

Stopień informatyzacji i wymiany danych o podatnikach w organach KAS w warunkach rozproszonej informacji o podatnikach, spowodowanej odrębnymi właściwościami miejscowymi i rzeczowymi tych organów

The degree of computerization and exchange of data on taxpayers in KAS bodies, in conditions of dispersed information about taxpayers, caused by separate local and material properties of these bodies

dr Paweł Szymanek

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

Streszczenie

Przedmiotem analizy jest ocena stanu informatyzacji Krajowej Administracji Skarbowej (KAS) w warunkach rozproszonej informacji o podatnikach. W dotychczasowej literaturze na ten temat nie pokuszono się o ocenę efektywności istniejącego systemu. Publikacje Ministerstwa Finansów oraz uzasadnienia ustaw zmieniających porządek prawny zawierały tylko optymistyczne zapewnienia o skuteczności obowiązujących uregulowań. W artykule postawiono tezę, że w warunkach rozproszonej informacji o podatnikach pomiędzy wieloma organami KAS stan gromadzenia tych danych oraz ich weryfikacji nie jest wystarczający, by zapewnić wpłaty zobowiązań podatkowych w sposób zgodny z przepisami. W trakcie analizy potwierdzono, że mimo upływu ponad 30 lat od początku ewolucji systemu podatkowego nadal gromadzona jest tylko część danych o podatnikach, bez należytej ich weryfikacji.

Słowa kluczowe: JPK, JPK_VAT, STIR, SENT, Poltax.

Abstract

The subject of the analysis was the assessment of the state of computerization of KAS in the distributed taxpayer information system. Previous publications on this subject have been limited to pure information on this subject, without analyzing the effectiveness of the existing system. The publications of the Ministry of Finance and the justifications to the acts amending the legal order contained only optimistic assurances about the effectiveness of the existing regulations. The article presents the thesis according to which in the system of distributed information about taxpayers after many KAS authorities, the status of collecting this information and its verification was not sufficient to ensure payment of tax liabilities in a manner consistent with the regulations. The analysis confirmed that despite the passage of more than 30 years, only a part of the data on taxpayers is still collected without proper verification.

Keywords: JPK, JPK_VAT, STIR, SENT, Poltax.

1. WSTĘP – RYS HISTORYCZNY ORGANIZOWANIA KAS

Obecny kształt organów podatkowych jest wynikiem licznych reform, przeprowadzanych w Polsce począwszy od 1989 r. Niejednokrotnie miały one charakter przypadkowy¹. Należy zauważyć, że po ukonstytuowaniu się organów podatkowych, celnych oraz kontroli skarbowej dokonywano wielu zmian, w których trakcie raz tworzone, a potem likwi-

dowano całe pionory organów, w tym np. wojewódzkie kolegia skarbowe oraz Inspekcję Celną².

W dniu 1 marca 2017 r. utworzono KAS³. Organy KAS także nie zostały właściwie przygotowane do efektywnego ściągania zobowiązań podatkowych⁴. Przede wszystkim stworzono zbyt skomplikowany ustrój oraz podział kompetencji organów KAS, co negatywnie wpłynęło na sprawowany nadzór nad podatnikami⁵. Po ustaleniu trójstopniowego tery-

torialnego podziału państwa na gminy, powiaty i województwa dopasowano podział organów KAS do tego stanu⁶. Następnie wielokrotnie modyfikowano zasięg terytorialny naczelników urzędów skarbowych⁷, przy czym wprowadzane zmiany były chaotyczne i niewystarczające⁸.

Przed stworzeniem KAS w skład administracji podatkowej, celnej oraz kontroli skarbowej wchodziło łącznie: 400 naczelników urzędów skarbowych, 16 dyrektorów izb celnych, 16 dyrektorów urzędów kontroli skarbowej, 16 dyrektorów izb skarbowych, 20 naczelników urzędów skarbowych do spraw obsługi dużych podatników oraz 46 naczelników urzędów celnych⁹. Tak liczna struktura ustrojowa była nadmiernie skomplikowana i wprowadzała niepotrzebny zamęt kompetencyjny pomiędzy poszczególnymi jej członami¹⁰. Utworzona w to miejsce KAS utrwaliła niestety poprzednie błędy, ponieważ połączono w dość nieprzemysłany sposób¹¹ organy celne z organami podatkowymi i organami kontroli skarbowej. Jednocześnie oprócz skomplikowanej struktury ustrojowej i kompetencyjnej KAS utrzymano odrębne regulacje właściwości miejscowej i rzeczowej dla każdego zobowiązania publicznego¹², polegające na każdorazowym określaniu ich przez ustawę prawa materialnego¹³. Prawdłowo funkcjonujący system powinien zawierać jedną regulację prawną zawartą w Ordynacji podatkowej¹⁴, określającą właściwość miejscową i rzeczową wszystkich zobowiązań podatkowych danego podatnika w tym samym organie KAS¹⁵. Niestety od 1991 r. właściwość miejscowa wszystkich zobowiązań publicznych określana jest odrębnie jako miejsce: zamieszkania, siedziby, prowadzenia działalności gospodarczej lub położenia nieruchomości podatnika¹⁶. Taki stan prawny powoduje rozproszenie informacji o podatnikach po różnych organach KAS, co w oczywisty sposób skutkuje zmniejszeniem nadzoru nad nimi¹⁷.

W artykule postawiono tezę, że w wyniku rozproszenia informacji o podatnikach, na skutek odmiennej właściwości miejscowej i rzeczowej wszystkich zobowiązań publicznych, do dziś organy podatkowe nie dysponują pełnymi danymi o każdym podatniku.

2. ORGANIZACJA I KOMPETENCJE KAS

Organami KAS są: Minister Finansów, Szef KAS, naczelnik urzędu celno-skarbowego, dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, naczelnik urzędu skarbowego oraz dyrektor izby administracji skarbowej¹⁸. Obecna organizacja KAS jest zatem bardzo rozbudowana. Ponadto, jak wskazano wcześniej, niezależnie od skomplikowanego ustroju organów KAS w polskim systemie podatkowym funkcjonują odmienne regulacje właściwości miejscowej i rzeczowej poszczególnych zobowiązań podatkowych¹⁹.

Zgodnie z ustawą z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych²⁰ podatnik dokonuje wpłat na konta bankowe naczelnika urzędu skarbowego według własnego miejsca zamieszkania. Tymczasem w myśl ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych²¹ podatnik dokonuje wpłat tych należności do organu właściwego zgodnie z miejscem swojej siedziby. W myśl przepisów ustalających właściwość miejscową organu podatku od towarów i usług, w brzmieniu sprzed dnia 1 stycznia 2016 r., wpłaty tego podatku dokonywane były do organu

według miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Po zmianach właściwy jest organ według miejsca zamieszkania²².

Z kolei zgodnie z ustawą z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym²³ organem właściwym do wpłat podatku akcyzowego przed dniem 1 marca 2017 r. był naczelnik urzędu celnego. Po zmianach połączono organy celne z organami podatkowymi. Niestety tylko część uprawnień likwidowanych naczelników urzędów celnych przekazano nowo utworzonym naczelnikom urzędów skarbowych, a pozostawiono jednocześnie naczelnikom urzędów celno-skarbowych kontrolę celno-skarbową oraz proces obejmowania towarów procedurami celnymi. Ponadto utrzymano w tych organach zadania w zakresie wymiaru należności celnych i podatkowych z tytułu importu (podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy), a także wykonywanie w obydwu instancjach postępowań w sprawach celnych²⁴. Odwrotnie z kolei – na naczelników urzędów skarbowych przeniesiono obowiązek poboru cła, prowadzenia postępowań egzekucyjnych, a także nadzoru nad podatkiem akcyzowym dla wyrobów krajowych²⁵. Dodatkowo nałożono na nich obowiązek poboru podatku akcyzowego z tytułu importu oraz poboru podatku od towarów i usług z tytułu importu²⁶.

Wreszcie odmiennie określono zasady właściwości miejscowej dla pracowników podatników. Pracownicy ci dokonują rocznego rozliczenia zobowiązań podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych według miejsca zamieszkania, mimo że zaliczki na ten podatek są wpłacane przez płatników według miejsca siedziby pracodawcy. W efekcie organ właściwy dla siedziby pracodawcy jest często organem innym niż ten, w którym rozliczają się rocznie pracownicy²⁷.

Konkludując, struktura organów KAS jest skomplikowana, a zakres niejasnych kompetencji i niespójność przy ustalaniu właściwości miejscowej organów dodatkowo rozpraszają informacje o podatnikach.

3. MIĘDZYNARODOWA WYMIANA INFORMACJI O PODATNIKACH

W latach 90. ubiegłego stulecia nie przywiązywano większej wagi do budowy skutecznego systemu wymiany informacji o podatnikach. Podejście to ewoluowało dopiero z chwilą przystąpienia Polski do UE, kiedy to nastąpiła całkowita reforma zasad opodatkowania podatkiem od towarów i usług między państwami. Zmieniono rozliczenia import-eksport na wspólnotową dostawę i wspólnotowe nabycie towarów. W tym celu wprowadzono w Polsce dwa systemy informatyczne: SEED (System of Exchange of Excise Data) i VIES (VAT Information and Exchange System).

Głównym celem VIES była wymiana informacji o wewnątrzspółnotowych dostawach. W przypadku podatników podatku od towarów i usług umożliwiał on potwierdzenie ważności numeru VAT UE, dzięki czemu możliwe stało się dokonanie wewnątrzspółnotowej dostawy towarów bez podatku od towarów i usług.

Istotne zmiany zaszły też w podatku akcyzowym. Wprowadzono w Polsce system informatyczny SEED, który służył do wymiany informacji o podatku akcyzowym²⁸. Ponadto powołano Centralne Biuro Wymiany Informacji o Akcyzie (Excise Liaison Office – ELO), którego celem było administrowanie Systemem Wczesnego Ostrzegania (Early Warning

System for Excise – EWSE)²⁹ oraz Systemem Weryfikacji Przemieszczania (Movement Verification System – MVS)³⁰. Dodatkowo poprzez ELO administrowano systemem informatycznym w podatku akcyzowym – EMCS (Excise Movement and Control System).

Niezależnie od VIES i SEED – ważną rolę w wymianie informacji podatkowej pomiędzy krajami UE odgrywał program Fiscalis. Program ten powołano decyzją Parlamentu Europejskiego i Rady 2235/2002/WE³¹. Obecny program Fiscalis 2021-2027 jest kontynuacją wcześniejszych programów z lat 1998-2002, 2003-2007, 2008-2013 i 2014-2020³². Celem programu Fiscalis była wymiana doświadczeń przez wszystkie uczestniczące w nim administracje podatkowe. Cel ten osiągnano poprzez wspólne seminaria, staże urzędników, wizyty studyjne, spotkania robocze, a także wspólne kontrole, przy czym początkowo program dotyczył wyłącznie podatków pośrednich³³, a następnie podatków bezpośrednich³⁴. Polska przystąpiła do programu Fiscalis w dniu 29 kwietnia 2003 r.³⁵

Niezależnie od członkostwa w UE – Polska prowadziła współpracę dwustronną oraz wielostronną z innymi państwami. W ramach tej współpracy podpisano ponad 80 umów o unikaniu podwójnego opodatkowania³⁶ oraz kilkanaście umów o współpracy administracyjnej³⁷.

Ponadto Rzeczpospolita Polska stała się członkiem Wewnętrznej Europejskiej Organizacji Administracji Podatkowych (Intra-European Organisation of Tax Administrations – IOTA), która skupia wyłącznie europejskie administracje podatkowe. Polska była jednym z założycieli IOTA. Pierwszy zjazd odbył się w Warszawie w październiku 1996 r., podczas Konferencji Administracji Podatkowych Państw Europy Środkowo-Wschodniej oraz Regionu Bałtyckiego. Głównym celem IOTA jest wymiana doświadczeń oraz pomoc techniczna poprzez warsztaty i szkolenia dla pracowników administracji podatkowych³⁸.

4. TWORZENIE INFORMATYCZNEJ BAZY DANYCH – SYSTEMY POLTAX I POLTAX PLUS

Niezależnie od pozyskiwania informacji o podatnikach w ramach współpracy międzynarodowej w naszym kraju rozwijano krajowy system informatycznego gromadzenia i przetwarzania danych pod nazwą Poltax³⁹. Twórcą systemu było Ministerstwo Finansów, a głównymi beneficjentami byli naczelnicy urzędów skarbowych.

Podstawową wadą Poltaxu było gromadzenie danych o podatnikach odrębnie przez poszczególnych naczelników urzędów skarbowych – każdy z tych organów zbierał dane wpływające wyłącznie do niego, przy czym nie skonstruowano żadnego sposobu wymiany informacji o podatnikach pomiędzy poszczególnymi organami. Powyższe uniemożliwiało zapewnienie efektywnego nadzoru nad podatnikami. Efektem tego w kraju, w którym funkcjonował system podlegania przez podatników pod różne organy podatkowe, z tytułu różnych zobowiązań podatkowych, nie zapewniono możliwości wymiany i gromadzenia rozproszonych informacji o podatnikach⁴⁰. Naczelników urzędów skarbowych było wówczas w Polsce 400, skutkiem czego stworzono 400 odrębnych baz danych o podatnikach, bez możliwości wymiany informacji pomiędzy tymi zbiorami.

Stan ten trwał nieprzerwanie aż do 2019 r., kiedy to zaczęto zastępować bazy danych Poltax systemem Poltax Plus⁴¹. Podjęto wtedy działania mające na celu utworzenie jednej bazy danych o podatnikach, opierającej się na istniejących 400 bazach ze wszystkich urzędów skarbowych. W połowie 2019 r. zgromadzono dane z 321 urzędów skarbowych, aby pod koniec 2019 r. zakończyć ten proces.

Niestety mimo wdrożenia Poltax Plus nadal nie uzyskano bazy dysponującej wszystkimi danymi o podatnikach⁴². Dane zawarte w Poltax Plus dotyczą bowiem tylko podatków dochodowych od osób fizycznych oraz osób prawnych, a także podatku od towarów i usług. Nie ma w tym systemie informacji o innych zobowiązaniach podatkowych, takich jak: cło, podatek akcyzowy, podatek od spadków i darowizn.

Wspólna baza danych w zakresie podatków dochodowych oraz podatku od towarów i usług w systemie Poltax Plus nazywana jest roboczo Fundamentem Danych⁴³. Poltax Plus identyfikuje osoby mogące potencjalnie naruszyć prawo podatkowe. Na podstawie danych z bazy jest wyliczany wskaźnik ryzyka, będący sygnałem do ewentualnego wszczęcia kontroli podatkowej. Dane o podatnikach są przetwarzane automatycznie, a baza identyfikuje m.in. wszystkie zmiany działalności gospodarczej z osób fizycznych na spółki z ograniczoną odpowiedzialnością⁴⁴. Analiza dokonywana jest również pod kątem zwrotu podatku od towarów i usług, co powoduje, że osoba podejrzana o karuzele podatkowe po założeniu kolejnej spółki podlega automatycznym kontrolom przy następnym zwrocie podatku od towarów i usług.

Istotną wadą bazy Poltax Plus jest to, że dostęp do niej mają tylko wybrane osoby, a nie wszyscy pracownicy organów podatkowych, co niestety ogranicza możliwość sprawowania skutecznego nadzoru nad podatnikami⁴⁵.

5. WYMIANA INFORMACJI O PODATNIKACH NA PODSTAWIE JEDNOLITYCH PLIKÓW KONTROLNYCH (JPK) I JPK_VAT

Podobnie jak w przypadku systemu Poltax Plus – dostęp do bazy danych gromadzonych dzięki JPK mieli tylko niektórzy pracownicy organów podatkowych⁴⁶. Dostęp ten zależał od poziomu uprawnień posiadanych przez pracownika. W celu przetwarzania danych zawartych w JPK utworzono grupę informatyczną Aplikacje Krytyczne⁴⁷. Grupa ta korzystała z programu analitycznego, zwanego „JPK Analizator”. Dane otrzymane z JPK (a następnie JPK_VAT) podlegały analizie przez Aplikacje Krytyczne, po czym wyniki tej analizy były przekazywane do właściwych organów⁴⁸. Należy dodać, że ta sama grupa analogicznie badała informacje pozyskane od banków z Systemu Teleinformatycznego Izby Rozliczeniowej (STIR)⁴⁹.

Analiza danych odbywała się zatem w scentralizowany sposób i była prowadzona przez wąską grupę specjalistów, co skutkowało brakiem pełnej wymiany danych o podatnikach pomiędzy wszystkimi organami KAS.

Warto jeszcze wspomnieć, że jeśli konkretny urząd potrzebował informacji z określonego JPK, musiał skorzystać z programu Lunetka⁵⁰. Narzędzie to umożliwiało podgląd wszystkich danych z JPK złożonych przez podatników. Program ten nie działał jednak w automatyczny sposób, lecz tylko tam, gdzie była prowadzona kontrola. System sam nie

porównywał faktur i nie wychwytywał nieprawidłowości, mimo że dane z JPK umożliwiały prowadzenie takich analiz. Lunetka dodatkowo umożliwiała znalezienie: wszystkich faktur wystawionych przez tego samego podatnika, wszystkich faktur pomiędzy tymi samymi kontrahentami albo wszystkich faktur o określonej wartości lub na danym terenie. Możliwość takie zapewniał dodatkowy do Lunetki program WRO-System⁵¹.

Z dniem 1 października 2020 r. wprowadzono zamiast JPK oraz deklaracji VAT-7 nowe JPK_VAT⁵². W literaturze bardzo często pojawiała się informacja, że z chwilą wprowadzenia JPK_VAT powstał w Polsce Centralny Rejestr Faktur (CRF)⁵³. W przypadku CRF, takiego jak w Brazylii, we Włoszech, w Hiszpanii czy na Węgrzech, wszystkie faktury w formie elektronicznej są przesyłane na serwer tamtejszych administracji podatkowych celem archiwizowania i przetwarzania na potrzeby kontroli. E-fakturom nadawane są specjalne elektroniczne kody, po wcześniejszym ich sprawdzeniu i zaakceptowaniu przez administracje podatkowe. W Polsce JPK_VAT nie mają nic wspólnego z CRF, ponieważ dane wysyłane do bazy Ministerstwa Finansów nie zawierają wszystkich informacji ujętych na fakturach VAT, np. informacji o przedmiocie sprzedaży, która jest niezwykle ważna chociażby dla identyfikacji karuzel podatkowych. Możliwości dalszej analizy i kontroli takich danych są ograniczone i skupiają się tylko na przybliżonym typowaniu powiązań między podatnikami.

Wbrew licznym publikacjom – wprowadzenie w Polsce JPK_VAT nie jest równoznaczne z powstaniem CRF, a baza stworzona dzięki informacjom pochodzącym z tych plików nie zawiera wszystkich podstawowych danych, jakie powinna. Z zapewnień przedstawicieli Ministerstwa Finansów wynika, że utworzenie właściwego CRF planowane jest w Polsce dopiero w następnych latach⁵⁴.

6. POZOSTAŁE SYSTEMY WSPOMAGAJĄCE POZYSKIWANIE INFORMACJI O PODATNIKACH

Niezależnie od JPK_VAT i Poltax Plus wdrożono w Polsce system Poltax 2B, upraszczający księgowanie wpłat podatków⁵⁵. Dotychczas wszystkie księgowania wpłat odbywały się ręcznie. W związku z wejściem w życie od dnia 1 stycznia 2020 r. mikrorachunków księgowanie ręczne byłoby niemożliwe, ponieważ zajmowałoby zbyt dużo czasu. Obecnie przy użyciu systemu Poltax 2B księgowanie wszystkich wpłat odbywa się automatycznie, dzięki czemu znaczna część pracowników organów KAS mogła zostać zaangażowana do nowych, znacznie efektywniejszych zadań.

Niezależnie od systemu wymiany informacji o podatnikach – w Polsce już działają inne systemy niezwiązane bezpośrednio z Fundamentem Danych lub planowane jest ich wdrożenie⁵⁶. Uruchomiono e-Urząd Skarbowy, który służy przede wszystkim podatnikom, ponieważ dzięki niemu uzyskali oni dostęp do własnych informacji i złożonych dokumentów. Dodatkowo funkcjonuje Centralny Rejestr Pełnomocnictw Ogólnych oraz Rejestr Zastawów Skarbowych⁵⁷. Działa też centralny system informatyczny gromadzący informacje z kas online. Systemy te nie mają jednak kluczowego znaczenia dla pozyskiwania informacji o podatnikach przez organy KAS.

Dodatkowo w Polsce działa STIR służący do przetwarzania danych przekazywanych przez banki i spółdzielcze kasy

oszczędnościowo-kredytowe. System ten umożliwia ustalanie wskaźnika ryzyka, będącego podstawą wszczęcia ewentualnych kontroli⁵⁸. Nie zawiera on jednak wszystkich danych o podatniku, w tym o przedmiocie sprzedaży, dlatego również nie jest precyzyjny i służy jedynie do przybliżonego typowania podatników do kontroli, a nie do wskazywania konkretnych osób i rodzajów dokonanych naruszeń.

W naszym kraju funkcjonuje także SENT (System Elektronicznego Nadzoru Transportu) – system monitorowania przewozu niektórych towarów wrażliwych. System ten służy do nadzoru nad kilkoma kluczowymi towarami, takimi jak: paliwa, oleje, tytoń, alkohol. Wąski zakres przedmiotowy ww. systemu sprawia, że także nie jest on bazą danych o wszystkich podatnikach⁵⁹.

Wreszcie wobec braku sprawnego systemu pozwalającego automatycznie uzyskiwać wszystkie dane o podatnikach wprowadzono Krajowy System e-Faktur (KSeF) będący odpowiednikiem CRF⁶⁰. Zgodnie z tymi przepisami faktury ustandaryzowane są wysyłane organom KAS przez platformę e-Urząd Skarbowy. Niestety od dnia 1 stycznia 2022 r. podatnicy korzystają z KSeF wyłącznie dobrowolnie, w związku z tym faktury ustandaryzowane wystawiają tylko niektórzy podatnicy, a nie wszyscy. Skutkiem powyższego nie powstała baza obejmująca wszystkie faktury. Przewiduje się w przyszłości wprowadzenie obowiązku wysyłania faktur ustandaryzowanych przez każdego podatnika. Zgodnie z planami obowiązek ten obejmie najpierw podatników osiągających duże obroty, a ostatecznie – wszystkich.

7. PODSUMOWANIE

Reasumując, w Polsce wprowadzono system podatkowy, w którym podatek podlega pod różne organy KAS ze względu na odmienne określenie w prawie materialnym właściwości miejscowej i rzeczowej każdego zobowiązania podatkowego. W celu rozwiązania tego problemu należałoby wprowadzić do Ordynacji podatkowej jeden przepis określający wspólny organ podatkowy do zapłaty wszystkich zobowiązań podatkowych przez danego podatnika oraz uchylić analogiczne uregulowania we wszystkich ustawach podatkowych. Przepis ten może być sformułowany dowolnie, najważniejsza jednak wydaje się regulacja określająca organ według miejsca zamieszkania dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej lub siedziby podmiotu gospodarczego⁶¹. W ten sposób organy KAS otrzymywałyby wszystkie informacje o konkretnym podatniku i automatycznie gromadziłyby je w jednym miejscu. Taka regulacja winna się znaleźć w Ordynacji podatkowej⁶². Przepisy dotyczące określania właściwości miejscowej są bowiem przepisami prawa procesowego, a nie materialnego, i zamieszczanie ich w ustawach prawa materialnego jest systemowym błędem⁶³.

Niezależnie od powyższego – innym sposobem na zwiększenie nadzoru nad podatnikami powinno być wdrożenie systemu informatycznego umożliwiającego zgromadzenie wszystkich danych o wszystkich podatnikach w jednej bazie danych. Działania podjęte w tym zakresie w ramach współpracy międzynarodowej nie doprowadziły do powstania wspólnej bazy wszystkich danych o podatnikach. VIES i SEED nie miały istotnego znaczenia dla polskich organów podatkowych, gdyż służyły przede wszystkim samym podatnikom,

umożliwiają im pozyskanie informacji o kontrahentach z zagranicy⁶⁴. Ponadto systemy te dotyczyły współpracy z krajami UE, a nie obejmowały wymiany handlowej z krajami spoza UE. Z kolei Fiscalis i IOTA koncentrowały się wyłącznie na doszkalanii pracowników urzędów obsługujących organy podatkowe. Programy te nie zajmowały się gromadzeniem danych oraz wymianą informacji o podatnikach. Współpraca ta dotyczyła wyłącznie zasad funkcjonowania systemu podatkowego oraz sposobów działania organów we współczesnym świecie.

Na płaszczyźnie krajowej organy KAS również nie stworzyły żadnej wspólnej bazy informacji o podatnikach. Funkcjonujący do 2019 r. system Poltax nie był taką bazą, lecz siecią odrębnych baz danych istniejących u wszystkich naczelników urzędów skarbowych, pomiędzy którymi nie umożliwiono automatycznej wymiany informacji⁶⁵. W systemie Poltax Plus zgromadzono niepełne informacje z 400 baz danych Poltax, a jednocześnie ograniczono dostęp do niego do wybranych pracowników. Powszechna baza danych dla wszystkich organów KAS oraz powszechna wymiana tych danych nie zostały wdrożone.

JPK oraz wprowadzone z dniem 1 października 2020 r. JPK_VAT również nie przyczyniły się do stworzenia bazy wszystkich danych o wszystkich podatnikach⁶⁶. W szczególności, wbrew rozpowszechnianym informacjom, z tym dniem nie powstał w Polsce CRF. Wysyłane dane do bazy Ministerstwa Finansów w formie JPK oraz JPK_VAT nie zawierają wszystkich informacji zawartych na fakturach, w tym m.in. o przedmiocie sprzedaży. Skutkiem powyższego wspólna baza danych bez podstawowych informacji z faktur nie może być uznana za CRF. Stworzenie CRF jest w Polsce dopiero planowane⁶⁷.

Wprowadzenie KSeF jako dobrowolnego systemu wystawiania faktur ustandaryzowanych przesyłanych organom KAS również nie spowodowało powstania bazy informacji o wszystkich podatnikach, ponieważ system ten nie jest obowiązkowy.

Pozostałe rejestry i systemy: SENT, STIR, kasy online, rejestr pełnomocnictw ogólnych oraz zastawów skarbowych, mają wyłącznie pomocniczy charakter dla organów KAS, nie eliminują wszystkich wad odrębnych regulacji właściwości miejscowej zobowiązań podatkowych.

Reasumując, w ciągu kilkudziesięciu lat funkcjonowania systemu rozproszonej informacji o podatnikach nie stworzono jednej, spójnej bazy danych o wszystkich podatnikach, mimo że te dane w formie elektronicznej lub papierowej do poszczególnych organów napływają⁶⁸. Jednocześnie nie wprowadzono jednolitej właściwości miejscowej dla wszystkich podatników. Powyższe skutkuje potwierdzeniem postawionej na początku tezy⁶⁹.

Przypisy

- ¹ R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2001, s. 30: „System podatkowy jako ogół podatków obowiązujących w danym państwie, ma złożony charakter wiążący się z różnorodnością jego celów – politycznych, gospodarczych i społecznych”.
- ² 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. 26.
- ³ Postanowienie Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA) z dnia 4 sierpnia 2020 r., I OSK 3416/18, LEX nr 3044217.

- ⁴ P. Szymanek, dz. cyt., s. 31.
- ⁵ Tamże, s. 42.
- ⁶ A. Gomułowicz, J. Małecki, *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2004, s. 199: „System podatkowy to całokształt podatków istniejących obok siebie jednocześnie w danym kraju”.
- ⁷ Postanowienie NSA z dnia 18 maja 2020 r., I OSK 2767/18, LEX nr 3008361: „Tak szeroka zmiana ustrojowa w płaszczyźnie finansów publicznych wymusiła konieczność dostosowania dotychczasowego stanu kadrowego Służby Celnej i administracji podatkowej do nowej struktury organizacyjnej i zadań nałożonych na organy KAS – art. 11 ust. 1 powołanej ustawy”.
- ⁸ E. Chojna-Duch, *Podstawy finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2012, s. 52.
- ⁹ Ministerstwo Finansów, www.mf.gov.pl, dostęp: 21.02.2017.
- ¹⁰ *Prawo finansowe*, E. Chojna-Duch, H. Litwińczuk (red.), Warszawa 2007, s. 150.
- ¹¹ C. Kosikowski, *Podstawowe pojęcia podatkowe*, w: *Encyklopedia prawa*, C. Kosikowski (red.), Warszawa 1998, s. 31: „System podatkowy to całokształt podatków istniejących obok siebie jednocześnie w danym państwie, tworzący spójną i logiczną całość organizacyjną zarówno pod względem prawnym, jak i ekonomicznym”.
- ¹² P. Smoleń, M. Szustek-Janowska, W. Wójtowicz, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2002, s. 31: „Z systemem podatkowym mamy do czynienia wówczas, jeżeli zespół podatków ma charakter uporządkowany i stanowi pewną liczbę podatków, które można w określony sposób sklasyfikować przy uwzględnieniu różnych kryteriów”.
- ¹³ P. Szymanek, dz. cyt., s. 81.
- ¹⁴ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm., dalej: Ordynacja podatkowa.
- ¹⁵ A. Gomułowicz, J. Małecki, dz. cyt., s. 271.
- ¹⁶ Wyrok NSA z dnia 2 lipca 2020 r., II GSK 407/20, LEX nr 3056092.
- ¹⁷ A. Gomułowicz, J. Małecki, dz. cyt., s. 199: „Podstawowe wymogi prawne dotyczące budowy systemu podatkowego i to przede wszystkim:
 - a) przejrzystość poszczególnych aktów prawnych składających się na system podatkowy,
 - b) wewnętrzna zwartość tych aktów prawnych,
 - c) logiczna konstrukcja”.
- ¹⁸ Zob. art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 422 ze zm., dalej: ustawa z dnia 16 listopada 2016 r.). Przed reformą administracja podatkowa w Polsce składała się z dwóch części:
 - 1) terenowych organów administracji rządowej podległych Ministrowi Finansów,
 - 2) organów jednostek samorządu terytorialnego.
 W rządowej administracji podatkowej w szczególności wyróżnić można było:
 - 1) organy podatkowe: Ministra Finansów, dyrektorów izb skarbowych, naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów skarbowych do spraw dużych podatników, dyrektorów izb celnych oraz naczelników urzędów celnych, aż wreszcie samorządowe organy podatkowe;
 - 2) organy celne: Ministra Finansów, Szefa Służby Celnej, dyrektorów izb celnych oraz naczelników urzędów celnych;
 - 3) organy kontroli skarbowej: Ministra Finansów, Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej, dyrektorów urzędów kontroli skarbowej oraz wywiad skarbowy.
- ¹⁹ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA) w Gdańsku z dnia 26 czerwca 2019 r., I SA/Gd 898/19, LEX nr 2711705.
- ²⁰ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm., art. 45 ust. 1b.
- ²¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm., art. 26a ust. 1.
- ²² Art. 17 ust. 1 Ordynacji podatkowej.
- ²³ Tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 722 ze zm., art. 15 ust. 1.
- ²⁴ W ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. ustalono zakres działania naczelnika urzędu administracji skarbowej jako m.in.:
 - 1) ustalanie, określanie, pobór podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności na podstawie odrębnych przepisów;
 - 2) pobór należności celnych oraz innych opłat, związanych z przywozem i wywozem towarów;
 - 3) wykonywanie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych oraz wykonywanie zabezpieczenia należności pieniężnych;
 - 4) prowadzenie ewidencji podatników i płatników;

- 5) wykonywanie kontroli podatkowej oraz czynności sprawdzających;
- 6) współpraca w zakresie wymiany informacji podatkowych i finansowych z państwami członkowskimi Unii Europejskiej (UE) oraz z państwami trzecimi, określonych przepisami prawa międzynarodowego;
- 7) wykonywanie innych zadań określonych w odrębnych przepisach.
- ²⁵ Wyrok WSA w Łodzi z dnia 21 sierpnia 2020 r., III SA/Łd 70/20, LEX nr 3055523.
- ²⁶ Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 16 stycznia 2019 r., I SA/Wr 1012/18, LEX nr 2613381.
- ²⁷ Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 3 października 2013 r., I SA/Go 289/13, LEX nr 1386507.
- ²⁸ Główne zadania ELO to:
- 1) wymiana wszelkich informacji dotyczących akcyzy pomiędzy państwami UE,
 - 2) administrowanie bazą danych SEED,
 - 3) comiesięczne przekazywanie do krajów UE pakietu danych dotyczących zarejestrowanych podmiotów oraz odbieranie takiej informacji z pozostałych krajów,
 - 4) wysyłanie kwartalnych raportów do Komisji Europejskiej.
- ²⁹ Współpraca w ramach EWSE obejmuje:
- 1) odbieranie z jednostek terenowych informacji na temat przesyłek zwiększonego ryzyka,
 - 2) formułowanie komunikatu i przesyłanie go do biura ELO państwa, w którym znajduje się miejsce przeznaczenia tej przesyłki,
 - 3) odbieranie z biur ELO innych krajów UE komunikatów wczesnego ostrzeżenia na temat przesyłek wysokiego ryzyka kierowanych do Polski,
 - 4) przekazywanie dyspozycji do jednostek terenowych z wnioskiem o przeprowadzenie sprawdzenia przesyłek lub dokonanie innych czynności.
- ³⁰ Współpraca w ramach MVS obejmuje:
- 1) odbieranie informacji z jednostek terenowych na temat przesyłek, które należy zweryfikować,
 - 2) wysyłanie komunikatów MVS do biur ELO zlokalizowanych w innych krajach,
 - 3) odbieranie komunikatów MVS z biur ELO innych krajów,
 - 4) kierowanie spraw do realizacji w jednostkach terenowych administracji celnej.
- ³¹ Decyzja nr 2235/2002/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 3 grudnia 2002 r. przyjmująca wspólnotowy program poprawy skuteczności systemów podatkowych na rynku wewnętrznym (program Fiscalis 2003-2007), Dz. Urz. WE L 341 z 17.12.2002, s. 1, Dz. Urz. WE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 364.
- ³² Ministerstwo Finansów, www.mf.gov.pl, dostęp: 21.02.2020. Zob. też rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/847 z dnia 20 maja 2021 r. ustanawiające program „Fiscalis” na rzecz współpracy w dziedzinie opodatkowania i uchylające rozporządzenie (UE) nr 1286/2013, Dz. Urz. UE L 188 z 28.05.2021, s. 1.
- ³³ P. Smoleń, W. Wojtowicz (red.), *Prawo podatkowe*, Warszawa 2017, s. 21: „Podatek pośredni to taki, którym następuje z zaprogramowane przez państwo planowane ”rozszczepienie” osoby podatnika formalnego i rzeczywistego - np. podatek od towarów i usług czy podatek akcyzowy”.
- ³⁴ A. Gomułowicz, J. Małecki, dz. cyt., s. 537: „Pod wpływem niemieckiej nauki o skarbowości opracowano tzw. globalny podatek dochodowy. Podatek ten obejmował zasadniczo cały dochód jednostki, bez względu na źródło jego pozyskania. W podatku globalnym nie ma wstępnego opodatkowania dochodów z poszczególnych źródeł, a podstawą opodatkowania jest zasadniczo suma dochodów, chociaż sposoby ich uzyskania mogą być zróżnicowane”.
- ³⁵ Ministerstwo Finansów, www.mf.gov.pl, dostęp: 21.02.2020.
- ³⁶ *Prawo finansowe*, E. Chojna-Duch, H. Litwińczuk (red.), dz. cyt., s. 421.
- ³⁷ A. Gomułowicz, J. Małecki, dz. cyt., s. 645.
- ³⁸ Ministerstwo Finansów, www.mf.gov.pl, dostęp: 21.02.2020.
- ³⁹ *Poltax*, w: Wikipedia.pl, pl.wikipedia.org/wiki/POLTAX, dostęp: 3.01.2020: „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”.
- ⁴⁰ *Prawo finansowe*, E. Chojna-Duch, H. Litwińczuk (red.), dz. cyt., s. 326: „Pojęcie systemu podatkowego jest wieloznaczne. W piśmiennictwie większość autorów używa go w znaczeniu szerokim, obejmując nim obok prawa podatkowego wszelkie podmioty oraz struktury uczestniczące w procesie stosowania prawa podatkowego. Bezpornie istotnym czynnikiem decydującym o funkcjonowaniu podatków w danym kraju jest proces stosowania oraz interpretacja prawa podatkowego, leżąca w kompetencji organów administracji rządowej i samorządowej oraz wymiaru sprawiedliwości, a także praktyka podatkowa podatników”.
- ⁴¹ Wyrok NSA z dnia 4 grudnia 2018 r., II FSK 1691/18, LEX nr 2638759.
- ⁴² *Efektowna administracja skarbowa*, Z. Gilowska, H. Izdebski, K. Raczkowski (red. nauk.), Warszawa 2007, s. 321.
- ⁴³ C. Kosikowski, *Polskie prawo finansowe na tle prawa Unii Europejskiej*, Warszawa 2008, s. 23.
- ⁴⁴ J. Zdanowicz, *Kontrola podatkowa w świetle Ordynacji podatkowej*, „Monitor Podatkowy” 1998, nr 10, s. 31-39.
- ⁴⁵ C. Kosikowski, H. Dzwonkowski, A. Huchla, *Ustawa – Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2002, s. 45.
- ⁴⁶ P. Szymanek, dz. cyt., s. 181.
- ⁴⁷ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 22 maja 2019 r., III SA/Wa 17/19, LEX nr 2944581.
- ⁴⁸ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 23 października 2019 r., III SA/Wa 752/19, LEX nr 2945116.
- ⁴⁹ Wyrok NSA z dnia 26 lutego 2020 r., I FSK 1719/19, LEX nr 3027077.
- ⁵⁰ P. Szymanek, dz. cyt., s. 321.
- ⁵¹ Tamże, s. 281.
- ⁵² Zmiana wprowadzona na podstawie ustawy z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1520 ze zm.). Zob. też 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. 19-22.
- ⁵³ A. Kuchta, *Centralny Rejestr Faktur (CRF) od 1 lipca 2019 r.*, <https://ksiegowosc.infor.pl/podatki/vat/faktura/2866881>, dostęp: 23.09.2020; P. Ciszewski, *Centralny Rejestr Faktur – nowe narzędzie kontroli przedsiębiorców*, <https://www.pit.pl/aktualnosci>, dostęp: 19.09.2020; A. Borowska, *Kogo dotyczy i od kiedy centralny rejestr faktur zostanie wprowadzony?*, <https://poradnikprzedsiębiorcy.pl/-kogo-dotyczy-i-od-kiedy-centralny-rejestr-faktur-zostanie-wprowadzony>, dostęp: 23.09.2020; C. Szczepański, *Od 1 lipca skarbowka będzie widziała prawie wszystko*, <https://www.wiadomoscihandlowe.pl/artykul/od-1-lipca-skarbowka-bedzie-widziala-prawie-wszystko>, dostęp: 23.09.2020.
- ⁵⁴ A. Pokojka, *Centralna baza faktur już w 2021 r. Ma być łatwiej i dla skarbowki, i dla podatnika*, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/1478843.centralna-baza-faktur-co-to-jest.html>, dostęp: 15.09.2020.
- ⁵⁵ *Poltax-2B*, w: DisWiki, <http://wiki.dis2.waw.pl/MediaWiki/index.php?title=Poltax-2B>, dostęp: 11.01.2022: „Poltax-2B – podsystem pakietu informatycznego Poltax do obsługi księgowości podatkowej w urzędzie skarbowym. System zastąpi moduł KSG wykorzystywany w części urzędów skarbowych w Polsce”.
- ⁵⁶ *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, A. Pomorska (red.), Lublin 2003, s. 23.
- ⁵⁷ Wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 29 lipca 2020 r., II SA/Rz 389/20, LEX nr 3047818.
- ⁵⁸ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 30 kwietnia 2019 r., III SA/Wa 710/19, LEX nr 2779201.
- ⁵⁹ Wyrok NSA z dnia 21 listopada 2019 r., II GSK 1133/19, LEX nr 2744092.
- ⁶⁰ Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2076.
- ⁶¹ N. Karlikowska, *Właściwość organów podatkowych w świetle przepisów Ordynacji podatkowej*, w: *Studia nad Ordynacją podatkową*, B. Brzeziński, C. Kosikowski (red.), Łódź-Toruń 1999, s. 185: „Organy podatkowe w postępowaniu są obowiązane z urzędu przestrzegać swojej właściwości rzeczowej, miejscowej, a także właściwości instancyjnej (funkcjonalnej), będącej odmianą właściwości rzeczowej”.
- ⁶² Tamże.

- ⁶³ *System organów podatkowych w Polsce*, P. Smoleń (red.), Warszawa 2009, s. 32.
- ⁶⁴ B. Brzeziński, *Skutki stosowania cen transferowych w świetle unormowań europejskiego prawa podatkowego*, „Monitor Podatkowy” 1997, nr 7, s. 23.
- ⁶⁵ Wyrok NSA z dnia 19 lipca 2019 r., II FSK 2907/17, LEX nr 2722211.
- ⁶⁶ A. Palys, Ł. Daniek, *Krok milowy w stronę elektronicznych rozliczeń podatkowych. Czy ewidencja JPK_VAT może zastąpić deklarację VAT?*, „Przegląd Podatkowy” 2018, nr 11, s. 35-40.
- ⁶⁷ A. Pokojska, *Mikro i małe firmy dostaną wsparcie fiskusa. Będzie jak w Estonii*, <https://www.dziennik.pl/artykuly/7690157,firmy-fiskus-gospodarka-koronawirus-covid-19-epidemia.html>, dostęp: 23.09.2020.
- ⁶⁸ P. Szymanek, dz. cyt., s. 299.
- ⁶⁹ N. Karlikowska, dz. cyt., s. 185.
- Ordynacja podatkowa. Komentarz praktyczny*, B. Brzeziński, M. Kalinowski, A. Olesińska (red.), Gdańsk 2017.
- Palys 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.
- Prawo finansowe*, E. Chojna-Duch, H. Litwińczuk (red.), Warszawa 2007.
- Przyjazna administracja skarbowa*, Z. Gilowska, P. Pogonowski, I. Sobczyk (red. nauk.), Warszawa 2007.
- Smoleń P., Szustek-Janowska M., Wójtowicz W., *Prawo podatkowe*, Warszawa 2002.
- System organów podatkowych w Polsce*, P. Smoleń (red.), Warszawa 2009.
- P. Smoleń, W. Wójtowicz (red), *Prawo podatkowe*, Warszawa 2017.
- 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.
- Zdanowicz J., *Kontrola podatkowa w świetle Ordynacji podatkowej*, „Monitor Podatkowy” 1998, nr 10.
- Źródła internetowe
- Borowska A., *Kogo dotyczy i od kiedy centralny rejestr faktur zostanie wprowadzony?*, <https://poradnikprzedsiębiorcy.pl/kogo-dotyczy-i-od-kiedy-centralny-rejestr-faktur-zostanie-wprowadzony>, dostęp: 23.09.2020.
- Ciszewski P., *Centralny Rejestr Faktur – nowe narzędzie kontroli przedsiębiorców*, <https://www.pit.pl/aktualnosci>, dostęp: 19.09.2020.
- Kuchta A., *Centralny Rejestr Faktur (CRF) od 1 lipca 2019 r.*, <https://ksiegowosc.infor.pl/podatki/vat/faktura/2866881,Centralny-Rejestr-Faktur-CRF-od-1-lipca-2019-r.html>, dostęp: 23.09.2020.
- Ministerstwo Finansów, www.mf.gov.pl.
- Pokojska A., *Centralna baza faktur już w 2021 r. Ma być łatwiej i dla skarbowki, i dla podatnika*, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/1478843,centralna-baza-faktur-co-to-jest.html>, dostęp: 15.09.2020.
- Pokojska A., *Mikro i małe firmy dostaną wsparcie fiskusa. Będzie jak w Estonii*, <https://www.dziennik.pl/artykuly/7690157,firmy-fiskus-gospodarka-koronawirus-covid-19-epidemia.html>, dostęp: 23.09.2020.
- Poltax*, w: Wikipedia.pl, pl.wikipedia.org/wiki/POLTAX, dostęp: 3.01.2020.
- Poltax-2B*, w: DisWiki, <http://wiki.dis2.waw.pl/MediaWiki/index.php?title=Poltax-2B>, dostęp: 11.01.2022.
- Szczepański C., *Od 1 lipca skarbowka będzie widziała prawie wszystko*, <https://www.wiadomoscihandlowe.pl/artikul/od-1-lipca-skarbowka-będzie-widziała-prawie-wszystko>, dostęp: 23.09.2020.
- Akty prawne
- Decyzja nr 2235/2002/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 3 grudnia 2002 r. przyjmująca wspólnotowy program poprawy skuteczności systemów podatkowych na rynku wewnętrznym (program Fiscalis 2003-2007), Dz. Urz. WE L 341 z 17.12.2002, s. 1, Dz. Urz. WE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 364.
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/847 z dnia 20 maja 2021 r. ustanawiające program „Fiscalis” na rzecz współpracy w dziedzinie opodatkowania i uchylające rozporządzenie (UE) nr 1286/2013, Dz. Urz. UE L 188 z 28.05.2021, s. 1.
- Ustawa z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1520 ze zm.
- Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 722 ze zm.
- Ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opalowymi, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1857.
- 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 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 422 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.

Bibliografia

Literatura

- Brzeziński B., *Skutki stosowania cen transferowych w świetle unormowań europejskiego prawa podatkowego*, „Monitor Podatkowy” 1997, nr 7.
- Brzeziński B., *Wstęp do nauki prawa podatkowego*, Toruń 2003.
- Brzeziński B., Głuchowski J., Kosikowski C., *Harmonizacja prawa podatkowego Unii Europejskiej i Polski*, Warszawa 1998.
- Chojna-Duch E., *Podstawy finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2012.
- Ćwiąkała-Malys A., Piotrowska I., *Centralny rejestr faktur i zmiany w przepisach karnych i karnych skarbowych jako sposoby ograniczania zjawiska „pustych faktur”*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2018, nr 513.
- Ćwiąkała-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. 2.
- 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.
- Glumińska-Pawlic J., *Ograniczenia kompetencji podatkowych organów wykonawczych gmin po akcesji do Unii Europejskiej*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2006, nr 6.
- Glumińska-Pawlic J., *Reforma administracji publicznej: podział zadań a podział środków*, „Gubernaculum et Administratio” 2012, z. 1.
- Gomułowicz A., Małecki J., *Podatki i prawo podatkowe*, Warszawa 2004.
- 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.
- Karlikowska N., *Właściwość organów podatkowych w świetle przepisów Ordynacji podatkowej*, w: *Studia nad Ordynacją podatkową*, B. Brzeziński, C. Kosikowski (red.), Łódź-Toruń 1999.
- Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, A. Pomorska (red.), Lublin 2003.
- Komentarz do Ordynacji podatkowej*, W. Modzelewski (red. nauk.), Warszawa 2003.
- Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych*, W. Modzelewski (red. nauk.), Warszawa 2007.
- Kosikowski C., *Podstawowe pojęcia podatkowe*, w: *Encyklopedia prawa*, C. Kosikowski (red.), Warszawa 1998.
- Kosikowski C., *Polskie prawo finansowe na tle prawa Unii Europejskiej*, Warszawa 2008.
- Kosikowski C., Dzwonkowski H., Huchla A., *Ustawa – Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2002.
- Mastalski R., *Prawo podatkowe*, Warszawa 2001.
- Nowoczesna administracja skarbowa*, Z. Gilowska, R. Tadeusiewicz, J. Tchórzewski (red. nauk.), Warszawa 2007.

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.

Orzecznictwo

Postanowienie NSA z dnia 4 sierpnia 2020 r., I OSK 3416/18, LEX nr 3044217.

Postanowienie NSA z dnia 18 maja 2020 r., I OSK 2767/18, LEX nr 3008361.

Wyrok NSA z dnia 2 lipca 2020 r., II GSK 407/20, LEX nr 3056092.

Wyrok NSA z dnia 4 grudnia 2018 r., II FSK 1691/18, LEX nr 2638759.

Wyrok NSA z dnia 19 lipca 2019 r., II FSK 2907/17, LEX nr 2722211.

Wyrok NSA z dnia 21 listopada 2019 r., II GSK 1133/19, LEX nr 2744092.

Wyrok NSA z dnia 26 lutego 2020 r., I FSK 1719/19, LEX nr 3027077.

Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 26 czerwca 2019 r., I SA/Gd 898/19, LEX nr 2711705.

Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 3 października 2013 r., I SA/Go 289/13, LEX nr 1386507.

Wyrok WSA w Łodzi z dnia 21 sierpnia 2020 r., III SA/Łd 70/20, LEX nr 3055523.

Wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 29 lipca 2020 r., II SA/Rz 389/20, LEX nr 3047818.

Wyrok WSA w Warszawie z dnia 22 maja 2019 r., III SA/Wa 17/19, LEX nr 2944581.

Wyrok WSA w Warszawie z dnia 23 października 2019 r., III SA/Wa 752/19, LEX nr 2945116.

Wyrok WSA w Warszawie z dnia 30 kwietnia 2019 r., III SA/Wa 710/19, LEX nr 2779201.

Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 16 stycznia 2019 r., I SA/Wr 1012/18, LEX nr 2613381.