowodowało istotnych zmian, gdyż organy KAS nie otrzymały żadnych nowych informacji, których nie posiadały przed wprowadzeniem tych systemów. Podobnie stało się z kasami rejestrującymi on-line, które nie zostały wyposażone w żadne nowe systemy archiwizujące i rejestrujące nowe dane podatkowe, a wyłącznie w możliwość przesyłania dotychczas zarejestrowanych danych w czasie rzeczywistym. STIR nie działa prawidłowo, tj. typuje niewielką część rachunków bankowych do dalszych czynności procesowych. KSeF praktycznie nie jest wykorzystywany. Z kolei wykaz podatników VAT, CRPA, rejestr pośredniczących podmiotów tytoniowych powielają tylko cele ustawowe rejestru NIP, który winien był być rozwijany i udoskonalany. Podobnie ograniczanie obrotu gotówkowego z pewnością nie wyeliminuje wszystkich naruszeń prawa podatkowego. Wreszcie jeśli chodzi o jednoczesne funkcjonowanie obowiązkowego i fakultatywnego mechanizmu podzielonej płatności, należy stwierdzić, że sam fakt występowania wersji fakultatywnej umożliwi dalsze dokonywanie naruszeń prawa podatkowego i stanowi zaprzeczenie celów ustawowych, jakie miały być osiągnięte dzięki wersji obowiązkowej.

W odpowiedzi na pytanie, czy przepisy dotyczące monitorowania podatników stanowią całość i są rozwiązaniem

systemowym, należy stwierdzić, że reformy zostały przeprowadzone w sposób chaotyczny. Kiedy tworzono jednolite bazy informacji o podatnikach, zdeorganizowano system otrzymywania danych. Rozproszono bowiem te informacje przez tworzenie kolejnych rejestrów dla poszczególnych grup podatników¹⁵. Wyodrębniono:

- 1) wykaz podatników VAT,
- 2) CRPA, dotyczący wyłącznie podatników podatku akcyzowego,
- 3) rejestr pośredniczących podmiotów tytoniowych, dotyczący podatników prowadzących działalność gospodarczą związaną ze sprzedażą wyrobów tytoniowych,
- 4) CRDP – bez bliższego sprecyzowania zasad jego tworzenia i szczegółowych przepisów.

Ponadto wyodrębniono z CRPA:

- 1) rejestry podmiotów gazowych i węglowych, a także
- 2) rejestry zużywających i pośredniczących podmiotów olejowych.

W ten sposób rozproszono informacje o podatnikach, co utrudnia dalszą ich analizę. Ponadto wprowadzono liczne systemy służące do śledzenia sprzedawanych towarów, powielające swoje zadania. W zbliżonym czasie wprowadzono SENT, EMCS oraz system śledzenia wyrobów tytoniowych, które w znacznej części dublują swoje funkcje i wprowadzają zamęt kompetencyjny i organizacyjny¹⁶. Ponadto tworzą niepotrzebne wymogi formalne, którym sprostać muszą podatnicy. Zwiększa to tylko koszty poboru zobowiązań podatkowych, jak również koszty wytwarzania i przesyłania towarów.

Wreszcie w odpowiedzi na pytanie, czy zakres przekazywanych informacji jest zgodny z krajowym systemem prawnym, a także czy ilość gromadzonych informacji o podatnikach odpowiada zadaniom wykonywanym przez organy KAS, należy stwierdzić, że zakres przekazywanych informacji jest zgodny z krajowym systemem prawnym, ponieważ wszelkie informacje można było wcześniej uzyskać w ramach czynności sprawdzających i kontroli. Przekazywane przez podatników dane odzwierciedlają tylko informacje zgromadzone przez nich w dokumentacji. W żadnym wypadku nie stwierdzono, aby przekazywano organom KAS jakiegokolwiek informacje wykraczające poza dane objęte czynnościami sprawdzającymi lub kontrolami¹⁷.

Jednocześnie uniemożliwienie przekazywania nowych informacji stanowi największą wadę tego rozwiązania, ponieważ nie zwiększa ilości informacji posiadanych przez organy KAS, a wyłącznie ułatwia dostęp do danych podatkowych. Z pewnością przyspieszenie dostępu do informacji ułatwia podjęcie trafnych decyzji co do dalszych czynności procesowych, ale nie zwiększa ilości otrzymywanych informacji o nowe dane, niemożliwe dotychczas do uzyskania.

Odrębnym zagadnieniem jest odpowiedź na pytanie o bezpieczeństwo przechowywanych danych. Z całą pewnością nowy sposób otrzymywania, gromadzenia i przechowywania w formie elektronicznej informacji podatkowych stwarza nowe zagrożenia, jeśli chodzi o naruszenie tajemnicy. Dotychczas informacje o podatnikach gromadzone były w formie papierowej i jedyną metodą naruszenia tajemnicy było wyniesienie tych informacji poza urząd także w formie papierowej. Obecnie istnieje możliwość naruszenia tajemnicy wskutek niele-

galnej działalności hakerów. Nie istnieją takie zabezpieczenia baz danych, które nie mogą zostać złamane. Gromadzenie i przechowywanie olbrzymich ilości informacji o podatnikach z całą pewnością stanowi dodatkowe niebezpieczeństwo utraty chronionych danych.

Przypisy

- ¹ E. Chojna-Duch, *Podstawy finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2012, s. 130.
- ² J. Naczyńska, T. Turek, *Decyzje ustalające i określające zobowiązania podatkowe*, „Przegląd Podatkowy” 1996, nr 6, s. 3-4.
- ³ K. Feldo, *Ochrona praw podatnika w świetle technologicznej transformacji systemu podatkowego*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 4, s. 92.
- ⁴ *Monitoring*, w: *Słownik języka polskiego PWN*, <https://sjp.pwn.pl/sjp/monitoring;2568296.html>, dostęp: 14.05.2024: „1. «stała obserwacja i kontrola jakichś procesów lub zjawisk» 2. «stały nadzór nad jakimś obiektem chronionym»”.
- ⁵ *Monitorowanie*, w: *Wikipedia.pl*, <https://pl.wikipedia.org/wiki/Monitorowanie>, dostęp: 14.05.2024: „zorganizowany sposób obserwacji, zwykle ciągły i długoterminowy, przy pomocy kamery, wideorejestratora lub urządzeń pomiarowych. «Monitorować» w znaczeniu «śledzić, obserwować, nadzorować» (bez użycia kamer) to wyraz modny (nadużywany), który nie uzyskał aprobaty językoznawców”.
- ⁶ *POLTAX*, w: *Wikipedia.pl*, <https://pl.wikipedia.org/wiki/POLTAX>, dostęp: 29.04.2024: „rozproszony system ewidencjonowania i przetwarzania danych o podatnikach wykorzystywany w urzędach skarbowych, rozwijany i obsługiwany przez polskie Ministerstwo Finansów. To przedsięwzięcie techniczno-organizacyjne, którego podstawowym celem jest tworzenie i utrzymanie systemu informatycznego wspomagającego działalność administracji podatkowej. System działa w środowisku Linux (do grudnia 2010 r. Unix) i wykorzystuje bazy danych Oracle”.
- ⁷ Ministerstwo Finansów, *Startuje e-Urząd Skarbowy*, <https://www.gov.pl/web/finanse/startuje-e-urzed-skarbowy>, dostęp: 29.04.2024: „Ministerstwo Finansów (MF) i Krajowa Administracja Skarbowa (KAS) uruchamiają internetowy e-Urząd Skarbowy (e-US) na podatki.gov.pl. W jednym miejscu będzie można szybko i wygodnie załatwić sprawy podatkowe, bez konieczności wizyty w urzędzie skarbowym, na poczcie czy w banku. Serwis budowany jest etapami do września 2022 r. Pierwszy pakiet e-usług będzie dostępny od 1 lutego 2021 r.”.
- ⁸ Ustawa z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych, Dz.U. poz. 2491.
- ⁹ M. Macudziński, *System Teleinformatyczny Izby Rozliczeniowej (STIR) – nowe narzędzie zwalczania wyłudzeń skarbowych*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2018, nr 3 (6), s. 67-89.
- ¹⁰ VAT – ang. *value added tax* (podatek od wartości dodanej).
- ¹¹ *Zielona księga w sprawie przyszłości podatku VAT. W stronę prostszego, solidniejszego i wydajniejszego podatku VAT*, Bruksela, dnia 1.12.2010, KOM (2010) 695 wersja ostateczna, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/ALL/?uri=CELEX:52010DC0695>, dostęp: 15.09.2024, art. 5.4.1.
- ¹² Na efektywność organów KAS wpływa wiele czynników, takich jak:
 - 1) struktura organizacyjna, zapewniająca:
 - a) skuteczną egzekucję,
 - b) odpowiedni dobór podmiotów do kontroli,
 - c) analizę ryzyka,
 - d) bezstronne orzecznictwo;
 - 2) sieć terytorialna, zapewniająca właściwą obsługę podmiotów gospodarczych;
 - 3) wyposażeń techniczne jednostek organizacyjnych administracji, od którego zależy nie tylko sprawna obsługa podmiotów gospodarczych, lecz także sprawny przepływ informacji między organami administracji.
- ¹³ Z. Gilowska, P. Pogonowski, I. Sobczyk, *Przyjazna administracja skarbowa*, Warszawa 2007, s. 13: „Administracja skarbowa – tak jak cała administracja publiczna – musi dostosować się do warunków właściwych pierwszej połowie XXI wieku, na który składają się, współwystępujące, różnego rodzaju nowe zjawiska i procesy”.

- ¹⁴ P. Szymanek, *Ewolucja analizy danych nadsyłanych przez podatników organom w podatku od towarów i usług oraz podatkach dochodowych*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2021, nr 4, s. 23.
- ¹⁵ *Przyjazna administracja skarbowa*, dz. cyt., s. 30: „Fundamentem dobrze funkcjonującego państwa są sprawne struktury administracyjne. W przyjaznej administracji struktura organizacyjna powinna być czynnikiem dynamicznym i jednocześnie elastycznym. Powinna podążać za zmianami gospodarczymi, dostosowując się jednocześnie do ich potrzeb. Centralne miejsce w strukturze administracji zajmuje urząd. Faktycznie to od sprawności działania urzędu zależy jak postrzegana jest cała administracja. Zastanówmy się jaki powinien być przyjazny urząd. Z punktu widzenia klienta priorytetowym zadaniem będzie bliskość położenia oraz szybka i sprawna obsługa. Przyjazny urząd to również przejrzysta organizacja wewnętrzna jego samego”.
- ¹⁶ Tamże, s. 31: „Pozytywnym przejawem zmian jest tworzenie w urzędach komórek odpowiedzialnych za profesjonalną obsługę pod kątem znajomości przepisów prawa”.
- ¹⁷ P. Szymanek, dz. cyt., s. 23.

Bibliografia

Literatura

- Chojna-Duch E., *Podstawy finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2012.
- Ćwiakła-Malys A., Piotrowska I., *Centralny rejestr faktur i zmiany w przepisach karnych i karnych skarbowych jako sposoby ograniczania zjawiska pustych faktur*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2018, nr 513.
- Ćwiakła-Malys A., Piotrowska I., *Jednolity plik kontrolny i centralny rejestr faktur jako elektroniczne narzędzia wspierające skuteczność administracji skarbowej*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie” 2017, t. 18, nr 7, cz. 2.
- Dylematy i perspektywy rozwoju rachunkowości i podatków*, red. Z. Drewniak, P. Majewski, R. Piórkarz, A. Tokarski, Toruń 2016.
- Feldo K., *Ochrona praw podatnika w świetle technologicznej transformacji systemu podatkowego*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 4.
- Fornalik J., Ziętek J., *Rewolucja technologiczna w podatkach*, „Krytyka Prawa”, 2019, t. 11, nr 2.
- Górska J., *Wdrożenie jednolitego pliku kontrolnego w praktyce działalności gospodarczej małych i średnich przedsiębiorstw*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2017, nr 4 (88).
- Jabłoński A., Kuczyńska M., Pietrzak Z., Wnuk-Pel T., *Oczekiwany wpływ implementacji zintegrowanego systemu informatycznego na jakość informacji – studium przypadku*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2016, nr 89 (145).
- Jendraszczyk M., *Likwidacja VAT-7 i VAT-7K oraz wprowadzenie nowej rozbudowanej wersji JPK_VAT – skutki dla podatników*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2020, nr 2.
- Macudziński M., *System Teleinformatyczny Izby Rozliczeniowej (STIR) – nowe narzędzie zwalczania wyłudzeń skarbowych*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2018, nr 3 (6).
- Modzelewski W., *Podatek od towarów i usług: refleksje na 2019 r.*, Warszawa 2019.
- Modzelewski W., *Uszczelnianie systemu podatkowego: co to jest?*, Warszawa 2015.
- Naczyńska J., Turek T., *Decyzje ustalające i określające zobowiązania podatkowe*, „Przegląd Podatkowy” 1996, nr 6.
- Nowe narzędzia kontrolne, dokumentacyjne i informatyczne w prawie podatkowym. Poprawa efektywności systemu podatkowego*, red. nauk. B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, Warszawa 2018.
- Oleśniewicz J., *JPK – wstęp do cyfryzacji rachunkowości i rewizji finansowej*, „Rachunkowość” 2016, nr 8.
- Ordynacja podatkowa. Komentarz*, red. nauk. L. Etel, Warszawa 2017.
- Pałys A., Daniek Ł., *Krok milowy w stronę elektronicznych rozliczeń podatkowych. Czy ewidencja JPK_VAT może zastąpić deklarację VAT?*, „Przegląd Podatkowy” 2018, nr 11.
- Pauch D., *Transakcja karuzelowa jako forma oszustwa w podatku od wartości dodanej*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska” 2016, nr 1.
- Przyjazna administracja skarbowa*, red. Z. Gilowska, P. Pogonowski, I. Sobczyk, Warszawa 2007.
- Schneider K., Schneider K., *Zagrożenia w funkcjonowaniu jednolitego pliku kontrolnego*, „Ekonomiczne Problemy Usług” 2018, nr 2 (131).
- Sebastianka B., *Karuzela podatkowa – mechanizmy i uczestnicy przepięstwa wyłudzenia podatku VAT*, „Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku” 2017, t. 24.
- Szymanek P., *Ewolucja analizy danych nadsyłanych przez podatników organom w podatku od towarów i usług oraz podatkach dochodowych*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2021, nr 4.
- Szymanek P., *Ewolucja ustroju i kompetencji rządowych organów podatkowych, celnych oraz kontroli skarbowej – sprawujących nadzór nad podatnikami, płatnikami i importerami (lata 1991-2017)*, Warszawa 2019.
- Voss G., *Jednolity Plik Kontrolny – koszty i korzyści cyfryzacji*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2017, nr 4 (88).

Źródła internetowe

- Ministerstwo Finansów, *Startuje e-Urząd Skarbowy*, <https://www.gov.pl/web/finanse/startuje-e-urzed-skarbowy>, dostęp: 29.04.2024.
- Monitoring*, w: *Słownik języka polskiego PWN* <https://sjp.pwn.pl/sjp/monitoring;2568296.html>, dostęp: 14.05.2024.
- Monitorowanie*, w: Wikipedia.pl, <https://pl.wikipedia.org/wiki/Monitorowanie>, dostęp: 14.05.2024.
- POLTAX*, w: Wikipedia.pl, <https://pl.wikipedia.org/wiki/POLTAX>, dostęp: 29.04.2024.

Akty prawne

- Ustawa z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych, Dz.U. poz. 2491.

Inne źródła

- Zielona księga w sprawie przyszłości podatku VAT. W stronę prostszego, solidniejszego i wydajniejszego podatku VAT*, Bruksela, dnia 1.12.2010, KOM(2010) 695 wersja ostateczna, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/ALL/?uri=CELEX:52010DC0695>, dostęp: 15.09.2024.