

Beata Guziejewska, Wojciech Zajączkowski

Uniwersytet Łódzki

e-mails: beata.guziejewska@uni.lodz.pl; wojciech.zajaczkowski@uni.lodz.pl

***VAT SPLIT PAYMENT* JAKO NOWE NARZĘDZIE USZCZELNIANIA SYSTEMU PODATKOWEGO W POLSCE**

VAT SPLIT PAYMENT AS A NEW TOOL OF SEALING OF THE TAX SYSTEM IN POLAND

DOI: 10.15611/pn.2018.532.13

JEL Classification: H21, H32, H71

Streszczenie: Przedmiotem rozważań są aktualne problemy uszczelniania systemu podatkowego w Polsce. Podstawowym celem badawczym jest krytyczna analiza i ocena nowego mechanizmu tzw. podzielonej płatności (*split payment*) w podatku od towarów i usług (VAT). Rozważania przeprowadzono na szerszym tle związanym z problemami reformowania systemów podatkowych. Objęły one takie kwestie szczegółowe, jak: istota nowych przepisów prawa w podatku od towarów i usług oraz przesłanki ich wprowadzenia, korzyści i konsekwencje dla nabywcy i sprzedawcy, nowe obowiązki przedsiębiorców, konsekwencje nowych rozwiązań. W artykule wykorzystano metodę dedukcji opartą na analizie prawno-finansowej. We wnioskach wskazano, iż nowe regulacje w zakresie podzielonej płatności, mimo kosztów wdrożenia i problemów interpretacji wybranych przepisów, mogą przyczynić się zgodnie z intencją ustawodawcy do zwiększenia dochodów podatkowych budżetu i bezpieczeństwa podatkowego podmiotów gospodarczych.

Słowa kluczowe: podatek od towarów i usług, system podatkowy, uszczelnianie systemu podatkowego.

Summary: Current problems of sealing of the tax system in Poland are the forefront of considerations in the article. Basic research goal is critical analysis and evaluation of new tools in Value Added Tax (VAT), so called “split payment”. Considerations were carried out on a broader background associated with reforming tax systems. They have covered issues such as: the essence of the new legislation in VAT, reasons of their implementation, benefits and consequences for the buyer and seller, new obligations for entrepreneurs, consequences of new legislation. The article uses the method of deduction based on the analysis of the legal and financial aspects. The conclusions indicated that new regulations can contribute in accordance with the legislator’s intention to increase tax revenue and can contribute to the tax security of the entities, despite the cost of implementation and problems of interpretation of certain provisions

Keywords: Value Added Tax, tax system, tightening of the tax system.

1. Wstęp

Z punktu widzenia wydajności fiskalnej podatek od towarów i usług (VAT) jest filarem polskiego systemu podatkowego. W 2016 r. wpływy z tego podatku wyniosły ponad 126,5 mld zł. Stanowiło to 40,2% dochodów budżetu państwa oraz 46% dochodów podatkowych. Na drugim miejscu pod względem wydajności fiskalnej uplasował się inny podatek pośredni, podatek akcyzowy (20,9% dochodów budżetu i 24% dochodów podatkowych). Stanowi to o wyjątkowej roli podatków pośrednich w polskim systemie podatkowym [Ministerstwo Finansów 2017a, s. 34, 35].

Nic więc dziwnego, że wysiłki Ministerstwa Finansów związane z reformowaniem i uszczelnianiem systemu podatkowego koncentrują się na podatku od towarów i usług. Należy jednak podkreślić, że z jednej strony nie jest to jedyny podatek w systemie ewidentnie wymagający zmian, z drugiej strony nie można zapominać o wadach podatków pośrednich i ocenie obciążeń podatkowych z punktu widzenia całego systemu podatkowego w państwie. Ze względu na zjawisko odwróconej progresji podatek VAT jest uważany za podatek niesprawiedliwy społecznie. Ekspertki zwracają też uwagę na konieczność wprowadzenia przepisów ograniczających optymalizacje podatkowe w podatku dochodowym od osób prawnych. Zreformowania wymaga opodatkowanie nieruchomości i innych podatków lokalnych, choć temat ten ma mniejszy ciężar gatunkowy i w ostatnich latach nie jest już tak podnoszony.

Od kilku lat szczególnie popularne w dyskusjach publicznych i wystąpieniach polityków jest określenie „uszczelnianie” systemu podatkowego. Proces taki polega na działaniach mających przeciwdziałać utracie dochodów podatkowych. Realny spadek dochodów podatkowych związany jest przede wszystkim z nieskutecznym ustawodawstwem, mało sprawnym aparatem skarbowym, a także z biznesem doradczym i klasycznym lobbieniem [Modzelewski 2015]. Szerszą kwestią wymagającą dyskusji jest jednak pytanie, czy polski system podatkowy wymaga działań mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego, czy może całościowej reformy?

Celami artykułu są analiza i krytyczna ocena nowych rozwiązań w funkcjonowaniu podatku od towarów i usług, tzw. podzielonej płatności (*split payment*), związanej z uszczelnianiem systemu podatkowego. Rozważania przeprowadzamy w szerszym ujęciu, na tle problemów reformowania całego systemu podatkowego.

2. Główne koncepcje zmian systemu podatkowego w Polsce

Opisując współczesny system podatkowy w Polsce z perspektywy początku lat 90. ubiegłego wieku S. Owsiak używa określenia „rewolucja podatkowa” [Owsiak 2017, s. 669]. Jednak z punktu widzenia współczesnych wyzwań, mimo tak ogromnych zmian wynikających z przebudowy systemu politycznego i ekonomicznego, system podatkowy nadal wymaga reform. Jest to naturalne w warunkach dynamicznego otoczenia lokalnego i globalnego, ale wynika również ze złożoności całej materii *a natura rei*. Skutki reform podatkowych J. Żyżyński nazywa „podróżą po świe-

cie iluzji”, zwracając uwagę na istotę systemu podatkowego jako elementu funkcjonowania gospodarki i na skutki reform podatkowych, często odmienne od zakładanych [Żyżyński 2009, s. 288–305]. Niestety w dyskusjach poświęconych zmianom systemu podatkowego w Polsce pomija się kwestie związane z prawidłowym planowaniem dochodów podatkowych. W ocenie zmian przepisów podatkowych ważne jest właśnie realistyczne planowanie wpływów. W zakresie tym pojawia się dużo problemów, gdyż w zależności od potrzeb planowane wpływy z podatków mogą być zaniżane lub zawyżane, a ponadto zależą one w dużym stopniu od przyjętych w prognozie danych i wskaźników makroekonomicznych (por. [Budzyński 2014; Guziejewska 2014]). Wymowne jest w tym zakresie zestawienie, z którego wynika, iż wykonanie dochodów z tytułu podatku od towarów i usług w okresie 1994–2015 mieściło się w przedziale od 83,9% (2009 r.) do 111% (1994 r.) i charakteryzowało się dużymi wahaniami poszczególnych lat [Owsiak 2017, s. 718].

Główne koncepcje zmian polskiego systemu podatkowego, w dłuższej perspektywie, to [Szczodrowski 2007, s. 173–185]:

- propozycje zawarte w tzw. Białej księdze podatków,
- propozycje zintegrowanego podatku liniowego oparte na ideach Roberta E. Halla i Alvina Rabushki,
- koncepcje opracowywane przez Centrum im. A. Smitha.

Jednocześnie kolejne ekipy rządzące podejmowały działania przeciwdziałające różnorodnym nadużyciom podatkowym. Rząd PO-PSL w latach 2007–2015 wprowadził przepisy umożliwiające kontrolę podatników w formie tzw. jednolitego pliku kontrolnego (JPK), odwrócony VAT na metale szlachetne, stal i elektronikę, ostrzejsze wymogi dotyczące dokumentacji i kontroli cen transferowych, zmiany umów międzynarodowych w celu wyeliminowania transferów do rajów podatkowych [Rochowicz 2017]. Swego rodzaju nową koncepcją zmian systemu podatkowego realizuje od 2015 r. rząd PIS. Związana jest ona z wprowadzaniem przepisów mających bezpośrednio na celu uszczelnienie systemu podatkowego, zapobieganie nadużyciom i odbudowę bazy podatkowej [Ministerstwo Finansów 2017b]. Zmiany związane są głównie z przeciwdziałaniem agresywnej optymalizacji podatkowej przez przedsiębiorstwa międzynarodowe, dotyczą więc podatku CIT. Planuje się również „ucywilizowanie” warunków konkurencji (poprawę konkurencyjności przedsiębiorstw niestosujących agresywnych optymalizacji) oraz bodźce inwestycyjne dla MŚP (podniesienie limitu wartości środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych dla celów k.u.p.). Uszczelnienie wpływów z VAT objęło między innymi takie działania, jak: wdrożenie JPK, monitoring towarów wrażliwych i pakiet paliwowy, odwrócony VAT w budownictwie, ograniczenie rozliczeń kwartalnych, zastrzeżenie kar za fałszywe faktury, obniżenie limitu płatności bezgotówkowych, zwiększone rygory rejestracji i wykreślenia podatników.

Jedną z ostatnich regulacji związanych z uszczelnianiem wpływów z podatku VAT dotyczy podzielonej płatności i ma zacząć obowiązywać od 1 lipca 2018 r. Jej cele, zasady i krytyczną analizę przedstawiono w części 3.

3. Mechanizm *split payment* w podatku VAT

3.1. Istota nowych rozwiązań i ich podstawy prawne

Mechanizm podzielonej płatności (mpp) został wprowadzony ustawą o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw [Ustawa z 15 grudnia 2017]. Podstawowym celem wprowadzonego rozwiązania, w świetle wyjaśnień projektodawcy [Sejm RP 2017a, s. 1–3], ma być przeciwdziałanie nadużyciom i oszustwom podatkowym poprzez zmniejszenie, a docelowo eliminację, ryzyka znikania podatników wraz z pobranym od nabywców i nieodprowadzonym do budżetu państwa podatkiem VAT. Wprowadzony mechanizm, zapobiegając unikaniu płacenia podatku VAT, zapewni większe bezpieczeństwo podatkowe, pewność prowadzenia działalności gospodarczej oraz zachowanie równych zasad konkurencji pomiędzy przedsiębiorcami.

Mechanizm ten będzie miał charakter fakultatywny. O jego zastosowaniu decydować będą nabywcy. Będą mogli go stosować zarówno czynni, jak i zwolnieni podatnicy podatku VAT posiadający rachunek rozliczeniowy, do którego zostanie utworzony rachunek VAT. Zgodnie z zapewnieniami projektodawcy „zarówno sam rachunek VAT, jak i środki zgromadzone na rachunku VAT będą cały czas środkami należącymi do podatnika od towarów i usług. Podatnik będzie miał możliwość dysponowania tymi środkami według swojego uznania, choć na ograniczone cele” [Sejm RP 2017a, s. 3].

Zastosowanie mpp w świetle art. 108a ust. 2 nowelizowanej ustawy o VAT będzie polegało na tym, że:

- 1) zapłata kwoty odpowiadającej całości albo części kwoty podatku wynikającej z otrzymanej faktury jest dokonywana na rachunek VAT;
- 2) zapłata całości albo części kwoty odpowiadającej wartości sprzedaży netto wynikającej z otrzymanej faktury jest dokonywana na rachunek bankowy albo na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, dla których jest prowadzony rachunek VAT, albo jest rozliczana w inny sposób.

Prawidłowa realizacja mpp jest uzależniona od spełnienia obu warunków łącznie wskazanych punktach 1 i 2 ustępu 2. Tak sformułowane przez ustawodawcę warunki będą skutkować dla nabywcy przy wypełnianiu komunikatu przelewu dużą swobodą w decydowaniu zarówno o wysokości kwoty podatku, jak i wysokości kwoty netto wynikającej z faktury. Tym bardziej, że w myśl art. 62c ust. 10 Ustawy Prawo bankowe znowelizowanej Ustawą o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw [Ustawa z 15 grudnia 2017] banki nie są obowiązane do sprawdzenia prawidłowości obliczenia kwoty odpowiadającej kwocie podatku od towarów i usług wskazanej w komunikacie przelewu.

Nabywca będzie mógł przekazać przy użyciu mpp [Zajczkowski 2018]:

- 1) całą kwotę należności wynikającej z faktury;
- 2) dowolną część kwoty netto oraz odpowiadającą jej kwotę VAT;

- 3) dowolną część kwoty netto oraz dowolną część kwoty VAT;
- 4) dowolną kwotę netto oraz całą kwotę VAT;
- 5) wyłącznie kwotę VAT, bez realizacji płatności kwoty netto.

Realizacja przelewu będzie następowała zgodnie z regulacjami zawartymi w art. 62c nowelizowanej ustawy Prawo bankowe [Ustawa z 15 grudnia 2017]. Nabywca będzie realizował jeden przelew z dotychczasowego rachunku rozliczeniowego wypełniając komunikat przelewu wskazując kwotę VAT oraz kwotę wartości brutto. Bank w pierwszej kolejności obciąży kwotą VAT rachunek VAT nabywcy. Wobec braku środków albo częściowego braku środków na rachunku VAT bank obciąży brakującą kwotą VAT oraz kwotą netto rachunek rozliczeniowy nabywcy. Środki te trafią do banku odbiorcy. Bank odbiorcy środków finansowych uzna rachunek rozliczeniowy całą kwotą wynikającą z komunikatu przelewu, automatycznie obciążając rachunek rozliczeniowy kwotą VAT wskazaną w komunikacie przelewu i uznając tą kwotą rachunek VAT odbiorcy.

Zastosowanie mpp wystąpi przy spełnieniu łącznie następujących warunków wynikających z art. 108a nowelizowanej ustawy o VAT ([Ustawa z 15 grudnia 2017; zob. więcej na ten temat: [Zajączkowski 2018]):

- nabywcą towarów lub usług będzie czynny albo zwolniony podatnik VAT (z nielicznymi wyjątkami);
- płatność realizowana będzie na rzecz podatnika VAT;
- nabywca powinien otrzymać fakturę VAT z wykazaną kwotą podatku;
- zapłata nastąpi wyłącznie w złotych polskich (z wyjątkiem krajowych faktur w walucie obcej);
- zapłata powinna zostać dokonana wyłącznie przy użyciu komunikatu przelewu.

Zakres informacji zawartych w komunikacie przelewu, nowej formie dyspozycji dokonanej przez posiadacza rachunku bankowego obciążenia jego rachunku, będzie następujący:

- 1) kwota odpowiadająca całości albo części kwoty podatku wynikająca z faktury, która ma zostać zapłacona w mechanizmie podzielonej płatności;
- 2) kwota odpowiadająca całości albo części wartości sprzedaży brutto;
- 3) numer faktury, w związku z którą dokonywana jest płatność;
- 4) numer, za pomocą którego dostawca towaru lub usługodawca jest zidentyfikowany na potrzeby podatku.

3.2. Korzyści a konsekwencje dla nabywcy i sprzedawcy.

Nowe obowiązki przedsiębiorców

Wprowadzenie mechanizmu podzielonej płatności w celu przeciwdziałania unikania płacenia podatku VAT [Sejm RP 2017a, s. 1] może być zbyt słabą przesłanką dla podatników do jego stosowania. Ustawodawca, chcąc skłonić podatników do realizacji przelewów przy zastosowaniu komunikatu przelewu, wprowadził w art. 87 ust. 6a, art. 108c i 108d nowelizowanej ustawy o VAT kilka zachęt podatkowych.

Zachętami tymi będą:

- a) zwrot podatku w terminie 25 dni dokonywany wyłącznie na rachunek VAT, bez konieczności spełnienia jakichkolwiek warunków jego uzyskania;
- b) niestosowanie solidarnej odpowiedzialności w przypadkach, o których mowa w art. 105a ust. 1 ustawy o VAT;
- c) niestosowanie dodatkowego zobowiązania podatkowego, gdy organ podatkowy stwierdzi podstawy do jego ustalenia;
- d) niestosowanie podwyższonych odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych;
- e) możliwość pomniejszenia kwoty zobowiązania podatkowego w podatku VAT z tytułu zapłaty tego zobowiązania w całości z rachunku VAT przed terminem płatności;
- a także zachęta, która nie wynika bezpośrednio z nowelizowanych przepisów;
- f) możliwość potwierdzenia dochowania należytej staranności poprzez zastosowanie mpp.

Należy wyraźnie podkreślić, że powyższe preferencje, poza wskazanymi w lit. a) oraz lit. e) będą mogły być uzyskane przez podatnika jedynie wówczas, gdy dokonana przez niego zapłata przy wykorzystaniu tego mechanizmu zostanie zrealizowana zgodnie z ustawowymi wymogami sformułowanymi w art. 108a nowelizowanej ustawy o VAT.

Wiele argumentów przemawia za stosowaniem tego mechanizmu niekoniecznie jednak w preferowanym przez ustawodawcę kształcie. Podatnicy, którzy jako sprzedawcy otrzymają od swoich kontrahentów kwotę VAT na rachunek VAT, będą zainteresowani jak najszybszym odzyskaniem zablokowanych środków. Zainteresowanie to będzie rosło proporcjonalnie do wysokości stawki podatkowej, z jaką sprzedaje towary i usługi przedsiębiorca. Im wyższa stawka podatkowa i kwota podatku otrzymana na rachunek VAT, tym większe zainteresowanie „uwolnieniem się” od środków zgromadzonych na tym rachunku. Kwoty z rachunku VAT służyć mają przede wszystkim do regulowania zobowiązania podatkowego na rachunek urzędu skarbowego oraz do zapłaty kwoty VAT wynikającej z wystawionej przez sprzedawcę faktury VAT. Ze środków tych nie będzie można korzystać na inne cele poza wskazanymi w art. 62b ust. 2 nowelizowanej ustawy Prawo bankowe [Ustawa z 15 grudnia 2017]. Oznacza to brak możliwości zapłaty z tego konta np. za wynagrodzenia pracowników, za zobowiązania regulowane gotówką czy za płatności w obrocie transgranicznym.

Podatnicy w celu uproszczenia swoich obowiązków i zmniejszenia kosztów prowadzonej działalności będą mogli dokonywać przelewów zbiorczych dotyczących wielu faktur przy zastosowaniu mpp. Mimo że taki sposób realizacji płatności będzie niezgodny z ustawowymi warunkami, będzie mógł być zrealizowany. Jak wskazano wyżej, banki nie są powołane do analizowania poprawności przelewów w obniesieniu zarówno do kwoty VAT, jak do i innych danych zawartych w treści komunikatu przelewu, w tym numeru faktury.

Inną przyczyną zbiorczych płatności mogą być przepisy dotyczące „uwalniania” na wniosek podatnika zablokowanych na rachunku VAT środków. Termin, jaki bę-

dzie miał urząd skarbowy – 60 dni – na wydanie postanowienia o przekazaniu środków zgromadzonych na wskazanym przez podatnika rachunku VAT, na wskazany przez niego rachunek rozliczeniowy, wydaje się wykraczający poza to, co niezbędne i konieczne, aby dokonać weryfikacji „uwalnianych” środków.

Dodatkowo należy zauważyć, że upór projektodawcy w stosowaniu mpp wyłącznie do jednostkowej faktury przeczy zakładanym ustawowym celom. Mechanizm ten ma przeciwdziałać wyłudzeniom VAT i zabezpieczać nabywców przed nieświadomym wykorzystaniem ich np. w procederze oszustw karuzelowych. Wobec tego ustawodawcy powinno zależeć na maksymalizacji kwot regulowanych przy zastosowaniu tego mechanizmu. Natomiast ograniczanie płatności do jednej faktury, z uwagi na koszty i nakład pracy, może skutecznie zniechęcić podatników do jego stosowania. Analogiczne uwagi odnoszą się również do faktur proforma, nie uznawanych za faktury w rozumieniu przepisów o VAT. Istotą zmian powinno być zachęcanie, a nie zniechęcanie i utrudnianie stosowania mpp.

Problemy dla sprzedawców i nabywców mogą wiązać się z nieprawidłowym stosowaniem mpp polegającym na przekazaniu przez nabywcę przy użyciu komunikatu przelewu pełnej kwoty wynikającej z faktury (netto i VAT) na rachunek VAT sprzedawcy. Taki sposób płatności, choć odmienny od zakładanego przez ustawodawcę, będzie zrealizowany przez bank. Przyczynami takiego postępowania mogą być pomyłki, błędy, a także działania celowe. Odrębnym zagadnieniem istotnie komplikującym rozliczenia podatkowe dla podatników staną się cesje wierzytelności np. przelew na zabezpieczenie, czy faktoring, w których cesjonariusze – podmioty nabywające wierzytelności będą otrzymywać od dłużników należne kwoty przy zastosowaniu mpp (zob. więcej na ten temat: [Zajączkowski 2018]).

Sposobem na uniknięcie wymienionych komplikacji przy stosowaniu mpp mogą stać się zapisy w umowach pomiędzy kontrahentami całkowicie wyłączające możliwość stosowania tego mechanizmu. Nie sprzeciwiają się temu przepisy wprowadzające *split payment* do polskiego porządku prawnego, tym bardziej że wprowadzony mechanizm ma fakultatywny charakter. Nie neguje takiej możliwości również minister finansów w odpowiedzi na interpelację poselską [Minister Finansów 2018].

Stosowanie mpp w prawidłowy sposób będzie skutkowało dla podatników znacznym zwiększeniem kosztów prowadzonej działalności gospodarczej. Koszty te będą związane z wydatkami na dostosowanie informatycznych systemów księgowych w tych podmiotach, które korzystają ze zautomatyzowanych przelewów. Komunikat przelewu w ramach mpp będzie musiał bowiem zawierać nie tylko wartość brutto, ale i podatek VAT, czego obecne systemy księgowe nie uwzględniają. Ponadto przelew zrealizowany zgodnie z wymogami mechanizmu będzie dotyczył tylko jednej faktury, co oznaczać będzie konieczność rezygnacji z przelewów zbiorczych. W następstwie tego będą wzrastać koszty obsługi bankowej dla przedsiębiorców, których opłata za prowadzenie rachunku jest uzależniona od ilości przelewów wychodzących.

Największym mankamentem nowych rozwiązań będzie obniżenie płynności finansowej podatników poprzez ograniczenie możliwości swobodnego dysponowania

środkami zdeponowanymi na rachunku VAT. Jednak sposób oddziaływania tego mechanizmu w zakresie płynności będzie uzależniony od wielu indywidualnych czynników, w tym profilu nabywców: krajowych (podatnik, nie podatnik) lub zagranicznych, stosowanych w kraju stawek podatkowych, krajowych lub zagranicznych zakupów towarów lub usług, struktury wydatków (objętych bądź nie objętych VAT) itp. Konieczne może się stać finansowe wsparcie poprzez zaciągnięcie kredytu lub pożyczki czy też posłużenie się inną formą finansowania (np. faktoring).

Może więc okazać się, że zaproponowane przez ustawodawcę zachęty podatkowe przy stosowaniu mpp nie będą przeważały nad wskazanymi kosztami takich operacji. Jedynie indywidualna ocena korzyści oraz kosztów mechanizmu umożliwi podatnikom podjęcie właściwej decyzji o stosowaniu lub odstąpieniu od jego stosowania.

4. Zakończenie

W początkowym okresie obowiązywania przepisów (2018 r.) wpływ mpp na sektor finansów publicznych, zgodnie z szacunkami Ministerstwa Finansów [Sejm RP 2017b], będzie ujemny pomimo ograniczenia w pierwszym półroczu jego obowiązywania skali oszustw podatkowych na kwotę ponad 1 mld zł. Spadek dochodów podatkowych w tym okresie spowodowany będzie skróceniem – do 25 dni – terminu zwrotu podatku dla podmiotów, które otrzymywać będą na rachunek VAT. Spadek dochodów będzie również wynikiem wprowadzonych preferencji podatkowych (obniżenie odsetek podatkowych, wyłączenie sankcji VAT, zmniejszenie kwoty wpłacanego zobowiązania podatkowego), z których korzystać będą podmioty stosujące przedmiotowy mechanizm. W kolejnych pełnych latach działania mechanizmu szacowany jest wzrost dochodów budżetu państwa z 7,5 mld złotych w 2019 r. do 9 mld złotych w 2028 r. Stopniowy wzrost dochodów będzie też spowodowany zwiększaniem się środków finansowych na rachunkach VAT, co w naturalny sposób wymusi objęcie tym mechanizmem przeważającej liczby czynnych podatników VAT.

Skuteczność tego mechanizmu będzie również uzależniona od działań kontrolnych organów podatkowych, na których będzie spoczywać obowiązek „uwalniania” środków zgromadzonych na rachunkach VAT w terminie 60 dni od dnia złożenia wniosku przez podatnika – art. 108b ust. 1 nowelizowanej ustawy o VAT. O tym, czy środki finansowe zgromadzone na rachunkach VAT, które potencjalnie mogą dotyczyć oszustw podatkowych, zostaną wyprowadzone poza system rachunków VAT będzie decydował właściwy naczelnik urzędu skarbowego dysponujący, bądź nie profesjonalnym aparatem, m.in. w postaci wykwalifikowanych pracowników i informatycznym systemem analizy zagrożeń, oceny podatnika i zrealizowanych transakcji. Należy bowiem wskazać, że ustawodawca nie ograniczył czasowo możliwości składania ww. wniosków przez podatników do organów skarbowych. W skrajnych przypadkach może to spowodować składanie 1,5 mln wniosków (ilość podatników VAT czynnych, zarejestrowanych w urzędach skarbowych) dziennie do 400 urzę-

dów skarbowych. Oznaczałoby to konieczność codziennego wydawania średnio 3750 postanowień lub decyzji w sprawie „uwolnienia” lub odmowy zgody na „uwolnienie” środków z rachunków VAT. W tym zakresie przepisy wymagają szybkiej poprawy.

Podnieść należy, że Ministerstwo Finansów planuje docelowo wprowadzenie obowiązkowego mechanizmu podzielonej płatności [Zalewski 2017, s. B2]. Zgoda w tym zakresie będzie jednak w rękach Komisji Europejskiej, która musi wyrazić zgodę na obligatoryjność stosowania takiego mechanizmu. Zgoda na stosowanie mpp została już wydana przez Komisję Europejską Republice Włoskiej [Decyzja Wykonawcza Rady 2017].

Literatura

- Budzyński T.M., 2014, *Opinia o ustawie budżetowej na rok 2015* (druk senacki nr 802), Kancelaria Senatu, Biuro Analiz i Dokumentacji, Warszawa.
- Decyzja Wykonawcza Rady (UE) 2017/784 z dnia 25.04.2017 r. upoważniająca Republikę Włoską do stosowania szczególnego środka stanowiącego odstępstwo od art. 206 i 226 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej i uchylająca decyzję wykonawczą (UE) 2015/1401, Dz.Urz. UE.L.2017.118.17.
- Guziejewska B., 2014, *Opinia o ustawie budżetowej na rok 2015* (druk senacki nr 802), Kancelaria Senatu, Biuro Analiz i Dokumentacji, Warszawa.
- Minister Finansów, 2018, Odpowiedź Ministra Finansów z 15.01.2018 r. nr PT8.054.2.2018.LWW.2E na interpelację poselską nr 18179, <http://sejm.gov.pl> (6.03.2018).
- Ministerstwo Finansów, 2017a, Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 01 stycznia do 31 grudnia 2016 r., Omówienie: Rada Ministrów, Warszawa.
- Ministerstwo Finansów, 2017b, *Uszczelnianie systemu podatkowego i odbudowa bazy podatkowej w CIT*, <http://www.mf.gov.pl> (16.02.2018).
- Modzelewski W., 2015, „Uszczelnianie systemu podatkowego”: *co to jest?*, Instytut Studiów Podatkowych, <http://www.ksiegowosc.infor.pl> (16.02.2018).
- Owsiak S., 2017, *Finanse publiczne. Współczesne ujęcie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Rochowicz P., 2017, *Krótką historią uszczelniania systemu podatkowego – co zrobił rząd PO-PSL, a co PiS*, <http://www.rp.pl> (16.02.2018).
- Sejm RP, 2017a, *Uzasadnienie*, [w:] Druk nr 1864, <http://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/1F1EC-57451D0A351C12581A90046A10E/%24File/1864.pdf> (4.03.2018).
- Sejm RP, 2017b, *Ocena przewidywanego wpływu projektowanej regulacji na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców*, [w:] Druk nr 1864, <http://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/1F1EC57451D0A351C12581A90046A10E/%24File/1864.pdf> (4.03.2018).
- Szczodrowski G., 2007, *Polski system podatkowy*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Ustawa z 15 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. 2018, poz. 62.
- Zajączkowski W., *Podzielona płatność. Praktyczne aspekty nowych regulacji*, Monitor Podatkowy, nr 3/2018.
- Zalewski Ł., 2017, *Fiskus będzie zabiegać o obowiązkowy split payment*, Dziennik Gazeta Prawna, 13.11.2017.
- Żyżyński J., 2009, *Budżet i polityka podatkowa. Wybrane zagadnienia*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.