

Przyczyny uchwalenia ustawy wdrażającej dyrektywę 2021/514 oraz skuteczność w procesie uszczelniania systemu podatkowego

Reasons for introducing the DAC7 Act and its effectiveness in tightening the tax system

dr Paweł Szymanek

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

Streszczenie

Zgodnie z wymogami Unii Europejskiej (dalej: UE) wprowadzono do polskiego systemu prawnego ustawę z dnia 23 maja 2024 r. o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw¹. Na jej mocy nałożono szereg obowiązków na operatorów platform internetowych (m.in. przesyłanie informacji organom Krajowej Administracji Skarbowej [dalej: KAS] o podmiotach dokonujących sprzedaży towarów i usług za pośrednictwem tych platform). Celem uchwalenia tej ustawy było uszczelnienie systemu podatkowego, lecz jej przepisy dotyczą zwłaszcza jednej grupy podatników dokonujących sprzedaży za pośrednictwem wspomnianych platform.

W artykule postawiono tezę, że uszczelnianie systemu podatkowego polegające na wprowadzaniu szczegółowych regulacji odnoszących się do jednej grupy podatników jest nieskuteczne, a prawidłowym postępowaniem ustawodawcy jest uchwalanie przepisów dotyczących wszystkich grup podatników, tak aby jednorazowo, globalnie uszczelnić ten system.

Słowa kluczowe: ustawa DAC7, platformy internetowe, organy KAS, Centralny Rejestr Faktur.

Abstract

In accordance with the requirements of the European Union, the Act of 23 May 2024 amending the Act on the exchange of tax information with other countries and certain other acts (Journal of Laws 2024, item 879) was introduced into the Polish legal system. This Act introduced a number of obligations for operators of online platforms, who are obliged to send information to the KAS authorities about entities selling goods and services via these platforms. The purpose of the Act was to tighten the tax system, and in particular one group of taxpayers selling via online platforms. The article puts forward the thesis according to which the method of tightening the tax system consisting in introducing detailed regulations regarding one group of taxpayers is ineffective and the correct procedure of the legislator should be to introduce regulations regarding all groups of taxpayers, so as to tighten the tax system globally at once.

Keywords: DAC7 Act, online platforms, KAS bodies, Central Invoice Register.

1. WSTĘP

Zgodnie z wymogami UE wprowadzono do polskiego systemu prawnego ustawę z dnia 23 maja 2024 r. Na jej mocy nałożono szereg obowiązków na operatorów platform internetowych², w tym przesyłania informacji organom KAS o podmiotach dokonujących sprzedaży towarów i usług za pośrednictwem tych platform. Celem uchwalenia tej ustawy było uszczelnienie systemu podatkowego, lecz jej przepisy dotyczą w szczególności jednej grupy podatników dokonujących sprzedaży za pośrednictwem wspomnianych platform³. Zauważono bowiem, że duża grupa podmiotów wykonujących takie czynności nie zarejestrowała nigdy działalności gospo-

darczej i nie rozlicza zobowiązań podatkowych w prawidłowy sposób.

W artykule przeanalizowano przyczyny wprowadzenia tych przepisów, ich przedmiot i skuteczność. Regulacje te przeanalizowano pod kątem zwiększenia wpływów podatkowych dzięki przeprowadzonym czynnościom sprawdzającym i kontrolnym, podjętym wskutek uzyskania informacji od właścicieli platform internetowych.

Autor postawił tezę, że uszczelnianie systemu podatkowego polegające na wprowadzaniu szczegółowych regulacji odnoszących się do jednej grupy podatników jest nieskuteczne, a prawidłowym postępowaniem ustawodawcy jest uchwa-

lanie przepisów dotyczących wszystkich grup podatników, tak aby jednorazowo, globalnie uszczelnić ten system.

2. PRZYCZYNY WPROWADZENIA USTAWY Z DNIA 23 MAJA 2024 R.

Do polskiego systemu prawnego zostały wprowadzone przepisy mające na celu uszczelnienie opodatkowania sprzedaży towarów i usług za pośrednictwem platform internetowych. Nakładają one szereg obowiązków na właścicieli platform internetowych, w tym przekazywania organom KAS informacji o podmiotach dokonujących sprzedaży towarów i usług za pośrednictwem tych platform. Celem tych przepisów jest zidentyfikowanie podmiotów, które dokonują takiej sprzedaży, a które nie zarejestrowały działalności gospodarczej i nie rozliczają zobowiązań podatkowych zgodnie z obowiązującym porządkiem prawnym.

Ustawa z dnia 23 maja 2024 r. implementuje postanowienia dyrektywy Rady (UE) 2021/514 z dnia 22 marca 2021 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania⁴. Rada UE, wprowadzając nowe przepisy, zwróciła uwagę na systematyczny i znaczny wzrost liczby transakcji świadczonych elektronicznie poprzez platformy cyfrowe, co jest wynikiem intensywnego rozwoju technologicznego, szczególnie w zakresie informatyki. Ponadto zauważyła, że transakcje te mają bardzo często transgraniczny charakter. Powyższe cechy znacząco utrudniają bieżący monitoring podatników, co skutkuje mniejszymi wpływami podatkowymi niż zakładane.

Wprowadzone zmiany zdaniem Rady UE są niezbędne ze względu na stały i gwałtowny wzrost sprzedaży za pośrednictwem platform internetowych. Szczególnie intensywnie odnotowano to zjawisko w okresie pandemii COVID-19. Ponadto zaobserwowano, że po zakończeniu pandemii sprzedaż w sklepach stacjonarnych nie powróciła do poprzedniego poziomu, co oznacza, że konsumenci na stałe przyjęli nowy sposób zakupu towarów.

Zwrócono również uwagę na olbrzymie obroty osiągane ze sprzedaży za pośrednictwem największych i najpopularniejszych platform cyfrowych, takich jak OLX, Sprzedajemy.pl i Allegro. Potwierdzono również, że w okresie pandemii COVID-19 i po jej zakończeniu duża część przedsiębiorców prowadzących dotychczas sklepy stacjonarne przeniósła działalność do internetu i dokonuje sprzedaży za pośrednictwem platform cyfrowych. Postąpiły tak nawet sklepy posiadające rozległą sieć sklepów stacjonarnych, takie jak MediaMarkt i RTV Euro AGD.

W rezultacie powyższego, a przede wszystkim gwałtownych zmian, jakie zaszły w ostatnich latach, zwiększenie monitoringu sprzedaży dokonywanej za pośrednictwem platform cyfrowych wydało się niezbędne⁵.

3. PRZEDMIOT REGULACJI USTAWY Z DNIA 23 MAJA 2024 R.

Na mocy ustawy z dnia 23 maja 2024 r. wprowadzono obowiązek raportowania organom podatkowym danych o transakcjach sprzedaży towarów i niektórych usług za pośrednictwem platform internetowych. Z obowiązku tego zwolniono tzw. wyłączonych sprzedawcę:

- a) będącego:
 - rządem państwa uczestniczącego⁶ lub innego państwa lub terytorium,
 - jednostką terytorialną niższego szczebla państwa uczestniczącego lub innego państwa lub terytorium, w tym stanem, prowincją, okręgiem lub gminą,
 - agencją lub instytucją państwa uczestniczącego lub innego państwa lub terytorium będącymi w całości własnością danego państwa lub terytorium,
 - agencją lub instytucją będącymi w całości własnością rządu lub jednostki terytorialnej, o których mowa w tiret pierwszym i drugim, lub
- b) będącego podmiotem, którego akcje są przedmiotem regularnego obrotu na regulowanym rynku papierów wartościowych, lub podmiotem powiązaniem podmiotu, którego akcje są przedmiotem takiego obrotu, lub
- c) będącego podmiotem, któremu operator platformy umożliwił w okresie sprawozdawczym wykonanie ponad 2000 stosownych czynności dotyczących udostępnienia nieruchomości wchodzących w skład grupy obiektów, lub
- d) któremu operator platformy umożliwił w okresie sprawozdawczym wykonanie mniej niż 30 stosownych czynności dotyczących sprzedaży towarów, jeżeli łączne wynagrodzenie w tym okresie na jego rzecz nie przekroczyło równowartości 2000 euro.

Ponadto wyłączono z obowiązku raportowania operatorów platform internetowych, który wskazali właściwemu organowi, że przyjęty model biznesowy platformy nie obejmuje sprzedawców podlegających raportowaniu. Przyjęto, że nie każda platforma internetowa podlega regulacjom ustawy z dnia 23 maja 2024 r., tj. nie stanowi takiej platformy oprogramowanie, które nie ingerując w wykonywanie stosownej czynności⁷, umożliwia wyłączenie:

- 1) przetwarzanie płatności w odniesieniu do stosownej czynności lub
- 2) wystawianie przez użytkowników ofert lub reklamowanie przez nich stosownej czynności, lub
- 3) przekierowywanie lub przenoszenie użytkowników na platformę⁸.

Poza wymienionymi wyjątkami obowiązek raportowania został nałożony na tzw. raportujących operatorów platform, tj. przekazują oni Szeffowi KAS zbiorczą informację o sprzedawcach podlegających raportowaniu za okres sprawozdawczy. Za okres sprawozdawczy uznano rok kalendarzowy.

Na mocy ustawy z dnia 23 maja 2024 r. wprowadzono definicje, zgodnie z którymi m.in. przez pojęcie:

- 1) aktywnego sprzedawcy rozumie się sprzedawcę, który wykonuje stosowną czynność w okresie sprawozdawczym albo któremu przysługuje wynagrodzenie w związku z wykonywaniem stosownej czynności w okresie sprawozdawczym;
- 2) kwalifikowanej jurysdykcji spoza UE rozumie się państwo lub terytorium spoza UE, które zawarło z Rzeczpospolitą Polską (dalej: RP) skuteczną kwalifikującą umowę i ujęło RP w prowadzonym przez siebie wykazie państw i terytoriów, które zawarły skuteczną kwalifikującą umowę;
- 3) kwalifikowanej stosownej czynności rozumie się stosowną czynność objętą automatyczną wymianą na podstawie skutecznej kwalifikującej umowy;

- 4) kwalifikowanego operatora platformy spoza UE rozumie się operatora platformy, który:
 - a) jest rezydentem do celów podatkowych w kwalifikowanej jurysdykcji spoza UE lub
 - b) jest zarejestrowany lub posiada miejsce zarządu, w tym faktyczny zarząd, w kwalifikowanej jurysdykcji spoza UE
 - jeżeli wszystkie stosowne czynności, których wykonywanie umożliwia, są kwalifikowanymi stosownymi czynnościami;
 - 5) okresu sprawozdawczego rozumie się rok kalendarzowy, za który jest przekazywana informacja o sprzedawcach;
 - 6) operatora platformy rozumie się podmiot, który zawiera umowy ze sprzedawcami w celu udostępnienia im platformy albo jej części;
 - 7) raportującego operatora platformy rozumie się raportującego operatora platformy z UE i raportującego operatora platformy spoza UE;
 - 8) raportującego operatora platformy spoza UE rozumie się operatora platformy, z wyjątkiem wyłączonego operatora platformy, umożliwiającą wykonywanie stosownej czynności dotyczącej udostępnienia nieruchomości położonej na terytorium państwa uczestniczącego lub stosownej czynności przez sprzedawcę podlegającego raportowaniu, który nie jest raportującym operatorem platformy z UE ani kwalifikowanym operatorem platformy spoza UE;
 - 9) raportującego operatora platformy z UE rozumie się operatora platformy, z wyjątkiem wyłączonego operatora platformy, będącego rezydentem do celów podatkowych w RP albo innym państwie członkowskim, a w przypadku gdy operator platformy nie ma rezydencji do celów podatkowych w państwie członkowskim – operatora platformy, który:
 - a) jest zarejestrowany w państwie członkowskim, przy czym nie stanowi rejestracji dokonanie jednorazowej rejestracji, lub
 - b) posiada miejsce zarządu, w tym faktyczny zarząd, w państwie członkowskim, lub
 - c) posiada zagraniczny zakład w państwie członkowskim i nie jest kwalifikowanym operatorem platformy spoza UE;
 - 10) sprzedawcy rozumie się użytkownika platformy będącego osobą fizyczną albo podmiotem, który w dowolnym momencie okresu sprawozdawczego jest zarejestrowany na platformie i wykonuje stosowną czynność;
 - 11) sprzedawcy podlegającego raportowaniu rozumie się aktywnego sprzedawcę niebędącego wyłączonym sprzedawcą, który jest rezydentem w państwie uczestniczącym lub udostępnił nieruchomość położoną w państwie uczestniczącym;
 - 12) stosownej czynności rozumie się jedną z poniższych czynności wykonywaną za wynagrodzeniem:
 - a) udostępnienie nieruchomości, ich części, w tym pomieszczeń przynależnych, lub udziału w nieruchomościach,
 - b) usługę świadczoną osobiście obejmującą pracę wykonywaną w trybie zadaniowym lub czasowym przez osobę fizyczną działającą niezależnie albo na rzecz lub w imieniu podmiotu, wykonywaną na żądanie użytkownika online lub fizycznie offline po umożliwieniu jej wykonania za pośrednictwem platformy,
 - c) sprzedaż towarów,
 - d) udostępnienie środka transportu
 - z wyjątkiem czynności wykonywanej przez sprzedawcę będącego pracownikiem raportującego operatora platformy lub podmiotu powiązanego raportującego operatora platformy⁹.
- Raportujący operator platformy przekazuje Szefowi KAS zbiorczą informację o sprzedawcach podlegających raportowaniu za okres sprawozdawczy, zwaną dalej „informacją o sprzedawcach”, w terminie do końca miesiąca następującego po zakończeniu okresu sprawozdawczego, w którym raportujący operator platformy zidentyfikował sprzedawcę jako sprzedawcę podlegającego raportowaniu. Informacja o sprzedawcach zawiera¹⁰:
- 1) dane identyfikujące raportującego operatora platformy:
 - a) nazwę i główny adres,
 - b) TIN¹¹, numer identyfikacji VAT¹², jeżeli jest dostępny, oraz indywidualny numer operatora platformy, jeżeli został nadany,
 - c) nazwę platformy, w odniesieniu do której raportujący operator platformy przekazuje informację o sprzedawcach;
 - 2) informacje dotyczące wyłączonego operatora platformy: nazwę, główny adres, adres elektroniczny oraz adresy stron internetowych, TIN, jeżeli jest dostępny, wskazanie, że przyjęty model biznesowy platformy nie obejmuje sprzedawców podlegających raportowaniu;
 - 3) dane identyfikujące sprzedawcę podlegającego raportowaniu będącego osobą fizyczną:
 - a) imię i nazwisko,
 - b) główny adres,
 - c) każdy TIN nadany sprzedawcy i państwo uczestniczące jego nadania, a w przypadku braku TIN – miejsce urodzenia sprzedawcy,
 - d) numer identyfikacji VAT, jeżeli jest dostępny,
 - e) datę urodzenia;
 - 4) dane identyfikujące sprzedawcę podlegającego raportowaniu będącego podmiotem:
 - a) nazwę,
 - b) główny adres,
 - c) każdy TIN nadany sprzedawcy i państwo uczestniczące jego nadania,
 - d) numer identyfikacji VAT, jeżeli jest dostępny,
 - e) numer we właściwym rejestrze podmiotów prowadzących działalność gospodarczą,
 - f) wskazanie każdego zagranicznego zakładu, za którego pośrednictwem są wykonywane na terytorium UE stosowne czynności, oraz państwa członkowskiego, w którym znajduje się taki zagraniczny zakład, jeżeli takie dane są dostępne;
 - 5) informacje dotyczące sprzedawców podlegających raportowaniu, innych niż sprzedawcy wykonujący stosowną czynność dotyczącą udostępnienia nieruchomości:
 - a) identyfikator rachunku finansowego, jeżeli jest dostępny i jeżeli właściwy organ państwa uczestniczącego, którego rezydentem jest sprzedawca podlegający raportowaniu, nie ogłosił publicznie, że nie zamierza korzystać z identyfikatora rachunku finansowego,

- b) imię i nazwisko albo firmę posiadacza rachunku finansowego, na który jest wpłacane wynagrodzenie lub na którego poczet jest ono uznawane, jeżeli są dostępne, a także inne informacje umożliwiające identyfikację tego posiadacza, jeżeli są dostępne – w przypadku gdy imię i nazwisko lub firma sprzedawcy są inne niż posiadacza rachunku finansowego,
 - c) państwo uczestniczące rezydencji,
 - d) wartość łącznego wynagrodzenia wypłaconego lub uznanego w każdym kwartale okresu sprawozdawczego oraz liczbę stosownych czynności, z których tytułu wynagrodzenie to zostało wypłacone lub uznane,
 - e) składki, prowizje lub podatki zatrzymane lub pobrane przez raportującego operatora platformy w każdym kwartale okresu sprawozdawczego;
- 6) informacje dotyczące sprzedawców wykonujących stosowną czynność dotyczącą udostępnienia nieruchomości odrębnie dla każdej grupy obiektów:
- a) w zakresie określonym w pkt 5 lit. a-c oraz lit. e,
 - b) adres grupy obiektów,
 - c) numery ksiąg wieczystych nieruchomości należących do grupy obiektów, jeżeli takie numery nadano, lub ich odpowiedniki nadane zgodnie z przepisami prawa państwa uczestniczącego, w którym są położone nieruchomości,
 - d) wartość łącznego wynagrodzenia wypłaconego lub uznanego w każdym kwartale okresu sprawozdawczego oraz liczbę stosownych czynności w odniesieniu do grupy obiektów,
 - e) liczbę dni, przez które grupa obiektów była udostępniana w okresie sprawozdawczym,
 - f) rodzaj grupy obiektów;
- 7) dane pozwalające na identyfikację elektronicznej usługi identyfikacyjnej¹³.

Na podstawie art. 75e ustawy z dnia 9 marca 2017 r. raportujący operator platformy jest zwolniony z obowiązku przekazywania informacji o sprzedawcach, jeżeli posiada dowody potwierdzające, że inny raportujący operator platformy przekazał te informacje o sprzedawcach na podstawie:

- 1) przepisów działu IIIA „Automatyczna wymiana informacji o sprzedawcach” tej ustawy albo
- 2) przepisów prawa innego niż RP państwa członkowskiego wdrażających załącznik V do dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG¹⁴, albo
- 3) przepisów prawa państwa lub terytorium, z którym RP zawarła porozumienie stanowiące podstawę automatycznej wymiany informacji o sprzedawcach, jeżeli ten inny raportujący operator platformy nie spełnia warunków uznania go za raportującego operatora platformy spoza UE¹⁵.

Szef KAS wzywa operatora platformy, który nie przekazał informacji o sprzedawcach albo przekazał informację niepełną lub zawierającą informacje błędne, do jej złożenia albo skorygowania w terminie 30 dni od dnia doręczenia wezwania. W przypadku niezastosowania się operatora platformy do wezwania Szef KAS ponownie wzywa operatora platformy do złożenia informacji o sprzedawcach albo jej skorygowania w terminie 30 dni od dnia doręczenia wezwania.

Raportujący operator platformy ma otrzymać od sprzedawców informacje podlegające raportowaniu w terminie 20 dni od dnia wystąpienia. Jeżeli ich nie otrzyma, jest obowiązany ponownie wystąpić o te informacje. Jeżeli sprzedawca mimo dwukrotnego ponowienia wystąpienia nie przekaze raportującemu operatorowi platformy informacji w terminie 60 dni od dnia pierwotnego wystąpienia, raportujący operator platformy jest obowiązany wstrzymać wypłatę wynagrodzenia na rzecz sprzedawcy do momentu przekazania tych informacji przez sprzedawcę. Ponadto raportujący operator platformy blokuje możliwość wykonania stosownej czynności do momentu przekazania informacji przez sprzedawcę, w przypadku gdy nie istnieje możliwość wstrzymania wypłaty wynagrodzenia.

Szef KAS jest uprawniony do przeprowadzania kontroli wykonywania przez operatorów platform obowiązków w zakresie stosowania procedur należytej staranności oraz obowiązków sprawozdawczych, jak również do uzyskiwania od operatorów platform informacji niezbędnych do ich wyjaśnienia w przypadku wystąpienia uchybień lub nieprawidłowości, których wyjaśnienie nie wymaga przeprowadzenia kontroli.

W razie stwierdzenia uchybienia po stronie operatora platformy, polegającego na braku przekazywania rocznych raportów, braku stosowania procedur należytej staranności czy braku usunięcia w terminie nieprawidłowości stwierdzonych w toku kontroli, nałożona będzie na niego kara pieniężna w wysokości do 1 mln zł, która podlegać będzie egzekucji w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji w zakresie egzekucji obowiązków o charakterze pieniężnym.

4. OCENA PRZEPISÓW USTAWY Z DNIA 23 MAJA 2024 R. POD KĄTEM PRZYDATNOŚCI UZYSKIWANYCH INFORMACJI O SPRZEDAWCACH KORZYSTAJĄCYCH Z PLATFORM INTERNETOWYCH

Ustawa z dnia 23 maja 2024 r. została wprowadzona wyłącznie celem uszczelnienia systemu podatkowego, tj. uzyskiwania informacji o sprzedawcach korzystających z platform internetowych¹⁶. Na podstawie takiego kryterium oceny należy uznać, że przepisy te umożliwiają uzyskanie wielu informacji o sprzedawcach dokonujących sprzedaży za pośrednictwem platform internetowych, a które do tej pory były trudne do zdobycia. Konieczne było bowiem przeglądanie tych platform, aby wyszukać sprzedawców, którzy prowadzą niezarejestrowaną działalność gospodarczą i nie rozliczają prawidłowo zobowiązań podatkowych. Czynność ta była żmudna i czasochłonna¹⁷. Obecnie natomiast dane te przekazywane są automatycznie Szefowi KAS, który może porównać otrzymaną listę sprzedawców z danymi wynikającymi z Krajowego Rejestru Sądowego, krajowego rejestru urzędowego podmiotów gospodarki narodowej – REGON albo Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej, co pozwala otrzymać pełną informację o niezarejestrowanych podmiotach dokonujących sprzedaży w sposób ciągły i zorganizowany. Następnie organy podatkowe mogą wszcząć czynności sprawdzające lub kontrolne względem takich podmiotów, aby opodatkować je w należyty sposób lub wyeliminować z rynku¹⁸.

Przepisy te miały na celu uszczelnienie systemu podatkowego. Termin „uszczelnianie systemu podatkowego” odnosi się do działań zmierzających do eliminacji luk i nadużyć w systemie podatkowym, aby zwiększyć jego efektywność i sprawiedliwość. Celem uszczelnienia jest zapewnienie, że wszyscy podatnicy płacą należne podatki, co prowadzi do zwiększenia wpływów budżetowych i poprawy funkcjonowania gospodarki. Działania te mogą obejmować wprowadzenie surowszych przepisów, lepsze kontrole, a także wykorzystanie nowoczesnych technologii do monitorowania i analizowania danych podatkowych. Przez pojęcie „szczelnego systemu podatkowego” należy rozumieć system, który kompleksowo reguluje prawo materialne, procesowe i wykonawcze, tak aby zapewnić pełne wykonanie zobowiązań podatkowych przez podatników.

Ustawa z dnia 23 maja 2024 r. przewiduje szereg wyjątków od tej zasady. Przede wszystkim zezwala na nieprzekazywanie informacji o sprzedawcach, którym operator platformy umożliwił w okresie sprawozdawczym wykonanie mniej niż 30 stosownych czynności dotyczących sprzedaży towarów, jeżeli łączne wynagrodzenie w tym okresie na jego rzecz nie przekroczyło równowartości 2000 euro. Przepis ten został wprowadzony po to, aby drobni sprzedawcy nie byli objęci raportowaniem. Jednocześnie jednak w łatwy sposób umożliwia ominięcie celów, jakie miały zostać osiągnięte dzięki przywołanej ustawie¹⁹. Gdyby w UE istniała tylko jedna platforma internetowa umożliwiająca sprzedaż towarów, przepis ten miałby oczywiście sens. Takich platform jest jednak kilkadziesiąt w samej UE, a poza UE jest ich jeszcze więcej. Samych stron OLX jest w UE tyle, ile krajów członkowskich, ponieważ holenderski właściciel tych platform wprowadził możliwość sprzedaży we wszystkich krajach członkowskich oddzielnie, tak by bariera językowa nie stanowiła przeszkody. Prosty sposobem ominięcia ustawy z dnia 23 maja 2024 r. jest więc zarejestrowanie się na wszystkich stronach i dokonywanie sprzedaży niepodlegającej raportowaniu. Tym samym limit 2000 euro można zwiększyć kilkusetkrotnie. Łącznie sprzedawca zarejestrowany na wszystkich stronach w łatwy sposób może wygenerować znaczną sprzedaż niepodlegającą raportowaniu, co nie było celem przywołanej ustawy. Miała ona bowiem uszczelnić system podatkowy, a nie wprowadzać kolejne możliwości omijania nowo zredagowanych przepisów. Sprzedawcom, którzy chcą dokonywać sprzedaży za pośrednictwem wszystkich stron, lecz którzy nie chcą rejestrować działalności gospodarczej, obojętne jest, za pośrednictwem której strony dokonują sprzedaży, ponieważ ostateczny skutek jest taki, że ich oferta trafi do nieograniczonego kręgu potencjalnych kupujących i otrzymają wynagrodzenie za sprzedane towary. Sprzedaż jedynie małej ilości towarów na poszczególnych stronach nie ma dla nich żadnego znaczenia, skoro globalnie osiągną znaczne zyski. Konsekwentny ustawodawca powinien wyeliminować ten przepis z obrotu prawnego, by uniemożliwić tak proste omijanie ustawy z dnia 23 maja 2024 r.

5. OCENA USTAWY Z DNIA 23 MAJA 2024 R. POD KĄTEM USZCZELNIENIA SYSTEMU PODATKOWEGO

Należy ocenić stopień uszczelnienia systemu podatkowego po wejściu w życie ustawy z dnia 23 maja 2024 r. W ostat-

nich 8 latach widać wyraźny trend polegający na uszczelnianiu systemu podatkowego przez uchwalanie szczegółowych ustaw, zwiększających monitorowanie poszczególnych grup podatników. W tym okresie wprowadzono:

- 1) System Teleinformatyczny Izby Rozliczeniowej (STIR) jako środek prawny służący do uzyskiwania informacji z kont bankowych,
- 2) System Informacji Finansowej (SiNF) jako środek prawny służący do uzyskiwania informacji o założonych kontach bankowych,
- 3) wykaz podatników VAT,
- 4) Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych,
- 5) Rejestr Pośredniczących Podmiotów Tytoniowych,
- 6) Centralny Rejestr Danych Podatkowych,
- 7) system monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opalowymi (SENT),
- 8) System Śledzenia Wyrobów Tytoniowych (Track&Trace),
- 9) System Przemieszczania oraz Nadzoru Wyrobów Akcyzowych (EMCS – Excise Movement and Control System)²⁰.

Zadaniem wszystkich wymienionych systemów było uszczelnienie systemu podatkowego, lecz ograniczone jedynie do wyznaczonych grup podatników. Żaden z tych systemów nie miał na celu globalnego uszczelnienia systemu podatkowego przez wprowadzenie monitoringu wszystkich podatników.

Taki sposób uszczelniania jest niestety wybiórczy. Kolejne systemy obejmują kolejne grupy podatników, lecz żaden nie umożliwia monitorowania wszystkich podatników. Ustawa z dnia 23 maja 2024 r. działa podobnie. Dotyczy ona wyłącznie sprzedawców korzystających z platform internetowych. Uszczelnia system podatkowy tylko w ramach jednej grupy podatników. Nie umożliwia uzyskania informacji choćby o kupujących towary czy usługi za pośrednictwem platform internetowych. Właściciele takich platform mają wyłącznie obowiązek informowania o sprzedawcach dokonujących sprzedaży za pośrednictwem ich platform. Powszechnie wiadomo, jak ważne jest monitorowanie wydatków podatników pod kątem wykrywania nieopodatkowanych źródeł dochodów. Platformy internetowe w okresie pandemii COVID-19 i po niej były i są powszechnie wykorzystywane przez kupujących, którzy wydają tam znaczne ilości zasobów pieniężnych. Właściwym kierunkiem było nałożenie obowiązku przekazywania informacji o kupujących za pośrednictwem tych platform celem zwiększenia możliwości wykrywania nieopodatkowanych źródeł dochodów. Ograniczono się jednak wyłącznie do sprzedawców. Brak uregulowań w zakresie możliwości uzyskiwania informacji o kupujących należy uznać za bardzo duży błąd ustawodawcy, który pominął tak istotne źródło informacji. Z całą pewnością kolejne nowelizacje powinny rozszerzyć obowiązek przekazywania informacji o grono kupujących, tak by objąć jak największą grupę podatników.

Ponadto sam system obejmowania kolejnymi ustawami poszczególnych grup podatników celem zwiększenia ich monitorowania należy uznać za błędny. Polska Klasyfikacja Działalności (dalej: PKD)²¹ zawiera bowiem kilkadziesiąt tysięcy rodzajów działalności, co oznacza, że takie postępowanie z założenia nie ma sensu, ponieważ nigdy nie uwzględnia się w ten sposób wszystkich podatników. Przez 8 lat wprowadzono kilka systemów monitorujących kilka grup podatni-

ków, tym samym i przez kilka tysięcy lat nie doprowadzi się do uszczelnienia systemu podatkowego, ponieważ zawsze pozostaną grupy nieobjęte żadnym systemem monitorowania²². Ponadto przez te kilka tysięcy lat powstaną nowe rodzaje działalności, a PKD będzie znacznie szersza niż obecnie. Obejmowanie kolejnych grup podatników monitorowaniem z założenia jest więc błędem i należy natychmiast zastanowić się nad wprowadzeniem rozwiązań o charakterze globalnym, obejmujących wszystkich podatników, a nie poszczególne ich grupy. Wreszcie, nawet jeśli udałoby się wprowadzić wszystkie systemy obejmujące wszystkie rodzaje działalności i grupy podatników, to należy zauważyć, że takich systemów byłoby tak dużo, iż posługiwanie się nimi byłoby wręcz niemożliwe, a na pewno nieczytelne i nieefektywne.

Podsumowując, ustawa z dnia 23 maja 2024 r. nakłada szereg obowiązków na sprzedawców korzystających z platform internetowych, lecz w procesie uszczelnienia systemu podatkowego nie ma to większego znaczenia, gdyż z założenia dotyczy wąskiej grupy podatników.

6. PODSUMOWANIE

Zgodnie z wymogami UE wprowadzono do polskiego systemu prawnego ustawę z dnia 23 maja 2024 r. Jej celem było uszczelnienie systemu podatkowego, a przede wszystkim dotyczy ona grupy podatników dokonujących sprzedaży za pośrednictwem platform internetowych. W artykule postawiono tezę, że uszczelnianie systemu podatkowego polegające na wprowadzaniu szczegółowych regulacji odnoszących się do jednej grupy podatników jest nieskuteczne, a prawidłowym postępowaniem ustawodawcy powinno być uchwalanie przepisów dotyczących wszystkich grup podatników, tak aby jednorazowo, globalnie uszczelnić ten system.

Teza należy uznać za udowodnioną. Termin „uszczelnianie systemu podatkowego” odnosi się do działań zmierzających do eliminacji luk i nadużyć w systemie podatkowym, aby zwiększyć jego efektywność i sprawiedliwość. Celem uszczelnienia jest zapewnienie, aby wszyscy podatnicy płacili należne podatki, co prowadzić powinno do zwiększenia wpływów budżetowych i poprawy funkcjonowania gospodarki. Działania te mogą obejmować uchwalanie surowszych przepisów, lepsze kontrole, a także wykorzystanie nowoczesnych technologii do monitorowania i analizowania danych podatkowych. Przez pojęcie „szczelnego systemu podatkowego” należy rozumieć system, który kompleksowo reguluje prawo materialne, procesowe i wykonawcze, tak aby zapewnić pełne wykonanie zobowiązań podatkowych przez podatników.

Z całą pewnością ustawa z dnia 23 maja 2024 r. nie wprowadziła przepisów zapewniających pełne wykonanie zobowiązań podatkowych przez wszystkich podatników, a wyłącznie przez wąską grupę. W ten sposób z założenia nie była żadnym kompleksowym uregulowaniem, a tylko jedną z kilku ustaw wdrażających obowiązek monitorowania wyznaczonych grup podatników.

W treści artykułu wymieniono wszystkie systemy służące do monitorowania poszczególnych grup podatników i zwrócono uwagę, że tworzenie kolejnych systemów jest błędnym posunięciem, ponieważ objęcie w ten sposób wszystkich podatników jest niemożliwe. Jedynym prawidłowym postępo-

waniem, zmierzającym do rzeczywistego uszczelnienia systemu podatkowego, jest wprowadzanie regulacji prawnych odnoszących się do wszystkich podatników, a nie tylko do wyznaczonych grup.

Właściwym rozwiązaniem jest rozwijanie Centralnego Rejestru Faktur (dalej: CRF) – czy to poprzez Krajowy System e-Faktur (dalej: KSeF), czy poprzez JPK_VAT²³. Oprócz tego niezbędne jest nałożenie na wszystkich podatników podatku od towarów i usług obowiązku korzystania z kas rejestrujących online, przekazujących na bieżąco informacje do Centralnego Repozytorium Kas (dalej: CRK). Dodatkowo należy wprowadzić obowiązek podawania przez kupującego numeru identyfikacji podatkowej (dalej: NIP) lub PESEL i zamieszczania go na wszystkich paragonach. Pozwoli to na zindywidualizowanie kupującego.

Następnym posunięciem może być utworzenie bazy danych gromadzącej jednocześnie informacje z CRF i CRK, czyli zawierającej wszystkie istotne dokumenty, takie jak faktury i paragony z wykazaniem NIP lub PESEL. Baza ta będzie miała charakter globalny i będzie dotyczyła wszystkich podatników, a nie tylko poszczególnych ich grup. Docelowo informacje zawarte w tej bazie powinny być analizowane przez algorytmy celem znalezienia nieprawidłowości i przekazania ich do dalszych czynności sprawdzających i kontrolnych.

Reformy w tym kierunku jako jedyne umożliwiają bieżący monitoring wszystkich podatników. Tylko takie regulacje z założenia mogą uszczelnić system podatkowy, ponieważ pozwolą na uzyskiwanie informacji o wszystkich podatnikach, a nie wyłącznie o poszczególnych ich grupach.

Przypisy

- Dz.U. poz. 879, dalej: ustawa z dnia 23 maja 2024 r.
- Internetowa platforma handlowa*, w: *Wikipedia. Wolna encyklopedia*, https://pl.wikipedia.org/wiki/Internetowa_platforma_handlowa, dostęp: 2.04.2025: „Internetowa platforma handlowa (ang. *online marketplace*) – usługa cyfrowa, która umożliwia konsumentom lub przedsiębiorcom zawieranie online umów dotyczących sprzedaży lub usług z przedsiębiorcami na stronie internetowej platformy handlowej, na stronie internetowej przedsiębiorcy lub poprzez dedykowaną aplikację, który używa usług komputerowych świadczonych przez internetową platformę handlową”.
- A. Wolański, *Platforma internetowa*, w: *Poradnia językowa PWN*, <https://sjp.pwn.pl/poradnia/haslo/platforma-internetowa;22410.html>, dostęp: 2.04.2025: „Wyrażenie *platforma internetowa* nie jest kalką znaczeniową z języka angielskiego. W angielszczyźnie określenie terminologiczne *web platform* oznacza zbiór technologii rozwijanych jako otwarte standardy przez World Wide Web Consortium i inne ciała standaryzacyjne. Obejmuje języki komputerowe oraz interfejsy programistyczne aplikacji, w tym HTML, CSS, SVG, MathML, WAI-ARIA, ECMAScript, WebGL, Web Storage, Indexed Database API, Web Components, WebAssembly, WebGLGPU, Web Workers, WebSocket, Geolocation API itd. W polszczyźnie zestawienie terminologiczne *platforma internetowa* oznacza serwis umożliwiający wzajemne interakcje użytkowników internetu, zazwyczaj w celu wymiany bądź sprzedaży usług, treści czy produktów. Wyróżnia się platformy audio-wideo (np. Spotify czy Netflix), platformy oparte na ekonomii współdzielenia (np. *BlaBlaCar*), platformy dla graczy (np. Steam), platformy o charakterze społecznym (np. Wikipedia). Wyraz *platforma* użyty w omawianym tu określeniu terminologicznym odwołuje się wprost do swego przenośnego znaczenia, jakim jest ‘płaszczyzna wspólnego działania’ (por. *platforma*, z fr. *plate-forme*, dosł. ‘płaski kształt; płaszczyzna’).”
- Dz. Urz. UE L 104 z 25.03.2021, s. 1, tzw. dyrektywa DAC: „W ostatnich latach obserwuje się szybką transformację cyfrową gospodarki.

Powoduje to coraz wyższą liczbę złożonych sytuacji związanych z oszustwami podatkowymi, uchylaniem się od opodatkowania i unikaniem opodatkowania. Transgraniczny wymiar usług oferowanych dzięki wykorzystywaniu operatorów platform przyczynił się do powstania złożonego środowiska, w którym egzekwowanie przepisów prawa podatkowego i zapewnienie ich przestrzegania może stanowić wyzwanie. Istnieje brak przestrzegania przepisów prawa podatkowego, a wartość niezgłoszonych dochodów jest znaczna. Administracje podatkowe państw członkowskich nie mają wystarczających informacji, aby prawidłowo ocenić i kontrolować uzyskiwane w ich kraju dochody brutto z działalności komercyjnej wykonywanej za pośrednictwem platform cyfrowych. Jest to szczególnie problematyczne, jeżeli dochody lub podstawa opodatkowania przechodzą przez platformy cyfrowe ustanowione w innej jurysdykcji” (motyw 6 preambuły).

⁵ Zob. tamże.

⁶ Przez „państwo uczestniczące” rozumie się:

- a) Rzeczpospolitą Polską oraz inne państwo członkowskie,
- b) kwalifikowaną jurysdykcję spoza Unii Europejskiej,
- c) państwo lub terytorium, z którym Rzeczpospolita Polska zawarła porozumienie stanowiące podstawę automatycznej wymiany informacji o sprzedawcach, niebędące kwalifikowaną jurysdykcją spoza Unii Europejskiej” (art. 75a ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 1588 ze zm., dalej: ustawa z dnia 9 marca 2017 r.).

„Kwalifikowana jurysdykcja spoza Unii Europejskiej” to natomiast „państwo lub terytorium spoza Unii Europejskiej, które zawarło z Rzeczpospolitą Polską skuteczną kwalifikującą umowę i ujęło Rzeczpospolitą Polską w prowadzonym przez siebie wykazie państw i terytoriów, które zawarły skuteczną kwalifikującą umowę” (art. 75a ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 9 marca 2017 r.).

⁷ Przez „stosowną czynność” rozumie się „jedną z poniższych czynności wykonywaną za wynagrodzeniem:

- a) udostępnienie nieruchomości, ich części, w tym pomieszczeń przynależnych, lub udziału w nieruchomościach,
 - b) usługę świadczoną osobiście obejmującą pracę wykonywaną w trybie zadaniowym lub czasowym przez osobę fizyczną działającą niezależnie albo na rzecz lub w imieniu podmiotu, wykonywaną na żądanie użytkownika online lub fizycznie offline po umożliwieniu jej wykonania za pośrednictwem platformy,
 - c) sprzedaż towarów,
 - d) udostępnienie środka transportu
- z wyjątkiem czynności wykonywanej przez sprzedawcę będącego pracownikiem raportującego operatora platformy lub podmiotu powiązanego raportującego operatora platformy” (art. 75a ust. 1 pkt 20 ustawy z dnia 9 marca 2017 r.).

⁸ M. Nyka, K. Zapolska, *The Impact of the DAC7 Directive on the Functioning of Platforms and Platform Operators, from the Perspective of the Legal Model of Their Collaboration with Individuals*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2024, nr 29, s. 178.

⁹ Art. 75a ust. 1 ustawy z dnia 9 marca 2017 r.

¹⁰ K. Zapolska, *Dyrektywa DAC7 2021/514/UE – przegląd niektórych polskich rozwiązań w kontekście praw podstawowych przedsiębiorców*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, nr 28, s. 92.

¹¹ Przez „TIN” rozumie się „numer identyfikacyjny podatnika, a w przypadku braku takiego numeru – jego funkcjonalny odpowiednik, stosowany przez państwo rezydencji do identyfikacji osoby fizycznej lub podmiotu w celach podatkowych, w tym NIP lub PESEL” (art. 75a ust. 1 pkt 21 ustawy z dnia 9 marca 2017 r.).

¹² VAT – ang. *value added tax* (podatek od wartości dodanej).

¹³ J. Sarnowski, P. Selera, *Oszustwa związane z VAT w udziale platform cyfrowych*, w: *Oszustwa związane z VAT w dobie pandemii i cyfryzacji gospodarki*, red. E. Małecka-Ziemińska, Poznań 2023, s. 75.

¹⁴ Dz. Urz. UE L 64 z 11.03.2011, s. 1.

¹⁵ M. Suwalska, *Zmiany legislacyjne na gruncie podatku od towarów i usług*, Wrocław 2023, s. 119.

¹⁶ 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. 21-26.

¹⁷ P. Szymanek, *Sposoby bieżącego nadzoru nad podatnikami w podatkach dochodowych oraz podatku od towarów i usług (lata 1992-2021)*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2021, nr 12, s. 40: „Należy przeanalizować skuteczność tego systemu

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

Konkludując, obecnie istnieje około 2,5 mln podmiotów gospodarczych, które łącznie posiadają wiele milionów rachunków bankowych”.
¹⁸ Szymanek P., *Koncepcje zmian monitorowania podatników przez organy KAS*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2024, nr 11, s. 26: „Zwiększający się obrót gospodarczy, globalizacja procesów gospodarczych, zwiększona wymiana handlowa między państwami, a także wewnątrz poszczególnych krajów, wejście Polski do Unii Europejskiej [...] 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 świecie”.

¹⁹ P. Szymanek, *Stopień informatyzacji i wymiany danych o podatnikach w organach KAS w warunkach rozproszonej informacji o podatnikach, spowodowanej odrębnymi właściwościami miejscowymi i rzeczowymi tych organów*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 1, s. 54: „Prawidłowo funkcjonujący system powinien zawierać jedną regulację prawną zawartą w Ordynacji podatkowej, określającą właściwość miejscową i rzeczową wszystkich zobowiązań podatkowych danego podatnika w tym samym organie KAS. Niestety od 1991 r. właściwość miejscowa wszystkich zobowiązań publicznych określana jest odrębnie jako miejsce: zamieszkania, siedziby, prowadzenia działalności gospodarczej lub położenia nieruchomości podatnika. Taki stan prawny powoduje rozproszenie informacji o podatnikach po różnych organach KAS, co w oczywisty sposób skutkuje zmniejszeniem nadzoru nad nimi”.

²⁰ P. Szymanek, *Wpływ nowych narzędzi organów KAS (kasy rejestrujące i wirtualne online, SENT, STIR, JPK_VAT, KSeF) na nadzór nad podatkiem dochodowym od osób fizycznych*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2021, nr 8, s. 41: „Jedną z form nadzoru nad podatnikami jest bieżący nadzór nad nadsyłanymi danymi podatkowymi do organów. Na przestrzeni kilkudziesięciu lat system ten ewoluował od papierowych deklaracji podatkowych, składanych przez podatników, aż do całkowitej likwidacji obowiązku wysyłania tych deklaracji. Następnie na skutek działań mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego wprowadzono szereg usprawnień o charakterze organizacyjnym, technicznym i dokumentacyjnym, takich jak: kasy rejestrujące on-line, SENT, STIR, JPK_VAT. Z kolei od dnia 1 października 2021 r. planowane jest wprowadzenie KSeF – polskiego odpowiednika Centralnego Rejestru Faktur (CRF), który ma naprawić istniejący stan prawny”.

²¹ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2024 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD), Dz.U. poz. 1936.

²² P. Szymanek, *Proces tworzenia Centralnego Rejestru Faktur w Polsce*, „Przegląd Prawno-Ekonomiczny” 2021, nr 2, s. 71-86.

²³ P. Szymanek, *Analiza informacji z baz danych utworzonych na podstawie JPK_VAT oraz KSeF w procesie kształtowania zobowiązań podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 7, s. 7: „W Zielonej księdze w sprawie przyszłości podatku VAT przedstawiono dwa modele umożliwiającej skuteczniejsze zwalczanie oszustw podatkowych. Postulowano wprowadzenie CRF w krajach członkowskich zgodnie z zaleceniami Komisji Europejskiej. Ostatecznie zaproponowano następujące modele CRF, polegające na:

- 1) stworzeniu jednej wspólnej hurtowni danych, a także wprowadzeniu obowiązku przesyłania ściśle wytypowanych danych w odpowiednim formacie do tej hurtowni danych przez wszystkich

podatników celem weryfikacji otrzymanych danych przez administrację podatkową;

- 2) wystawianiu elektronicznych faktur i przesyłaniu ich do centralnej bazy administracji podatkowej celem dalszego sprawdzania i weryfikowania otrzymanych danych oraz jednoczesnego wysyłania faktur przez podatnika kontrahentowi”.

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 ograniczona 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, z. 7 (cz. II).
- Fornalik J., Ziętek J., *Rewolucja technologiczna w podatkach*, „Krytyka Prawa” 2019, t. 11, nr 2.
- Glumińska-Pawlic J., *Reforma administracji publicznej: podział zadań a podział środków*, „Zeszyty Naukowe Instytutu Administracji AJD w Częstochowie. Gubernaculum et Administratio” 2012, nr 1 (5).
- 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.
- Karlikowska N., *Właściwość organów podatkowych w świetle przepisów Ordynacji podatkowej*, w: *Studia nad Ordynacją podatkową*, red. B. Brzeziński, C. Kosikowski, Łódź-Toruń 1999.
- Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Lublin 2003.
- Nyka M., Zapolska K., *The Impact of the DAC7 Directive on the Functioning of Platforms and Platform Operators, from the Perspective of the Legal Model of Their Collaboration with Individuals*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2024, nr 29.
- Pałys A., Daniek Ł., *Krok milowy w stronę elektronicznych rozliczeń podatkowych. Czy ewidencja JPK_VAT może zastąpić deklarację VAT?*, „Przegląd Podatkowy” 2018, nr 11.
- Pomorska A., Szolno-Koguc J., Wójtowicz K., *Proces dostosowywania polskich podatków pośrednich do standardów Unii Europejskiej*, Lublin 2003.
- Sarnowski J., Salera P., *Oszustwa związane z VAT z udziałem platform cyfrowych*, w: *Oszustwa związane z VAT w dobie pandemii i cyfryzacji gospodarki*, red. E. Małecka-Ziemińska, Poznań 2023.
- Suwalska M., *Zmiany legislacyjne na gruncie podatku od towarów i usług*, w: *Rachunkowość (Debiuty Studenckie)*, red. M. Biernacki, R. Kowalak, Wrocław 2023.

Szymanek P., *Analiza informacji z baz danych utworzonych na podstawie JPK_VAT oraz KSeF w procesie kształtowania zobowiązań podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 7.

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.

Szymanek P., *Koncepcje zmian monitorowania podatników przez organy KAS*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2024, nr 11.

Szymanek P., *Proces tworzenia Centralnego Rejestru Faktur w Polsce*, „Przegląd Prawno-Ekonomiczny” 2021, nr 2.

Szymanek P., *Sposoby bieżącego nadzoru nad podatnikami w podatkach dochodowych oraz podatku od towarów i usług (lata 1992-2021)*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2021, nr 12.

Szymanek P., *Stopień informatyzacji i wymiany danych o podatnikach w organach KAS w warunkach rozproszonej informacji o podatnikach, spowodowanej odrębnymi właściwościami miejscowymi i rzeczowymi tych organów*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 1.

Szymanek P., *Wpływ nowych narzędzi organów KAS (kasy rejestrujące i wirtualne online, SENT, STIR, JPK_VAT, KSeF) na nadzór nad podatkiem dochodowym od osób fizycznych*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2021, nr 8.

Zapolska K., *Dyrektywa DAC7 2021/514/UE – przegląd niektórych polskich rozwiązań w kontekście praw podstawowych przedsiębiorców*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, nr 28.

Źródła internetowe

Internetowa platforma handlowa, w: *Wikipedia. Wolna encyklopedia*, https://pl.wikipedia.org/wiki/Internetowa_platforma_handlowa, dostęp: 2.04.2025.

Wolański A., *Platforma internetowa*, w: *Poradnia językowa PWN*, <https://sjp.pwn.pl/poradnia/haslo/platforma-internetowa;22410.html>, dostęp: 2.04.2025.

Akty prawne

Dyrektywa Rady (UE) 2021/514 z dnia 22 marca 2021 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, Dz. Urz. UE L 104 z 25.03.2021, s. 1.

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.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2024 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD), Dz.U. poz. 1936.

Ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 1588 ze zm.

Ustawa z dnia 23 maja 2024 r. o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 879.