

DOI: 10.5604/01.3001.0054.8678

Patologie „instrumentów uszczelniających” podatek od towarów i usług na przykładzie krajowego odwrotnego obciążenia

The pathologies of ‘tightening instruments’ used with respect to value-added tax, as exemplified by the national reverse charge

prof. dr hab. Witold Modzelewski

Kierownik Katedry Prawa Finansowego, Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego,
ORCID: 0000-0002-6449-9897

Streszczenie

Przedmiotem artykułu są zmiany w podatku od towarów i usług dokonane w latach 2011-2020 (w tym zwłaszcza krajowe odwrotne obciążenie), których deklaracyjnym celem było uszczelnienie tego podatku, czyli ograniczanie masowej ucieczki od opodatkowania i uzyskiwania nienależnych wypłat zwrotów tego podatku. Autor stawia tezę, że tylko w przypadku części wprowadzanych w tym czasie instrumentów uszczelniających można uprawdopodobnić ich realny wpływ na ograniczenie patologicznych skutków tej wersji podatku. Większość z nich stanowiła działania pozorne, przy czym krajowe odwrotne obciążenie, wprowadzone i rozszerzone przedmiotowo w latach 2011-2019, pogłębiło wady podatku od towarów i usług, a wręcz obniżyło jego efektywność fiskalną. Instrument ten skutkuje faktyczną likwidacją opodatkowania objętych nim czynności i zwiększeniem kwot zwrotów tego podatku. Jedną z najważniejszych operacji uszczelniających było uchylene krajowego odwrotnego obciążenia w 2019 r.

Słowa kluczowe: unijna wersja podatku od towarów i usług, uszczelnienie podatku od towarów i usług, ucieczka od opodatkowania, nienależne zwroty podatku od towarów i usług, krajowe odwrotne obciążenie w podatku od towarów i usług, podatek należny, podatek naliczony.

Abstract

The article discusses the changes introduced in Poland’s value-added tax (VAT) between 2011 and 2020, particularly the national reverse charge, whose declared purpose was to ‘tighten’ the tax, i.e. eliminate or close the loopholes in the VAT system, inhibit the mass-scale tax evasion and inhibit undue refunds of VAT. The author argues that restricting the pathological effects of the tax concerned has only proved successful with but a part of the tightening instruments imposed in the said period whilst most of the mechanisms and/or procedures were apparent actions. Added to which, the national reverse charge as introduced and extended in 2011–2019 has exacerbated the shortcomings of VAT, thus affecting its fiscal efficiency. The instrument in question has actually resulted in an elimination of the taxation of the actions covered by it and in increased refund amounts. The repeal of national reverse charge in 2019 has been one of the major operations carried out in view of tightening the VAT.

Keywords: EU version of VAT, VAT tightening (elimination of/closing loopholes in the VAT system), tax evasion, undue VAT refund, national reverse VAT charge, output tax, input tax.

WSTĘP

Wprowadzone w ciągu ostatnich kilkunastu lat zmiany w przepisach o podatku od towarów i usług, prezentowane jako sposoby przeciwdziałania zjawisku masowej ucieczki od tego podatku, a także wyłudzenia na nieznaną w historii skalę zwrotów tego podatku, były w zdecydowanej większości nieskuteczne lub wręcz pozorne. Tylko w nielicznych

przypadkach i okresach można nawet pośrednio uprawdopodobnić ich realny wpływ na ograniczenie powyższych patologii fiskalnych, będących skutkiem unijnej wersji VAT¹, która – wbrew upowszechnionym poglądom – od początku swego istnienia jest ich źródłem. Można nawet postawić dość oczywistą tezę, że prawo Unii Europejskiej (dalej: UE), a zwłaszcza dyrektywa 2006/112/WE², z reguły stoi na prze-

szkodzie racjonalizacji koncepcji tego podatku i „uodpornieniu” jego przepisów na działania mające na celu ucieczkę od opodatkowania przede wszystkim w formach quasi-legalnych. Przecież najprostszym i wręcz oczywistym rozwiązaniem, które skutecznie zablokowałoby większość wyłudzeń zwrotów VAT, byłoby uzależnienie dokonania tych zwrotów, a nawet w określonym zakresie odliczeń podatku naliczonego, od kasowej zapłaty (uregulowania) kontrahentem kwoty tego podatku zawartego w cenach nabywanych towarów i usług przy zastosowaniu podzielonej płatności na zablokowany rachunek bankowy dostawcy (usługodawcy)³. Wprowadzenie tego rozwiązania w formie obowiązkowej jest jednak sprzeczne z prawem UE i może być wyłącznie odstępstwem⁴, bo – mówiąc ironicznie – swoiste prawo do wyłudzeń odliczenia i zwrotów jest „fundamentalną zasadą” unijnej wersji VAT.

NAJWAŻNIEJSZE INSTRUMENTY USZCZELNIAJĄCE (LATA 2011-2020)

Pierwsze zmiany w unijnej wersji tego podatku wprowadzono pod tym kątem dopiero w 2011 r., mimo że jej wady były już nie tylko znane, ale również wykorzystywane w Polsce na istotną skalę co najmniej od 2007 r. Przypomnę, że do tych zmian, nazywanych „instrumentami uszczelniającymi”, zaliczono przede wszystkim⁵:

- 1) krajowe odwrotne obciążenie o charakterze podmiotowym (2011) obowiązujące *ex lege* zarejestrowanych na potrzeby tego podatku zagranicznych podatników nieposiadających na terytorium Polski siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności, którzy dokonywali na polskim rynku dostawy towarów na rzecz podatników; pod wpływem krytyki⁶ przepisy te uchylono dużo szybciej, bo po 2 latach;
- 2) krajowe odwrotne obciążenie w obrocie niektórymi towarami od 2011 r. Później ich lista była systematycznie wydłużana, a likwidacja tego przywileju (będącego klasycznym schematem podatkowym) nastąpiła dopiero w 2019 r. z powodu skutecznego oporu polityków ze wszystkich istotnych opcji politycznych (listę towarów i usług objętych tym przywilejem określały załączniki nr 11 i 14 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r.);
- 3) odpowiedzialność osób trzecich za zaległości podatkowe niektórych podatników VAT;
- 4) centralny rejestr podatników VAT czynnych („biała lista”) oraz podatników wykreślonych z tego rejestru (art. 96 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.); był to pierwszy realny krok w stronę uszczelnienia tego podatku;
- 5) obowiązek kasowej zapłaty podatku należnego z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego paliw silnikowych i kilku innych grup wyrobów (art. 103 ww. ustawy);
- 6) dobrowolny mechanizm podzielonej płatności, który od dnia 1 listopada 2019 r. częściowo zastąpiono mechanizmem obowiązkowym w stosunku do towarów i usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. wraz z likwidacją krajowego odwrotnego obciążenia, o którym mowa w pkt 2;
- 7) obowiązek przesyłania organom podatkowym na ich żądanie ewidencji podatkowych, który zastąpiono później powszechnym obowiązkiem przesyłania części ewidencji

podatkowej w jednym dokumencie wraz z deklaracją podatkową (zmiany w art. 109 ww. ustawy).

W zasadzie tylko zmiany, o których mowa w pkt 4, 5 i 6 (wraz z likwidacją krajowego odwrotnego obciążenia – pkt 1 i 2), stały się realną przeszkodą w quasi-legalnym lub nielegalnym uzyskiwaniu zwrotów VAT, przy czym poziom świadomości twórców rozwiązań z pkt 7 był niekiedy czymś zaskakującym. Nie ukrywali oni swoich poglądów, np. twierdzili, że w tym podatku nawet nie jest potrzebna... deklaracja podatkowa i postulowali publicznie jej likwidację. Jeśli nie było to świadomą destrukcją podatku od towarów i usług, to chyba wynikało to z niezrozumienia prawnej konstrukcji tego podatku. Przecież księgi podatkowe są tylko dowodem technicznym właśnie na potrzeby sporządzenia deklaracji i nie wynikają z nich jakiegokolwiek uprawnienia ani obowiązki podmiotów prawa podatkowego, a zwłaszcza podatników, o charakterze majątkowym (przede wszystkim nie określają kwoty zobowiązania podatkowego albo zwrotu podatku). Ostatecznie udało się odwieść projektodawców od pomysłu likwidacji deklaracji. „Dokleiono” do niej jednak informacje będące wyciągiem z ksiąg podatkowych. Niewiele brakowało, aby przy okazji wdrożenia jednolitego pliku kontrolnego dokonano faktycznej likwidacji podatku od towarów i usług⁷.

CZY SCHEMAT PODATKOWY MOŻE „USZCZELNIĆ” PODATEK?

Przedmiotem dalszych rozważań jest analiza krajowego odwrotnego obciążenia z perspektywy jej wpływu na efektywność fiskalną tego podatku, a przede wszystkim próba odpowiedzi na pytanie, dlaczego ten przywilej (schemat podatkowy), likwidujący realne opodatkowanie, przez ponad 7 lat miał tak szerokie zastosowanie.

Zacznę od tego, że bezpośrednie przyczyny wadliwości podatku od towarów i usług w badanym okresie należy podzielić na pięć grup. Były to przyczyny wynikające z:

- 1) treści przepisów prawa, które wprost umożliwiają lub ułatwiają ucieczkę od podatku, w tym uzyskanie nienależnych zwrotów;
- 2) judykatury krajowej i wspólnotowej, kształtującej stosowanie i interpretację przepisów w sposób sprzyjający tego rodzaju działaniom lub je umożliwiający;
- 3) twórczości interpretacyjnej ministra finansów i podległych mu organów, afirmującej zachowania patologiczne;
- 4) upowszechnienia w Polsce quasi-legalnych lub pozornie legalnych metod ucieczki od podatków lub uzyskiwania zwrotów; część z tych metod wypróbowano wcześniej w innych państwach członkowskich, a w Polsce przez wiele lat nawet publicznie negowano istnienie tego proceduru.

Każdy z powyższych czynników miał (i ma w dalszym ciągu) istotne znaczenie, lecz bliżej zajmę się tylko tym pierwszym. O koncepcyjnej wadliwości unijnej wersji podatku od wartości dodanej wiedziano od dawna. Już na początku tego wieku publikowano, również w Polsce, opracowania i powszechnie dostępne raporty opisujące jego wady oraz istniejące w praktyce metody wyłudzenia tego podatku⁸. Zresztą wady te były w pełni czytelne dla polskich podatników, bo różnice między podatkiem „starym” (nieunijnym), obowiązującym w latach 1993-2004, a jego nową wersją były od początku widoczne, w tym zwłaszcza:

- 1) brak granic celnych między państwami UE umożliwiające nieograniczone i bardzo trudne do udowodnienia wyłudzenie zwrotów VAT z tytułu fikcyjnej dostawy wewnątrzspółnotowej;
- 2) faktyczny brak opodatkowania przywozu towarów z innych państw UE, formalnie będących przedmiotem opodatkowania, powodujący bezpowrotną utratę dochodów z tych czynności;
- 3) wadliwie wymyślona koncepcja miejsca świadczenia usług na rzecz zagranicznych podatników, dająca nieograniczoną możliwość tworzenia trudno wykrywalnych, a w istocie fikcyjnych transakcji w celu wyłudzenia zwrotów;
- 4) patologiczny charakter krajowego odwrotnego obciążenia (gdzie nawet w nazwie jest fałsz, bo nie ma tu jakiegokolwiek „obciążenia”), dający legalną możliwość ucieczki od opodatkowania.

Mimo że było to oczywiste zwłaszcza dla podmiotów praktycznie rozliczających podatek od towarów i usług, w latach 2003-2005 miała miejsce zmasowana akcja propagandowa, w której bezzasadnie chwalono unijną wersję tego podatku, przedstawiano ją bowiem jako „prostą”, „czytelną”, a przede wszystkim wyjątkowo „szczelną”⁹.

Po 8 latach obowiązywania w polskim podatku od towarów i usług krajowego odwrotnego obciążenia, będącego najbardziej reprezentatywnym sposobem pozornego uszczelniania tego podatku, można się pokusić o podsumowanie efektów tego rozwiązania.

Zacznę od tego, że usiłuje się zatrzeć różnice między krajowym a transgranicznym odwrotnym obciążeniem, wrzuca się bowiem te dwa rozwiązania do przysłowiowego jednego worka. Jest to działanie wprowadzające w błąd. W przypadku gdy krajowy nabywca towaru (usługobiorca) będący podatnikiem jest kontrahentem podmiotu będącego poza polską jurysdykcją, tylko on obiektywnie może być podatnikiem VAT z tytułu czynności wykonanej na terytorium kraju – nie ma innej możliwości. Jeżeli natomiast obie strony czynności są podatnikami polskimi, odwrotne obciążenie powoduje przeniesienie podmiotowości podatkowej na nabywcę (usługobiorcę) tylko po to, aby faktycznie nikt realnie nie zapłacił z tego tytułu jakiegokolwiek podatku, czyli w celu likwidacji efektywnego opodatkowania czynności objętych tym przywilejem; tylko wtedy, gdy dostawca (usługodawca) jest podatnikiem, czynność ta jest efektywnie opodatkowana (istota opodatkowania). Są to więc zupełnie inne przypadki, zarówno ekonomiczne, jak i prawne, niż transakcje transgraniczne. Krajowe odwrotne obciążenie rodzi przecież ten sam skutek co stawka 0%, gdyż dostawca (usługodawca) ma z tego tytułu prawo do zwrotu podatku (wykonuje czynność opodatkowaną).

Przypomnę więc najważniejsze fakty obrazujące ewolucję rozszerzania tego rozwiązania w naszym kraju:

- 1) w okresie od 2011 do 2013 r. objęto nim wszystkie (bez wyjątku) towary sprzedane na terytorium kraju przez zagranicznych podatników niemających siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce (posiadających wyłącznie rejestrację jako podatnik VAT czynny) na rzecz polskich podatników;
- 2) od 2011 r. objęto nim dostawców złomu, odpadów, surowców wtórnych oraz sprzedaż praw do emisji gazów cieplarnianych;

- 3) od 2013 r. objęto nim większość wyrobów stalowych i miedź;
- 4) od 2015 r. objęto nim pozostałe metale kolorowe i większość wyrobów elektronicznych;
- 5) od 2017 r. objęto nim usługi budowlane wykonywane przez podwykonawców.

W tym okresie wystąpił również istotny wzrost kwot zwrotów VAT oraz zwiększenie udziału tych kwot w relacji do produktu krajowego brutto, co powodowało realny, a nawet nominalny spadek dochodów budżetowych z tego podatku. Największy przyrost kwot zwrotów nastąpił w tych latach, w których istotnie rozszerzono zakres tego rozwiązania: w 2011 r. do kwoty 69,1 mld zł (wzrost aż o 12,0 mld zł) oraz w 2014 r. do kwoty 86,2 mld zł (przyrost o 7,0 mld zł). W sumie w tym okresie roczna kwota zwrotów zwiększyła się z 57,5 mld zł w 2010 r. do 87,5 mld zł w 2015 r. (o 30,0 mld zł)¹⁰, co przecież było również skutkiem rozszerzania zakresu obowiązywania tego przywileju, gdyż:

- 1) dostawcy towarów i usług objętych krajowym odwrotnym obciążeniem nie płacili podatku i – mimo że nie byli podatnikami – mieli prawo do zwrotu podatku;
- 2) nabywcy (usługobiorcy) będący formalnie podatnikami nie płacili jakiegokolwiek podatku (gdyż ich podatek należny z tytułu tych czynności równał się podatkowi naliczonemu).

Liczba deklaracji z żądaniem zwrotu wzrosła w tym okresie rocznie aż do około 1 mln, co oznaczało, że zdecydowana większość z nich nie była i nie mogła być obiektywnie skontrolowana przez organy podatkowe¹¹.

Najprościej ocenić fiskalne skutki „uszczelniania” podatku od towarów i usług w wyniku wprowadzenia odwrotnego obciążenia przy pomocy prostego porównania:

- 1) kwot podatku wpłacanych przez podmioty objęte tym przywilejem przed jego wprowadzeniem;
- 2) kwot zwrotów, które uzyskiwały te podmioty po jego wprowadzeniu.

Ówczasie ograniczano dostępność tych danych. Prawdopodobnie obawiano się, że zdezawuuują one propagandę na temat „zalet” krajowego odwrotnego obciążenia, które miało jakoby uszczelniać podatek od towarów i usług. Dostępne na ten temat dane były jednak wystarczająco zatrważające. Rozstrzygający cios, „nokautujący” tę legendę, przyszedł ze strony podmiotów obliczających tzw. lukę podatkową. Według publikowanych szacunków najwyższy poziom i przyrost tej luki wystąpił właśnie po wprowadzeniu odwrotnego obciążenia na złom: z 19,7% (w 2011 r.) do 25,6% (w 2012 r. – pierwszy pełny rok obowiązywania tego przywileju). W 2013 r., gdy objęto tym rozwiązaniem kolejne towary, tj. stal i miedź, luka ta nieznacznie zmniejszyła się z 25,7% do 24,4% w 2014 r. oraz do 24,2% w 2015 r.¹², czyli różnica była tylko w granicach błędu, a luka miała jednak wciąż rekordowo wysoki poziom. Inaczej mówiąc, wysoka luka utrzymywała się na zbliżonym poziomie mimo powyższych „działań uszczelniających”. Zmniejszyły się w tym okresie również nominalnie dochody budżetowe. W 2012 r., czyli w pierwszym pełnym roku obowiązywania tego przywileju dla dużych grup towarów, dochody budżetowe z podatku od towarów i usług spadły z 120,8 mld do 120,0 mld zł, a w 2013 r. aż do 113,0 mld zł. Jedno jest pewne: krajowe odwrotne obciążenie nie zmniejszyło luki podatkowej i nie

zwiększyło dochodów budżetowych, czyli opinia publiczna była wprowadzana w błąd.

PRZYCZYNY POWSTANIA PATOLOGII LEGISLACYJNYCH

Dlaczego więc wdrożono to rozwiązanie? Najważniejszym „falszem założycielskim” jest stwierdzenie, że (jakoby) zostało wprowadzone tylko tam, gdzie wystąpiły oszustwa podatkowe. Jest to teza po prostu nieprawdziwa, co można dość prosto zweryfikować. Brak jest wiarygodnych informacji, że istotna część towarów i usług, które objęto tym rozwiązaniem, była wcześniej przedmiotem masowych oszustw podatkowych. Nie stwierdzono ich występowania zwłaszcza na rynku miedzi i metali kolorowych oraz brak jest ilościowych danych o skali tych oszustw na rynku surowców wtórnych i odpadów, prawdopodobnie nie przekraczały one średniej charakteryzującej wspólnotową wersję podatku od towarów i usług. Oddzielnym przypadkiem są lata 2011-2013, gdy – jak już wspomniano – tym rozwiązaniem objęto wszystkie towary sprzedawane przez zagranicznych podatników działających wyłącznie na podstawie rejestracji, co tłumaczono też „uszczerpnieniem przepisów”; tworzyło to nieznaną w historii, quasi-legalny sposób ucieczki od opodatkowania.

Prawdą jest, że w obrocie niektórymi towarami podlegającymi odwrotnemu obciążeniu wystąpiły charakterystyczne dla tego podatku unijne oszustwa, w tym zwłaszcza tzw. karuzele podatkowe, co (jakoby) uzasadniało faktyczną rezygnację z efektywnego opodatkowania dostaw towarów występujących na tych rynkach. Dostępne szacunki pozwalają stwierdzić, że realne oszustwa w podatku od towarów i usług nigdy nie obejmują jednak nawet połowy wartości transakcji na danych rynkach, czyli bezpowrotne straty w dochodach budżetowych w wyniku wprowadzenia odwrotnego obciążenia były (i będą) zawsze większe od domniemanych korzyści z tytułu eliminacji oszustw podatkowych.

Ktoś pilnował przez ponad 8 lat, aby nie zlikwidowano tego przywileju, bo przecież nikt nie chce płacić podatku, jeśli może go legalnie nie płacić. Tu ujawnia się w pełni sens fałszu założycielskiego: nie idzie tu o jakieś „uszczerpnienie podatku”, wręcz odwrotnie – jest to sposób na niepłacenie podatku i uzyskiwanie zwrotów, w dodatku będące wynikiem (jakoby) działań uszczelniających.

Od początku istnienia tego przywileju krytykowałem jego patologiczny wpływ na efektywność fiskalną podatku od towarów i usług. W dokumentach Komisji Europejskiej na temat perspektyw naprawy podatku od wartości dodanej dopiero w 2016 r. pojawiło się znamienne stwierdzenie, że owo krajowe odwrotne obciążenie będzie ograniczane, a docelowo wyeliminowane. Dlaczego? Bo nie tylko spowodowało utratę wielomiliardowych kwot dochodów budżetowych, w niczym nie ograniczyło patologicznych skutków unijnej wersji tego podatku, lecz także było źródłem nowej przestępczości podatkowej¹³.

Wiem, że występowanie (nawet w debacie naukowej) w obronie interesów budżetu państwa nie jest zbyt popularne ani tym bardziej oczekiwane. Na tym polega neopolityka, nie tylko w naszym kraju. Jest jednak bezspornym faktem, że wraz z rozszerzeniem zakresu krajowego odwrotnego obciążenia obniżała się efektywność fiskalna podatku od towarów

i usług, całe branże nie płaciły do budżetu już nic, a otrzymywały gigantyczne zwroty. Kres tego procederu nastąpił dopiero pod koniec 2019 r. wraz z uchynieniem załączników nr 11 i 14 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. Czyli działania uszczelniające polegały również na uchynieniu przepisów wprowadzonych (jakoby) w tym celu.

W konkluzji można i trzeba stwierdzić, że należy oszacować straty w dochodach budżetowych, które spowodowało ośmioletnie obowiązywanie krajowego odwrotnego obciążenia. To po pierwsze. Po drugie, nie należy wierzyć deklaracjom prawodawcy, który wprowadza „instrumenty uszczelniające” podatek od towarów i usług.

Przypisy

- ¹ VAT – ang. *value added tax* (podatek od wartości dodanej).
- ² Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm.
- ³ W polskich realiach są to rachunek VAT i mechanizm podzielonej płatności, o którym mowa w art. 108a i nast. ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 361, dalej: ustawa z dnia 11 marca 2004 r.).
- ⁴ Wprowadzenie obowiązkowej postaci mechanizmu podzielonej płatności w 2019 r. dla określonej grupy towarów i usług nastąpiło na podstawie decyzji derogacyjnej (zob. decyzja wykonawcza Rady (UE) 2019/310 z dnia 18 lutego 2019 r. w sprawie upoważnienia Polski do wprowadzenia szczególnego środka stanowiącego odstępstwo od art. 226 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 51 z 22.02.2019, s. 19; decyzja wykonawcza Rady (UE) 2022/559 z dnia 5 kwietnia 2022 r. w sprawie zmiany decyzji wykonawczej (UE) 2019/310 w odniesieniu do przyznanego Polsce zezwolenia na dalsze stosowanie szczególnego środka stanowiącego odstępstwo od art. 226 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 108 z 7.04.2022, s. 51). Przy czym projekt ustawy przewidującej takie rozwiązanie powstał już w 2014 r., lecz jego uchwalenie było skutecznie blokowane.
- ⁵ W niniejszym artykule, aby zbytnio nie obciążać tekstu, nie opisuję szczegółowo tych regulacji, gdyż są one dostatecznie omówione w piśmiennictwie prawnopodatkowym oraz – co dużo ważniejsze – w większości wypadków są martwe albo już nie obowiązują.
- ⁶ Przepisy te m.in. dyskryminowały podatników posiadających siedzibę lub miejsce prowadzenia działalności oraz służyły głównie do „międzynarodowej optymalizacji podatkowej”.
- ⁷ Kompletną kompromitacją domniemanej efektywności fiskalnej tego instrumentu był rok 2023, w którym organy podatkowe zwróciły niewyobrażalną wręcz kwotę 219,0 mld zł (o prawie 50,0 mld zł więcej niż w roku poprzednim i o prawie 100,0 mld zł więcej niż w 2021 r.). Wbrew propagandzie, że jakoby organy podatkowe dzięki raportowaniu ewidencji „wszystko wiedzą” o podatnikach VAT, dynamika i skala dokonanych zwrotów (ponad 47% wpływów – rekord w ponad 30-letniej historii tego podatku) pokazały, że te organy nie są w stanie odróżnić zwrotów należnych i nienależnych. Jest rzeczą oczywistą, że zapis w ewidencji sfalszowanej faktury niczym nie różni się od zapisu, który dotyczy dokumentu podatkowego.
- ⁸ Już w trakcie prac podkomisji sejmowej zajmującej się projektem nowej ustawy o podatku od towarów i usług w 2003 i 2004 r. przedstawiono opinie na ten temat m.in. mojego autorstwa jako eksperta tej podkomisji.
- ⁹ Nie będę cytował autorów tych wypowiedzi, gdyż wiedza na ten temat jest powszechnie znana. Czy było to tylko wynikiem obowiązkowej proeuropejskiej poprawności, czy było to działanie w złej wierze? Dziś to już nie ma żadnego znaczenia.
- ¹⁰ Obliczenia własne na podstawie powszechnie dostępnych danych o wysokości kwot zwrotów podatku od towarów i usług.
- ¹¹ Brak jest obiektywnej możliwości przeprowadzenia rocznie miliona bieżących kontroli podatkowych podatników, którzy złożyli deklaracje wykazujące zwrot podatku.
- ¹² Polski Instytut Ekonomiczny, *Krótką historią VAT w Polsce*, „Policy Paper” 3/2019, s. 16.

¹³ Znany był przykład z polskiego rynku – są to tzw. transakcje stalowe. Podmiot, który chciał wyłudzić zwrot podatku, nabywał w danym miesiącu „usługi niematerialne” z wysokim podatkiem naliczonym, następnie również nabywał i natychmiast sprzedawał wielokrotnie tę samą partię stali, co dawało mu prawo do zwrotu podatku. Tym samym stawał się „poważnym hurtownikiem” tych towarów, a transakcja miała jak najbardziej „rzeczywisty charakter” (stal rzeczywiście istniała). Dostawca usług niematerialnych (np. oprogramowania) oczywiście był tylko pośrednikiem, kupił je bez zysku od podmiotu, który nie tylko niczego nie wpłaca do budżetu, ale już go dawno nie ma.

Bibliografia

Literatura

- Modzelewski W., *Czy wylanie betonu może stanowić usługę betoniarską z załącznika nr 14 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, podlegającą odwrotnemu obciążeniu?*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2018, nr 5.
- Modzelewski W., *Niekonwencjonalne metody ucieczki od opodatkowania podatkiem od towarów i usług oraz wyludzenia zwrotów tego podatku (lata 2007-2018)*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2019, nr 7.
- Modzelewski W., *„Odwrotne obciążenie” jest ukrytą formą stawki 0%*, Instytut Studiów Podatkowych.
- Modzelewski W., *Odwrotne obciążenie przyczyną patologizacji podatku od towarów i usług*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2013, nr 2.
- Modzelewski W., *Odwrotne obciążenie w podatku od towarów i usług to podlegający raportowaniu SCHEMAT PODATKOWY, czyli sposób na ucieczkę od opodatkowania*, opubl. 12.03.2019, <https://ksiegowosc.infor.pl/podatki/vat/odwrotne-obciazenie/2925837>, *Odwrotne-ob-*

ciazenie-w-VAT-to-podlegajacy-raportowaniu-SCHEMAT-PODATKOWY-czyli-sposob-na-ucieczke-od-opodatkowania.html, dostęp: 24.10.2024.

- Modzelewski W., *1 października 2020 r. – „koniec historii” w podatku VAT*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2020, nr 10.
- Modzelewski W., *VAT – krajowe odwrotne obciążenie. Bilans 7 lat*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2018, nr 6.
- Polski Instytut Ekonomiczny, *Krótką historia VAT w Polsce*, „Policy Paper” 3/2019.
- Podatek od towarów i usług – 59 najważniejszych pojęć*, red. nauk. W. Modzelewski, Warszawa 2024.

Akty prawne

- Decyzja wykonawcza Rady (UE) 2019/310 z dnia 18 lutego 2019 r. w sprawie upoważnienia Polski do wprowadzenia szczególnego środka stanowiącego odstępstwo od art. 226 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 51 z 22.02.2019, s. 19.
- Decyzja wykonawcza Rady (UE) 2022/559 z dnia 5 kwietnia 2022 r. w sprawie zmiany decyzji wykonawczej (UE) 2019/310 w odniesieniu do przyznanego Polsce zezwolenia na dalsze stosowanie szczególnego środka stanowiącego odstępstwo od art. 226 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 108 z 7.04.2022, s. 51.
- Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 361.