

WPROWADZENIE

<https://doi.org/10.18559/978-83-8211-182-8/0>

 **Edyta Małecka-Ziemińska**

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu
edyta.malecka-zieminska@ue.poznan.pl

Pandemia COVID-19 spowodowała poważną recesję wielu państw na świecie. W większości z nich wprowadzono powtarzające się nakazy, zakazy i ograniczenia. Restrykcje te wraz z towarzyszącym im spowolnieniem gospodarczym spowodowały silny wzrost bezrobocia i gwałtowny spadek PKB oraz dochodu narodowego. Miały one także wpływ na znaczny rozwój szarej strefy w tym okresie. Natomiast w warunkach postpandemicznych rosnące – na skutek inflacji i dotkliwego niedoboru energii – koszty życia w większości państw Unii Europejskiej (UE) mogą uniemożliwić szybkie obniżenie poziomu szarej strefy (Schneider i Asllani, 2022, s. 11–18). W tym kontekście zasadne jest badanie wpływu warunków pandemii na formę i skalę oszustw podatkowych, dotyczących szczególnie podatku od wartości dodanej (w Polsce – podatku od towarów i usług), z uwagi na jego znaczenie fiskalne i już przed pandemią identyfikowaną dużą lukę w tym podatku.

Stan epidemii na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej w związku z zakażeniami wirusem SARS-CoV-2 wprowadzono od 20 marca 2020 r. (Rozporządzenie, 2020)¹. W okresie od marca do czerwca 2020 r. nastąpił spadek dochodów podatkowych w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego o 13,4%, a dochodów z podatku od towarów i usług o 20,7%, co spowodowane było spowolnieniem gospodarki w warunkach epidemii COVID-19. Nadzwyczajne okoliczności, w jakich działały organy administracji skarbowej, mogły być także wykorzystane do uzyskiwania nienależnych ulg oraz zwrotów VAT (NIK, 2021, s. 5).

Pandemia i związane z nią ograniczenia w życiu gospodarczym i społecznym stworzyły nowe warunki funkcjonowania zarówno dla podatników (przedsiębiorców), jak i organów podatkowych, które można rozpatrywać z wielu perspektyw.

Podatnicy na skutek ograniczonych relacji bezpośrednich musieli wypracować nowe rozwiązania zapewniające dochowanie należytej staranności i korzystać z nich.

¹ Stan epidemii zniesiono z dniem 16 maja 2022 r., zastępując go stanem zagrożenia epidemicznego (Rozporządzenie, 2022), który odwołano z dniem 1 lipca 2023 r. (Rozporządzenie, 2023).

Sugerowane cytowanie:

Małecka-Ziemińska, E. (2023). Wprowadzenie. W: E. Małecka-Ziemińska (red.), *Oszustwa związane z VAT w dobie pandemii i cyfryzacji gospodarki* (s. 7–11). Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. <https://doi.org/10.18559/978-83-8211-182-8/0>



Ta książka jest udostępniana na licencji Creative Commons – Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 4.0 Międzynarodowe

Pojawiły się także nowe formy oszustw, np. dotyczące wykorzystania pustych faktur w celu wyłudzenia pomocy przeciw COVID-19. Epidemia zahamowała przepływ towarów oraz wpłynęła na spadek liczby zamówień zarówno na rynku krajowym, jak i międzynarodowym, co dla części podatników oznaczało zmniejszenie przychodów. Zakres oddziaływania ograniczeń COVID-19 w dużej mierze zależał jednak od branży, w której działali podatnicy. Pogorszenie kondycji finansowej przedsiębiorców z jednej strony sprzyjało zmniejszeniu liczby wniosków o zwrot podatku od towarów i usług, z drugiej jednak strony skutkowało wzrostem liczby i wartości zwrotów w terminie 25 dni. Podatnicy chętniej korzystali bowiem z mechanizmu podzielonej płatności, tak aby jak najbardziej skrócić czas oczekiwania na zwrot tego podatku (NIK, 2021, s. 24).

Warunki COVID-19 uniemożliwiały organom podatkowym pełne wykonywanie zadań, w tym weryfikacyjnych i kontrolnych, z uwagi na ograniczone możliwości kontaktu bezpośredniego, a jednocześnie wymuszały korzystanie z dostępnych danych cyfrowych. Mimo utrudnień związanych ze stanem epidemii Najwyższa Izba Kontroli (NIK) pozytywnie oceniła działania organów podatkowych w zakresie udzielania ulg i zwolnień podatkowych, realizacji zwrotów podatku od towarów i usług oraz zapewnienia ciągłości działania urzędów. Ponadto naczelnicy urzędów skarbowych wdrożyli procedury mające na celu optymalizację realizacji zwrotów podatku od towarów i usług zgodnie z wytycznymi Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów, w których zalecono ograniczenie czynności poprzedzających zwrot tego podatku do niezbędnego minimum (zapewniającego wstrzymanie nienależnych zwrotów) oraz w szerszym zakresie wykorzystywanie danych dostępnych w systemach w dyspozycji urzędów, w tym plików JPK_VAT. Natomiast stwierdzone nieprawidłowości w zakresie zwrotów podatku od towarów i usług dotyczyły w największym stopniu braku rzetelności przy prowadzeniu analizy poprzedzającej zwrot podatku (NIK, 2021, s. 6 i 26).

Zintensyfikowany w czasie pandemii rozwój gospodarki cyfrowej i związane z nim efekty sieciowe z jednej strony stanowią wyzwanie dla skutecznego i efektywnego wymiaru i poboru podatków, a z drugiej otwierają przed administracjami podatkowymi nowe możliwości usprawnienia ich funkcjonowania. Cyfrowa sprawozdawczość ułatwia i przyspiesza czynności weryfikacyjne i kontrolne, problemem jest natomiast skuteczne i efektywne opodatkowanie gospodarki platformowej (European Commission, 2022).

Celem przedkładanej monografii jest próba identyfikacji wpływu pandemii oraz rozwoju gospodarki cyfrowej na skalę i formę oszustw związanych z VAT, szczególnie w transakcjach transgranicznych. Ponadto scharakteryzowano i oceniono podejmowane w Polsce oraz z inicjatywy UE działania w kierunku uproszczenia i uszczelnienia poboru tego podatku. Znaczenie w tworzeniu luki VAT oszustw typu MTIC (*missing trader intra-community*) oraz karuzel vatowskich zdeterminowało profil prowadzonych rozważań. Uwagę skoncentrowano na oszustwach transgranicznych z wykorzystaniem konstrukcji „znikającego przedsiębiorcy/podatnika”,

a także wyeksponowano znaczenie międzynarodowej pomocy administracyjnej państw członkowskich UE w zapobieganiu i zwalczaniu oszustw związanych z VAT.

Strukturę monografii podporządkowano założonym celom badawczym i przyjętej perspektywie poznawczej. Jej treść podzielono na dwie części.

Część pierwsza – *Aspekty fiskalne i nowe tendencje oszustw związanych z VAT* ma zarówno wprowadzający, jak i zasadniczy charakter. W rozdziale 1 Edyta Małecka-Ziemińska najpierw scharakteryzowała znaczenie fiskalne VAT w Polsce i innych państwach UE, a następnie zaprezentowała szacunki luki w tym podatku w latach 2019 i 2020 (dla UE) oraz dodatkowo w 2021 i 2022 r. (dla Polski), jednocześnie podejmując próbę zidentyfikowania wpływu na jej poziom pandemii COVID-19. Łukasz Pastuszka i Dariusz Strugliński w rozdziale 2 prezentują ewolucję oszustw związanych z VAT, m.in. w zakresie podatników biorących świadomie lub nieświadomie udział w procederze, towarów wykorzystywanych w oszustwach oraz innych działaniach podejmowanych przez nieuczciwych podatników, mających na celu utrudnienie wykrycia oszustwa. Z kolei w rozdziale 3 Łukasz Pastuszka zasygnalizował spowodowany pandemią COVID-19 wzrost ryzyka dla przedsiębiorców nieświadomego uczestniczenia w oszustwie podatkowym. Opisał, w jakich obszarach przedsiębiorcy powinni zachować szczególną ostrożność podczas transakcji gospodarczych. Pozwoliło to wyróżnić rodzaje i określić skalę problemów, przed którymi stanęli podatnicy w dobie pandemii COVID-19. Celem rozdziału 4 autorstwa Jana Sarnowskiego i Pawła Selery jest przedstawienie genezy, rodzajów i skali oszustw z udziałem platform cyfrowych oraz wdrażanych przez państwa członkowskie UE narzędzi ich ograniczania. Narzędzia te obejmują nowe obowiązki sprawozdawcze dotyczące w szczególności pośredników w handlu internetowym (platform cyfrowych) oraz zmiany ułatwiające uczciwym podatnikom wypełnianie ciążących na nich obowiązków. Tym samym rozdział ten stanowi swoisty pomost do rozważań w kolejnej części monografii.

Część drugą – *Aspekty normatywne i inicjatywy przeciwko oszustwom związanym z VAT* otwiera rozdział 5 Magdaleny Stępnik poświęcony kwestiom normatywnym oszustw vatowskich. Przedstawiono w nim wybrane wykroczenia i przestępstwa związane z VAT, w tym także zorganizowanych grup przestępczych, oraz ich penalizację. Rozdział 6 Arkadiusza Bernala zawiera przegląd i ocenę działań podejmowanych w celu ograniczenia luki w podatku od towarów i usług. Przegląd ten został przeprowadzony z uwzględnieniem różnych przyczyn powstawania luki, w szczególności przestępstw karuzelowych. Zrozumienie powodów nieosiągnięcia potencjalnego poziomu wpływów z podatku ułatwia bowiem analizę metod ograniczania luki. Celem rozdziału 7 autorstwa Dariusza Struglińskiego jest przybliżenie genezy dokumentu Ministerstwa Finansów *Metodyka w zakresie oceny dochowania należytej staranności przez nabywców towarów w transakcjach krajowych* oraz wskazanie kryteriów branych pod uwagę przez organy podatkowe przy ocenie dochowania należytej staranności. Z uwagi na fakt, że pandemia COVID-19 znacząco przyspieszyła transformację cyfrową wszystkich obszarów życia, podjęta

została również próba wskazania wpływu cyfryzacji na działania, jakie może czy też powinien podjąć przedsiębiorca, aby dochować należytej staranności, a w konsekwencji uniknąć zarzutu, że wiedział lub powinien był wiedzieć, że uczestniczy w oszustwie podatkowym. Wskazano także przykładowe narzędzia (np. bazy danych) przydatne w weryfikacji kontrahenta lub transakcji. W rozdziale 8 Agnieszka Krysztofiak przedstawia zasady współpracy między państwami członkowskimi UE w obszarze VAT, mające na celu zwalczanie oszustw. Zaprezentowano instrumenty współpracy administracyjnej, takie jak zautomatyzowana wymiana informacji, wymiana informacji na wniosek, wymiana informacji bez uprzedniego wniosku, sieć Eurofisc, kontrole MLC oraz PAOE. Zidentyfikowano także wyzwania, jakie stoją przed administracjami skarbowymi państw członkowskich UE w kontekście zwalczania oszustw.

Najważniejsze wnioski wynikające z przeprowadzonych badań ujęto w zakończeniu.

Autorami rozdziałów są pracownicy naukowcy i doktoranci Katedry Finansów Publicznych oraz Katedry Finansów Przedsiębiorstw Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Akademii Nauk Stosowanych Angelusa Silesiusa w Wałbrzychu, a także przedstawiciele Krajowej Administracji Skarbowej.

Monografia przeznaczona jest dla osób zainteresowanych aktualnymi uwarunkowaniami, wyzwaniami i trendami w zakresie oszustw związanych z VAT oraz działaniami i inicjatywami uszczelniającymi i usprawniającymi pobór tego podatku, podejmowanymi na poziomie krajowym i europejskim. Polecana jest również studentom kierunków prawnych i ekonomicznych.

Bibliografia

- European Commission. (2022). *VAT in the digital age: executive summary*. <https://data.europa.eu/doi/10.2778/141964>
- NIK (Najwyższa Izba Kontroli). (2021). *Informacja o wynikach kontroli. Ulgi i zwolnienia podatkowe oraz inne instrumenty wsparcia podatników w okresie epidemii COVID-19*. Nr ewid. 157/2021/P/21/008/KBF. Departament Budżetu i Finansów. <https://www.nik.gov.pl/kontrole/P/21/008/KBF/>
- Rozporządzenie. (2020). Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 20 marca 2020 r. w sprawie ogłoszenia na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu epidemii (Dz. U. z 2020 r., poz. 491).
- Rozporządzenie. (2022). Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 13 maja 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie ustanowienia określonych ograniczeń, nakazów i zakazów w związku z wystąpieniem stanu epidemii (Dz. U. z 2022 r., poz. 1025).

-
- Rozporządzenie. (2023). Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 14 czerwca 2023 r. w sprawie odwołania na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu zagrożenia epidemicznego (Dz. U. z 2023 r., poz. 1118).
- Schneider, F. i Asllani, A. (2022). *Taxation of the Informal Economy in the EU. Study requested by the FISC committee*. European Parliament. [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/734007/IPOL_STU\(2022\)734007_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/734007/IPOL_STU(2022)734007_EN.pdf)