

Przyczyny powstawania karuzel podatkowych oraz metody przeciwdziałania stosowane przez organy Krajowej Administracji Skarbowej

The reasons for the formation of tax carousels and the methods of counteracting the KAS authorities

dr Paweł Szymanek

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

Streszczenie

Podstawowym problemem prawa podatkowego jest funkcjonowanie karuzel podatkowych. Temu procederowi sprzyja rejestracja podmiotów na obszarze właściwości różnych organów Krajowej Administracji Skarbowej (KAS), niewystarczająca liczba kontroli dokumentów papierowych, a także brak automatycznego, informatycznego sposobu otrzymywania przez organy KAS wszystkich danych księgowych. Celem szybszego wykrywania karuzel podatkowych wprowadzono wspólną bazę danych oraz obowiązek wysyłania JPK_VAT. W artykule przeanalizowano wymienione usprawnienia i postawiono dwie tezy:

- 1) wspólna baza danych o podatnikach nie jest prawidłowo wykorzystywana, co skutkuje możliwością dalszego funkcjonowania karuzel podatkowych;
- 2) informacje przekazywane przez podatników w formie JPK_VAT nie obejmują wszystkich danych, w tym o przedmiocie sprzedaży, co utrudnia znalezienie powiązań między podmiotami tworzącymi karuzelę podatkową lub prowadzi do niewłaściwego typowania jej funkcjonowania.

Słowa kluczowe: karuzele podatkowe, JPK, JPK_VAT, organy KAS, Centralny Rejestr Faktur.

Abstract

The main problem of tax law is the functioning of tax carousels. The creation of tax carousels is favored by the registration of entities on the premises of various KAS bodies, an insufficient number of checks on paper documents, and the lack of an automatic, IT-based method of receiving all accounting data by KAS bodies. In order to faster detect tax carousels, the following was introduced: a common database and the obligation to send JPK_VAT files. The article analyzes the above-mentioned improvements and formulates two theses:

- 1) the common database of taxpayers is not properly used, which results in the possibility of continued operation of tax carousels,
- 2) information provided by taxpayers in the form of JPK_VAT files does not include all data, including the „subject of sale”, which causes difficulties in finding links between entities creating a tax carousel or incorrect typing of its operation.

Keywords: tax carousels, JPK, JPK_VAT, KAS authorities, Central Invoice Register.

1. WSTĘP

Zorganizowana przestępczość przybiera różne formy¹. Jedną z nich jest tworzenie karuzel podatkowych. Zorganizowane grupy przestępcze uprawiające ten proceder wykorzystują fakt, że informacje o podatnikach są rozproszone między różnymi organami KAS, w wyniku czego znalezienie powiązań między poszczególnymi członkami karuzeli jest utrudnione². Ponadto przestępcy mają świadomość niewystarczającej liczby kontroli przeprowadzanych przez te organy.

Celem zwiększenia skuteczności organów KAS wprowadzono usprawnienia o charakterze technicznym i informatycz-

nym, takie jak wspólna bazy danych oraz obowiązek wysyłania JPK_VAT³.

Celem niniejszego artykułu jest przeanalizowanie tych rozwiązań i ocena ich wpływu na wykrywalność karuzel podatkowych. Autor stawia dwie tezy, zgodnie z którymi:

- 1) wspólna baza danych o podatnikach nie jest prawidłowo wykorzystywana, co skutkuje możliwością dalszego funkcjonowania karuzel podatkowych;
- 2) informacje przekazywane przez podatników w formie JPK_VAT nie obejmują wszystkich danych, w tym o przedmiocie sprzedaży, co utrudnia znalezienie powią-

zań między podmiotami tworzącymi karuzelę podatkową lub prowadzi do niewłaściwego typowania jej funkcjonowania.

2. SCHEMAT DZIAŁANIA KARUZELI PODATKOWEJ

Przez pojęcie „karuzeli podatkowej” rozumie się zorganizowaną grupę przestępczą wykorzystującą konstrukcję podatku od towarów i usług w celu uchylecia się od zapłaty tego podatku, a następnie otrzymania jego bezpodstawnego zwrotu⁴. Karuzela podatkowa polega na powiązaniu co najmniej dwóch podmiotów. Pierwszy jest tzw. znikającym podatnikiem, mającym nadwyżkę podatku należnego nad naliczonym⁵. Nie wpłaca on tej nadwyżki na konto podatkowe organu KAS, choć ma taki obowiązek. Drugi z podatników ma z kolei nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym i otrzymuje nadpłatę podatku na konto bankowe. Ta nadpłata stanowi zysk zorganizowanej grupy przestępczej.

Dodatkowo między powyższymi podatnikami występują podmioty zwane „buforami”⁶. Ma to utrudnić organom KAS wykrycie powiązań między znikającym podatnikiem a podatnikiem otrzymującym nadpłatę na konto bankowe⁷.

Liczba członków zorganizowanej grupy przestępczej (znikających podatników, buforów oraz podatników otrzymujących zwrot podatku na konto) jest dowolna, przy czym im więcej ich występuje, tym trudniej jest organom KAS wykryć powiązania między nimi⁸. Dodatkowo w trakcie funkcjonowania karuzeli podatkowej podatnicy często się zmieniają, co również komplikuje jej identyfikację.

Jak opisano powyżej, schemat organizacyjny karuzeli podatkowej jest zawsze ten sam i składa się z podatnika otrzymującego zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, znikającego podatnika oraz dowolnej liczby podatników pełniących funkcję buforów⁹. Należy również pokreślić, że między wszystkimi podmiotami uczestniczącymi w karuzeli podatkowej jest przekazywany ten sam towar lub wyłącznie sama dokumentacja dotycząca tego towaru wraz z wykonanymi przelewami, co ma sprawić wrażenie rzeczywiste zrealizowanej sprzedaży. Ostatecznym celem takiego działania jest umożliwienie podatnikowi mającemu nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym ubiegania się o zwrot nadpłaconego podatku na własne konto bankowe.

Towary lub usługi będące przedmiotem sprzedaży wewnątrz karuzel podatkowych są zazwyczaj znacznej wartości, dzięki czemu są osiągane wysokie obroty, generujące wysokie zwroty podatku od towarów i usług. W praktyce tymi towarami są bardzo często: alkohol, papierosy, telefony, sprzęt elektroniczny i komputerowy, drogie maszyny i urządzenia. Możliwe jest oczywiście dokonywanie obrotu towarami o niskiej wartości. W tym przypadku wysokie obroty są rezultatem sprzedaży znacznych ilości tych towarów.

Istota funkcjonowania zorganizowanej grupy przestępczej tworzącej karuzelę polega na utrudnieniu znalezienia przez organy KAS powiązań między znikającym podatnikiem a podatnikiem otrzymującym zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym¹⁰. W praktyce sprzyja temu:

- 1) rejestracja podmiotów na obszarze właściwości różnych organów KAS,
- 2) brak wystarczającej liczby kontroli dokumentów papierowych oraz

- 3) brak otrzymywania w formie elektronicznej wszystkich informacji z ksiąg podatkowych przez organy KAS, w tym danych o przedmiocie sprzedaży.

3. NIEWŁAŚCIWIE SKONSTRUOWANA I WYKORZYSTYWANA BAZA DANYCH O PODATNIKACH PRZYCZYNĄ REJESTRACJI PODMIOTÓW TWORZĄCYCH KARUZELE PODATKOWE NA OBSZARZE WŁAŚCIWOŚCI RÓŻNYCH ORGANÓW KAS

Zorganizowane grupy przestępcze tworzą karuzele podatkowe na obszarze właściwości wielu organów KAS, co utrudnia tym organom:

- 1) koncentrację materiału dowodowego o podatniku oraz
- 2) przeprowadzanie prawidłowej analizy zebranego materiału.

Przed 2019 r. funkcjonował w Polsce system informatycznego gromadzenia i przetwarzania danych Poltax¹¹. Podstawową jego wadą było gromadzenie danych o podatnikach oddzielnie przez każdego naczelnika urzędu skarbowego¹². W ten sposób zbudowano liczne bazy danych dotyczące tylko podatników zarejestrowanych na obszarze właściwości pojedynczych organów. Jednocześnie nie stworzono żadnego sposobu automatycznej wymiany informacji o podatnikach między wszystkimi istniejącymi bazami¹³. Biorąc pod uwagę, że naczelników urzędów skarbowych było w Polsce 400, skutkiem ówczesnych regulacji powstało 400 niewspółpracujących ze sobą baz danych.

Zorganizowane grupy przestępcze tworzące karuzele podatkowe wykorzystywały tę sytuację i zakładały podmioty na obszarze właściwości różnych organów KAS. Brak automatycznej wymiany informacji między poszczególnymi bazami czynił bowiem system Poltax bezużytecznym do wykrywania karuzel podatkowych. Funkcjonowanie w karuzelach podatkowych licznych buforów zarejestrowanych na obszarze właściwości różnych organów KAS dodatkowo uniemożliwiło znalezienie powiązań między znikającym podatnikiem a podatnikiem otrzymującym zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym¹⁴.

W celu naprawy tego stanu rzeczy w 2019 r. rozpoczęto proces zastępowania systemu Poltax systemem Poltax Plus, tak aby zbudować jedną wspólną bazę danych o wszystkich podatnikach zamiast poprzednich 400¹⁵. Rozpoczęto przesyłanie informacji z 400 baz w jedno miejsce. W połowie 2019 r. zgromadzono dane z 321 urzędów skarbowych, a pod koniec 2019 r. zakończono ten proces.

Ostatecznie nie zbudowano jednak bazy danych ze wszystkimi informacjami o podatnikach. Dane w systemie Poltax Plus dotyczą obecnie podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych, a także podatku od towarów i usług. W tym systemie nie ma natomiast nadal informacji o zobowiązaniach podatkowych, takich jak: cło, podatek akcyzowy, podatek od spadków i darowizn.

Mimo częściowego zgromadzenia materiału dowodowego w jednym miejscu informacje w bazie danych dalej nie są prawidłowo analizowane przez organy KAS. Podstawową wadą systemu jest brak pełnego i automatycznego przetwarzania zawartych w nim informacji.

Poltax Plus identyfikuje osoby mogące potencjalnie naruszyć prawo podatkowe, dlatego baza ta zwana jest potocznie *black listą*. Na podstawie zawartych w niej danych jest obliczany wskaźnik ryzyka, który stanowi przesłankę ewentualnych kontroli celno-skarbowych.

Dane o osobach rejestrujących podmioty gospodarcze automatycznie są łączone ze sobą, skutkiem czego wszystkie zmiany formy działalności gospodarczej, np. z osób fizycznych na spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, w prosty sposób są uwidaczniane pracownikom organów KAS.

Wyniki analiz są opracowywane także pod kątem zwrotu podatku od towarów i usług. W efekcie osoba podejrzana o udział w karuzelach podatkowych, po zarejestrowaniu następnego podmiotu, podlega ponownym kontrolom przy kolejnych zwrotach podatku od towarów i usług¹⁶.

Automatyczne łączenie danych w bazie Poltax Plus na tym się jednak kończy. Wspólna baza danych jest bowiem przede wszystkim zbiorem informacji, w którego ramach pracownicy organów KAS samodzielnie poszukują powiązań między podatnikami, co nie jest zbyt efektywne.

Uwzględniając powyższe, można stwierdzić, że poziom wykorzystania danych zawartych w systemie Poltax Plus jest niewłaściwy. Skutkuje to w dalszym ciągu rejestrowaniem podmiotów gospodarczych tworzących karuzele podatkowe na obszarze właściwości różnych organów KAS, ponieważ wszystkie powiązania między tymi podmiotami nadal nie są automatycznie wskazywane przez system.

4. KONTROLE PODATKOWE ORAZ CZYNNOŚCI SPRAWDZAJĄCE JAKO ŹRÓDŁO POZYSKANIA INFORMACJI O PODATNIKACH

Obecnie jedynym skutecznym sposobem pozyskania pełnej informacji o podatniku są kontrole dokumentów papierowych. Drugim sposobem są czynności sprawdzające, lecz dotyczą one pojedynczej transakcji i trudno na ich podstawie uzyskać pełną informację o sytuacji gospodarczej podatnika oraz wytypować zorganizowaną grupę przestępczą tworzącą karuzelę podatkową¹⁷.

Od kilku lat systematycznie spada liczba kontroli podatkowych przeprowadzanych przez organy KAS. W 2019 r. naczelnicy urzędów celno-skarbowych wykonali 2621 kontroli dokumentów papierowych, a w 2018 r. – 3066. Z kolei w 2017 r. przeprowadzono 4271 postępowań kontrolnych¹⁸. Systematycznie spada również liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych przez naczelników urzędów skarbowych. W 2019 r. wykonano ich 20 374, w 2018 r. – 23 036, a w 2017 r. – 27 226¹⁹.

W 2020 i 2021 r. liczba kontroli podatkowych i celno-skarbowych spadła ze względu na panującą pandemię. Według statystyk KAS w okresie styczeń-czerwiec 2021 r. przeprowadzono 6532 kontrole podatkowe²⁰, podczas gdy w całym 2020 r. było ich 15 304²¹. Kontroli celno-podatkowych w tym samym okresie 2021 r. przeprowadzono 1359²², a w całym 2020 r. – 2337²³.

Z kolei liczba czynności sprawdzających w porównaniu do liczby kontroli podatkowych jest wielokrotnie większa, trend jednak pozostaje ten sam – maleje liczba czynności sprawdzających i jednocześnie zwiększa się kwota wpłat podatkowych. W 2019 r. naczelnicy urzędów skarbowych prze-

prowadzili 2 572 047 czynności sprawdzających²⁴. Dzięki temu na konta urzędów skarbowych wpłynęła kwota 3,60 mld zł. W 2018 r. przeprowadzono natomiast 2 620 373 czynności sprawdzające. W ten sposób uzyskano 2,40 mld zł²⁵. W 2021 r. od stycznia do listopada przeprowadzono 2 271 427 czynności sprawdzających, co skutkowało dochodami w wysokości 3,99 mld zł²⁶.

Mimo że w ostatnich kilku latach maleje liczba kontroli i czynności sprawdzających, to jednocześnie ich wynikiem jest rosnąca kwota wpłat zobowiązań podatkowych. Tłumaczy się to wdrożonymi usprawnieniami przez organy KAS, takimi jak: JPK_VAT, System Elektronicznego Nadzoru Transportu (SENT), System Teleinformatyczny Izby Rozliczeniowej (STIR), oraz wykorzystywaniem analizy ryzyka, dzięki której typowani są podatnicy do przeprowadzenia czynności kontrolnych.

Należy jednak zauważyć, że na koniec września 2020 r. Główny Urząd Statystyczny (GUS) oszacował liczbę zarejestrowanych podmiotów, które mogą prowadzić działalność gospodarczą, na 4 106 708²⁷. Nie wszystkie te podmioty prowadzą jednak aktywną działalność. Z szacunków GUS wynika, że aktywnych podmiotów było w tym czasie 2 489 700²⁸.

Liczba wykonanych czynności sprawdzających przez przypadek pokrywa się z liczbą aktywnych podmiotów gospodarczych. Są to jednak dane mylące. Czynności sprawdzające dotyczą bowiem tylko pojedynczego zdarzenia gospodarczego i wiele z nich jest przeprowadzanych względem tego samego podmiotu. Ponadto, jak wspomniano wcześniej, z czynności sprawdzających nie da się uzyskać pełnej informacji o działalności gospodarczej podatnika, gdyż w tym celu jest konieczne przeprowadzenie kontroli podatkowej, a tych jest stanowczo zbyt mało. Co roku organy KAS kontrolują tylko około 1% aktywnych podmiotów gospodarczych w Polsce, skutkiem czego przeważająca grupa podatników nigdy nie zostanie przez nie sprawdzona.

5. TWORZENIE SYSTEMU INFORMATYCZNEGO DO POZYSKIWANIA INFORMACJI O PODATNIKACH (JPK, JPK_VAT)

Kolejnym sposobem pozyskiwania informacji o podatnikach jest automatyczny system otrzymywania danych bezpośrednio od samych podatników. W Polsce jest on tworzony od kilku lat.

Po raz pierwszy wprowadzono obowiązek wysyłania przez podatników jednolitych plików kontrolnych (JPK) ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw²⁹. JPK funkcjonowały niezależnie od deklaracji VAT-7, co oznacza, że podatnicy w tym samym terminie wysyłali oddzielnie JPK oraz ww. deklaracje.

Podstawową wadą deklaracji VAT-7 i JPK było to, że nie wszystkie istotne informacje o podatniku były wysyłane do organów KAS. Przekazywane były tylko dane na temat: obrotu, stawek podatku od towarów i usług, wysokości podatku naliczonego lub należnego, nadwyżce tego podatku do zapłaty oraz ewentualnie do zwrotu³⁰. Nie była to pełna informacja o zdarzeniach gospodarczych, jakie zachodziły u podatnika. W szczególności nie przekazywano danych o

przedmiocie sprzedaży zawartych na fakturach, skutkiem czego organy KAS nie uzyskiwały w automatyczny sposób informacji o przepływających między podatnikami towarach i usługach. Ponadto nie przekazywano także dokumentów źródłowych stanowiących podstawę księgowania, które są kluczowym elementem kontroli podatkowej, w której trakcie organ kontrolujący może powziąć pełną informację o wszystkich zdarzeniach gospodarczych u podatnika. Reasumując, wybiórcze dane przesyłane w formie JPK oraz deklaracji VAT-7 nie pozwalały na precyzyjne wskazanie naruszeń prawa podatkowego, lecz służyły tylko do szacunkowego wytypowania podatnika do kontroli podatkowej³¹.

W ramach dalszej ewolucji systemu podatkowego, zgodnie z ustawą z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw³², deklarację VAT-7 i JPK zastąpiono nowym JPK_VAT³³. Od dnia 1 października 2020 r. wszyscy podatnicy przesyłają JPK_VAT zawierający dwie części:

- 1) pierwsza składa się z wyciągu z ewidencji podatku od towarów i usług, z uwzględnieniem danych o zakupach i sprzedaży;
- 2) druga prezentuje dane analogiczne jak w uchylonej deklaracji VAT-7³⁴.

JPK_VAT zawierają dodatkowe informacje o przedmiocie sprzedaży. Podatnicy mają obowiązek poinformować o dostawach niektórych towarów, takich jak: napoje alkoholowe, papierosy, leki, paliwa. W przypadku pozostałych towarów i usług przepisy nie zobowiązują jednak do przekazywania takich danych. W wyniku przyjęcia takiego rozwiązania nadal nie jest możliwe precyzyjne wskazanie powiązań między podatnikami. JPK_VAT, podobnie jak uchylone JPK, dalej służą tylko do przybliżonego wytypowania oszustw podatkowych celem przeprowadzenia kontroli dokumentów papierowych, która ostatecznie wyjaśnia, czy doszło do naruszenia prawa podatkowego.

6. PODSUMOWANIE

Jednym z podstawowych problemów prawa podatkowego jest funkcjonowanie karuzel podatkowych. Zorganizowana grupa przestępcza uprawiająca ten proceder jednocześnie nie wpłaca należnych zobowiązań podatkowych oraz otrzymuje bezpodstawne zwroty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Straty budżetu państwa są oczywiste, ponieważ organy KAS, zamiast otrzymać należną wpłatę na konto podatkowe, dokonują bezprawnego zwrotu środków pieniężnych zorganizowanej grupie przestępczej.

W karuzeli podatkowej zazwyczaj bierze udział wiele podmiotów, ponieważ wtedy organom KAS jest trudno znaleźć powiązania między znikającym podatnikiem a podatnikiem otrzymującym zwrot nadpłaty podatku naliczonego nad należnym³⁵. Grupy przestępcze wykorzystują w tym celu rejestrację podmiotów na obszarze właściwości różnych organów KAS. Sprzyja temu procederowi także niewystarczająca liczba kontroli dokumentów papierowych, a także brak automatycznego sposobu otrzymywania przez organy KAS wszystkich danych księgowych od podatników, łącznie z danymi o przedmiocie sprzedaży, ujętymi na wystawianych fakturach.

Celem uniemożliwienia powstawania karuzel podatkowych utworzono jedną wspólną informatyczną bazę danych o wszystkich podatnikach, zwaną roboczo Fundamentem Danych. Nie znalazły się w niej jednak wszystkie ważne informacje o podatnikach i nie są one w pełni automatycznie analizowane. Nadal powiązania między podatnikami są wyszukiwane bezpośrednio przez samych pracowników organów KAS, tylko pomocniczo stosujących ułatwienia informatyczne. Poziom wykorzystania danych z systemu Poltax Plus jest więc niewłaściwy, co umożliwi dalsze rejestrowanie podmiotów gospodarczych tworzących karuzele podatkowe na obszarze właściwości różnych organów KAS, a to potwierdza pierwszą z postawionych tez.

Wyjściem z sytuacji byłoby zbudowanie wspólnej bazy danych z pełnymi informacjami o wszystkich zobowiązaniach podatkowych oraz uruchomienie systemów informatycznych, które w automatyczny sposób znajdowałyby powiązania między podatnikami tworzącymi karuzele podatkowe.

Ponadto rozpoczęto proces wdrażania systemu informatycznego umożliwiającego pozyskanie danych o podatnikach w wyniku przesyłania tych danych bezpośrednio przez samych podatników. Obecnie funkcjonujące JPK_VAT nie gromadzą jednak wszystkich danych z ksiąg podatkowych, lecz wybiórcze informacje na temat obrotów, stawek i kwot podatku³⁶. Brak jest obowiązku przekazywania wszystkich danych z faktur VAT, w tym niezmiernie istotnej informacji o przedmiocie sprzedaży. Przewidziano tylko obowiązek podania przedmiotu sprzedaży przy dostawach: alkoholu, papierosów, leków, paliw, a pominięto go w przypadku obrotu innymi towarami i usługami.

Ponieważ wprowadzone środki rozwiązują problem jedynie częściowo, informacje przekazywane w JPK_VAT nadal nie umożliwiają precyzyjnego znalezienia wszystkich powiązań między podatnikami tworzącymi karuzele podatkowe. JPK_VAT służą tylko do przybliżonego wytypowania naruszenia prawa podatkowego celem dalszego prowadzenia kontroli dokumentów papierowych. Pliki te nie stały się samodzielnym źródłem wykrywania oszustw podatkowych, lecz są wyłącznie pomocą przy przeprowadzaniu kontroli dokumentów papierowych, co potwierdza drugą postawioną na wstępie tezę.

Docelowo więc niezbędne jest wprowadzenie obowiązku przekazywania w formie JPK_VAT pełnych danych z ksiąg podatkowych, z uwzględnieniem wszystkich informacji zawartych na fakturach VAT. W ten sposób organy KAS będą otrzymywać pełną informację o zdarzeniach gospodarczych, jakie zaszły u podatnika, w tym o przedmiocie sprzedaży. Wówczas łatwiej im będzie znaleźć powiązania między podatnikami tworzącymi karuzelę podatkową, a kontrola dokumentów papierowych przestanie być wyłącznym źródłem pozyskania tych informacji.

Niestety pokładanych nadziei nie spełnia również wprowadzony z dniem 1 stycznia 2022 r. Krajowy System e-Faktur (KSeF)³⁷, gdyż posługiwanie się nim jest dobrowolne i z tej przyczyny nie stanie się systemem powszechnym. Oczywiście jest, że skoro nie ma obowiązku używania KSeF, to zorganizowane grupy przestępcze nie będą korzystać z tego rozwiązania, ponieważ byłyby zmuszone wystawiać faktury ustrukturyzowane, przesyłane następnie do tego systemu celem

dalszej analizie i kontroli. Jedną z podstawowych informacji wynikających z faktur ustrukturyzowanych jest przedmiot sprzedaży, dzięki któremu byłoby możliwe znajdowanie powiązań między podmiotami dokonującymi ze sobą transakcji na zasadzie karuzeli podatkowej. Obecnie jednak KSeF jest dobrowolny, a wprowadzenie go jako systemu powszechnego jest planowane dopiero na 2023 r.

Przypisy

- 1 W. Modzelewski, „Uszczelnienie systemu podatkowego”: co to jest?, <https://ksiegowosc.infor.pl/wiadomosci/727136.Uszczelnienie-systemu-podatkowego-co-to-jest.html>, dostęp: 10.01.0222 r..
- 2 A. Mudrecki, *Wykorzystanie mechanizmu odliczenia podatku naliczonego w systemie VAT do oszustw w postaci „karuzeli podatkowych”*, „Krytyka Prawa” 2018, nr 3, t. 10, s. 264.
- 3 D. Pauch, *Transakcja karuzelowa jako forma oszustwa w podatku od wartości dodanej*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska” 2016, nr 1, s. 623.
- 4 *Karuzela podatkowa*, w: Encyklopedia Zarządzania, https://mfiles.pl/pl/index.php/Karuzela_podatkowa, dostęp: 31.12.2021: „Karuzela podatkowa to organizacyjnie zaawansowane przestępcze schematy transakcyjne, wykorzystujące konstrukcję podatku od wartości dodanej (VAT) w celu uchylania się od zapłaty podatku VAT należnego lub nieuprawnione domaganie się zwrotu VAT poprzez stworzenie iluzji okrężnego ruchu towarów między państwami członkowskimi Unii Europejskiej. Podmioty działające na podstawie «karuzeli podatkowej» nie płacą VAT należnego lub wytudzają zwrot VAT naliczonego. Wyrażenie «karuzela» odnosi się do transakcji kupna/sprzedaży pomiędzy poszczególnymi podmiotami zaangażowanymi w oszustwo w taki sposób, że sprzedawane towary krążąc w łańcuchu dostaw «wracają» do państwa pochodzenia (pierwszego ogniwa w łańcuchu)”.
- 5 Tamże: „Znikający handlowiec – (ang. *Missing Trader*) oznacza podmiot gospodarczy zarejestrowany jako podatnik do celów VAT, który z potencjalnym zamiarem oszustwa, nabywa towary lub usługi (lub symuluje ich nabywanie) i zbywa je, nie przekazując podatku VAT do budżetu państwa. Podmiot ten nie prowadzi działalności gospodarczej, jedynie wystawia faktury VAT, które nie dokumentują faktycznych zdarzeń gospodarczych. Po transakcji podmiot znika z rynku”.
- 6 Tamże: „Bufor – Kupuje towary od znikającego podatnika i natychmiast sprzedaje do brokera. Jego rolą jest utrudnianie ewentualnego postępowania i zatarcie powiązań, jakie istnieją pomiędzy znikającymi handlowcami, a spółką wnioskującą o zwrot podatku VAT. Bufor wzmacnia wiarygodność fakturowanych transakcji. Jako bufory występują podmioty odpowiednio przygotowane do transakcji karuzelowych – są w stanie wykazać historię swojej działalności”.
- 7 A. Mudrecki, dz. cyt.
- 8 M. Jendraszczyk, *Likwidacja VAT-7 i VAT-7K oraz wprowadzenie nowej rozbudowanej wersji JPK_VAT – skutki dla podatników*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2020, nr 2, s. 20.
- 9 J. Kotlińska, B. Peek, *Luka podatkowa w podatku od towarów i usług w Polsce*, „Roczniki Ekonomii i Zarządzania” 2017, nr 4, s. 7-15.
- 10 B. Sebastianka, „*Karuzela podatkowa*” – mechanizmy i uczestnicy przestępstwa wyłudzenia podatku VAT, „Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku. Nauki Ekonomiczne” 2017, t. XXIV, s. 290.
- 11 *POLTAX*, w: Wikipedia.pl, <https://pl.wikipedia.org/wiki/POLTAX>, dostęp: 1.01.2022: „POLTAX – 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”.
- 12 P. Szymanek, *Ewolucja ustroju i kompetencji rządowych organów podatkowych, celnych oraz kontroli skarbowej – sprawujących nadzór nad podatnikami, płatnikami i importerami (lata 1991-2017)*, Warszawa 2019, s. 47.
- 13 Tamże, s. 48.

- 14 *Karuzela podatkowa*, w: Encyklopedia Zarządzania, dz. cyt.: „Oznaczenie «karuzela podatkowa» wskazuje na schemat działania podmiotów, pomiędzy którymi krąży towar, a często też tylko dokumentacja, pomimo że istnieje taki rodzaj transakcji karuzelowej, w której towar rzeczywiście fizycznie krąży w łańcuchu dostawców dla zachowania pozorów normalnego handlu towarem, najczęściej jednak w transakcjach krążą jedynie faktury. Towary będące przedmiotem karuzeli podatkowej zazwyczaj są to produkty znacznej wartości, o niewielkich rozmiarach (telefony komórkowe, części elektroniki samochodowej, żarówki ksenonowe). Umożliwia to wysokie obroty i tym samym znaczne zwroty podatku VAT”.
- 15 J. Fornalik, J. Ziętek, *Rewolucja technologiczna w podatkach*, „Krytyka Prawa” 2019, nr 2, t. 11, s. 65.
- 16 Tamże, s. 66.
- 17 A. Cwiąkała-Małys, I. Piotrowska, *Centralny rejestr faktur i zmiany w przepisach karnych i karnych skarbowych jako sposoby ograniczania zjawiska „pustych faktur”*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2018, nr 513, s. 90.
- 18 R. Miązek, A. Barkowa, *Mniej kontroli KAS, za to efektywniejsza weryfikacja nieprawidłowości*, https://www.ey.com/pl_pl/tax-controls/policy/mniej-kontroli-kas, dostęp: 24.12.2020.
- 19 Tamże.
- 20 M. Goj, *Kontrole podatkowe – organy podatkowe stawiają na ich efektywność, a nie na ilość*, https://www.ey.com/pl_pl/tax/kontrole-podatkowe-efektywnosc-nie-ilosc, dostęp: 30.10.2021.
- 21 Tamże.
- 22 Tamże.
- 23 Tamże.
- 24 Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *KAS zmniejszyła liczbę kontroli*, <https://www.gov.pl/web/kas/kas-zmniejszy-la-liczbe-kontroli>, dostęp: 12.01.2022.
- 25 Tamże.
- 26 Krajowa Informacja Skarbowa, *Działania MF i KAS w 2021 roku*, https://www.kis.gov.pl/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/JSS9/content/dzialania-mf-i-kas-w-2021-roku, dostęp: 12.01.2022.
- 27 Centralny Ośrodek Informacji Gospodarczej, *Spis polskich firm*, https://www.coig.com.pl/spis-polskich-firm_katalog_polskich_firm.php, dostęp: 24.12.2021.
- 28 Tamże.
- 29 Dz.U. poz. 1649 ze zm.
- 30 A. Pałys, Ł. Daniek, *Krok milowy w stronę elektronicznych rozliczeń podatkowych. Czy ewidencja JPK_VAT może zastąpić deklarację VAT?*, „Przeгляд Podatkowy” 2018, nr 11, s. 36.
- 31 K. Schneider, K. Schneider, *Zagrożenia w funkcjonowaniu jednolitego pliku kontrolnego*, „Ekonomiczne Problemy Usług” 2018, nr 2 (131), s. 327.
- 32 Dz.U. poz. 1520.
- 33 A. Pałys, Ł. Daniek, dz. cyt., s. 36.
- 34 M. Jendraszczyk, dz. cyt., s. 21.
- 35 A. Mudrecki, dz. cyt., s. 265.
- 36 G. Voss, *Jednolity Plik Kontrolny – koszty i korzyści cyfryzacji*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2017, nr 4 (88), s. 188.
- 37 Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2076.

Bibliografia

Literatura

- Cwiąkała-Małys 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.
- Cwiąkała-Małys A., Piotrowska I., *Jednolity Plik Kontrolny i Centralny Rejestr Faktur jako elektroniczne narzędzia wspierające skuteczność administracji skarbowej*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie” 2017, t. 18, z. 7, cz. 2.
- Dylematy i perspektywy rozwoju rachunkowości i podatków*, Z. Drewniak i in. (red.), Toruń 2016.
- Efektowna administracja skarbowa*, Z. Gilowska, H. Izdebski, K. Raczkowski (red. nauk.), Warszawa 2007.
- Fornalik J., Ziętek J., *Rewolucja technologiczna w podatkach*, „Krytyka Prawa” 2019, nr 2, t. 11.

- Górska J., *Wdrożenie jednolitego pliku kontrolnego w praktyce działalności gospodarczej małych i średnich przedsiębiorstw*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2017, nr 4 (88).
- Jabłoński A. i in., *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.
- Kosikowski C. i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2009.
- Kotlińska J., Peek B., *Luka podatkowa w podatku od towarów i usług w Polsce*, „Roczniki Ekonomii i Zarządzania” 2017, nr 4.
- Mariański A., *Zasady i zakres informacji podatkowych gromadzonych przez organy podatkowe*, „Monitor Podatkowy” 2011, nr 8.
- Modzelewski W., *Podatek od towarów i usług: refleksje na rok 2019*, Warszawa 2019.
- Mudrecki A., *Wykorzystanie mechanizmu odliczenia podatku naliczonego w systemie VAT do oszustw w postaci „karuzeli podatkowych”*, „Krytyka Prawa” 2018, nr 3, t. 10.
- Nowe narzędzia kontrolne, dokumentacyjne i informatyczne w prawie podatkowym. Poprawa efektywności systemu podatkowego*, B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski (red. nauk.), Warszawa 2018.
- Oleśniewicz J., *JPK – wstęp do cyfryzacji rachunkowości i rewizji finansowej*, „Rachunkowość” 2016, nr 8.
- Ordynacja podatkowa. Komentarz*, L. Etel (red. nauk.), Warszawa 2017.
- Ordynacja podatkowa. Komentarz praktyczny*, B. Brzeziński, M. Kalinowski, A. Olesińska (red.), Gdańsk 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*, Z. Gilowska, P. Pogonowski, I. Sobczyk (red. nauk.), 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 przestępstwa wyłudzenia podatku VAT*, „Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku. Nauki Ekonomiczne” 2017, t. XXIV.
- System organów podatkowych w Polsce*, P. Smoleń (red.), Warszawa 2009.
- 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).
- Voss G., *Uproszczenia w sprawozdawczości finansowej w mikro i małych przedsiębiorstwach*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2016, nr 5, cz. 2.
- Źródła internetowe
 Centralny Ośrodek Informacji Gospodarczej, *Spis polskich firm*, https://www.coig.com.pl/spis-polskich-firm_katalog_polskich_firm.php, dostęp: 24.12.2021.
- Goj M., *Kontrole podatkowe – organy podatkowe stawiają na ich efektywność, a nie na ilość*, https://www.ey.com/pl_pl/tax/kontrole-podatkowe-efektywnosc-nie-ilosc, dostęp: 30.10.2021.
- Karuzela podatkowa*, w: Encyklopedia Zarządzania, https://mfiles.pl/pl/index.php/Karuzela_podatkowa, dostęp: 31.12.2021.
- Krajowa Informacja Skarbowa, *Działania MF i KAS w 2021 roku*, https://www.kis.gov.pl/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/JSs9/content/dzialania-mf-i-kas-w-2021-roku, dostęp: 12.01.2022.
- Miązek R., Barkowa A., *Mniej kontroli KAS, za to efektywniejsza weryfikacja nieprawidłowości*, https://www.ey.com/pl_pl/tax-controversy-policy/mniej-kontroli-kas, dostęp: 24.12.2020.
- Ministerstwo Finansów, *Dochody budżetu państwa po czerwcu 2020 r.*, <https://www.gov.pl/web/finanse/dochody-budzetu-panstwa-po-czerwcu-2020-r>, dostęp: 23.11.2021.
- Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *KAS zmniejszyła liczbę kontroli*, <https://www.gov.pl/web/kas/kas-zmniejszyla-liczbe-kontroli>, dostęp: 12.01.2022.
- W. Modzelewski, *„Uszczelnienie systemu podatkowego”: co to jest?*, <https://ksiegowosc.infor.pl/wiadomosci/727136,Uszczelnienie-systemu-podatkowego-co-to-jest.html>, dostęp: 10.01.2022 r.
- POLTAX, w: Wikipedia.pl, <https://pl.wikipedia.org/wiki/POLTAX>, dostęp: 1.01.2022.
- Akty prawne
 Ustawa z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1520.
 Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 143.
 Ustawa z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1649 ze zm.
 Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.
 Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm.
 Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.
 Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2076.