

ZWIĄZEK PRZEDSIĘBIORCÓW
I PRACODAWCÓW

**OGRANICZENIE LUKI VAT
A RÓWNE WARUNKI
KONKURENCJI**

WRZESIEŃ 2021

@ Związek Przedsiębiorców i Pracodawców

Ul. Nowy Świat 33, 00-029 Warszawa

Więcej informacji o ZPP: www.zpp.net.pl

Więcej informacji o projekcie: vat.zpp.net.pl

OGRANICZENIE LUKI VAT A RÓWNE WARUNKI KONKURENCJI

PARTNERZY



SPIS TREŚCI

1.	KRÓTKA HISTORIA PODATKU VAT.....	5
2.	LUKA VAT	7
3.	PODATEK VAT W POLSCE	8
	3.1. Luka VAT w Polsce.....	9
4.	PRZYCZYNY DUŻEJ LUKI VAT W POLSCE	11
5.	ROZWIĄZANIA WDROŻONE W CELU ZMNIEJSZENIA LUKI VAT	13
	5.1. Odwrotne obciążenie	13
	5.2. Split payment.....	14
	5.3. Jednolity Plik Kontrolny.....	15
	5.4. Pakiet paliwowy	15
	5.5. Pozostałe zmiany w uszczelnieniu luki VAT	15
6.	LUKA VAT A SYTUACJA SPOŁECZNO-EKONOMICZNA.....	16
	6.1. Luka VAT świadczy o nieuczciwej konkurencja na rynku.....	16
	6.2. Nieszczelne przepisy podatkowe wspierały chińskich dostawców	17
	6.3. Zaufanie społeczeństwa do państwa zmniejsza lukę VAT	18
	6.4. Zmniejszanie luki VAT zmniejsza szarą strefę	18
	6.5. Luka VAT wpływa na poziom korupcji.....	19
	6.6. Szczelny system podatkowy to konkurencyjna gospodarka	20
7.	BRANŻA ELEKTRONICZNA I PALIWOWA SĄ BENEFICJENTAMI USZCZELNIENIA SYSTEMU PODATKOWEGO.....	21
	7.1. Branża elektroniczna	21
	7.2. Branża paliwowa.....	24
8.	REALNY WPŁYW REDUKCJI LUKI VAT NA POLSKĄ GOSPODARKĘ.....	26
	8.1. Wpływ na konkurencyjność Polski	27
9.	PODSUMOWANIE	30

1. KRÓTKA HISTORIA PODATKU VAT

Podatek VAT ma relatywnie krótką historię, w porównaniu do innych podatków. Po raz pierwszy podatek od wartości dodanej został wprowadzony w 1954 roku we Francji, jednak pierwsze pomysły na tego typu daninę pojawiły się wiele lat wcześniej.

Dokładne pochodzenie podatku VAT nigdy nie zostało jednoznacznie i ostatecznie rozstrzygnięte. Pomysł tego typu daniny przypisuje się dwóm osobom: niemieckiemu przedsiębiorcy - Wilhelmowi Von Siemensowi – lub amerykańskiemu ekonomście - Thomasowi S. Adamsowi. Wiadomym jest, że obaj propagowali tę ideę na długo przed tym nim Francuzi zdecydowali się wprowadzić podatek VAT. Siemens o tego typu daninie mówił w 1918 roku. Z kolei Adams pisał o niej w latach 1910 – 1921. Siemens proponował podatek VAT jako rozwiązanie, które pozwalało odzyskać podatek zapłacony w wyniku nakładów inwestycyjnych poniesionych przez przedsiębiorstwo. Miało to być także rozwiązanie walczące z efektem kaskadowym, który pojawiał się w przypadku podatku obrotowego. Adams z kolei uważał VAT za alternatywę dla podatku dochodowego od przedsiębiorstw. Wówczas nie istniał w USA podatek od sprzedaży na poziomie krajowym, więc zaproponowana zmiana była bardzo poważna¹.

VAT w formie, którą dziś znamy – jak zostało już wspomniane – wprowadzono w 1954 roku we Francji, jednak zakres jego był ograniczony. Podatek VAT we Francji w pełnej skali, która objęła także sektor detaliczny, został wprowadzony dopiero w roku 1968². Z kolei kilka lat później – w latach 60. – podatek został wprowadzony we francuskich koloniach: Wybrzeżu Kości Słoniowej oraz Senegalu. Następnie VAT pojawił się w 1965 roku w Brazylii, który został zaimplementowany na wszystkich etapach produkcji. Pod koniec lat 60. ubiegłego wieku podatek VAT został wdrożony w mniej niż 10 krajach świata³. Warto przy tym zauważyć, że w związku z ograniczonym wprowadzeniem VAT-u przez Francję, pierwszym krajem w Europie, który w pełni wprowadził VAT była Dania. Na Półwyspie Jutlandzkim VAT wdrożono w 1967 roku.



1 Kathryn James, 2011, *Exploring the Origins and Global Rise of VAT*, Tax Analysts,

[http://www.taxhistory.org/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/\\$file/JAMES-2.pdf](http://www.taxhistory.org/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/$file/JAMES-2.pdf) [dostęp 19.09.2021 r.].

2 Kathryn James, 2011, *Exploring the Origins and Global Rise of VAT*, Tax Analysts,

[http://www.taxhistory.org/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/\\$file/JAMES-2.pdf](http://www.taxhistory.org/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/$file/JAMES-2.pdf) [dostęp 19.09.2021 r.].

3 Alain Charlet, Jeffrey Owens, 2010, *An International Perspective on VAT*, Tax Notes Int'l, <https://www.oecd.org/ctp/consumption/46073502.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.].

Podatek VAT wprowadzono na świecie w dwóch fazach. W pierwszej fazie zaimplementowały go przede wszystkim kraje Ameryki Północnej i Europy Zachodniej. Były to przede wszystkim lata 60. i 70. XX wieku. Implementacja podatku VAT była w Europie Zachodniej efektem przede wszystkim serii dyrektyw opublikowanych przez Europejską Wspólnotę Gospodarczą. Pierwszą taką dyrektywą, która utworzyła podwaliny pod jednolity system VAT była dyrektywa Rady 67/227/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych. Dyrektywa nakazywała w zasadzie zastąpienie dotychczasowych podatków obrotowych wspólnym podatkiem VAT na terenie całej Wspólnoty⁴. Druga faza z kolei miała miejsce pod koniec lat 80. i dotyczyła krajów wysoko uprzemysłowionych jak Szwajcaria,

Australia, Japonia, czy też Kanada. Oprócz wymienionych państw VAT zaczął zdobywać popularność także w gospodarkach nieco mniej rozwiniętych. Przede wszystkim w Afryce i Azji.

Obecnie podatek VAT funkcjonuje w ponad 160 krajach i terytoriach zależnych. Tylko w około 20 krajach i terytoriach podatku VAT nie ma. Wśród tych państw są m.in. Stany Zjednoczone, gdzie debata nad wprowadzeniem podatku trwa od kilkunastu lat⁵. Dziś ponad 20% światowych wpływów podatkowych pochodzi z podatku VAT. W przypadku Francji podatek VAT odpowiada za 45% dochodów budżetu państwa, podobnie jest w Polsce. To pokazuje jak istotnym ogniwem systemu podatkowego jest podatek VAT. Ma on nie tylko duży wpływ na przychody budżetowe, ale również na kształtowanie całej gospodarki.

⁴ Polski Instytut Ekonomiczny, 2019, *Krótką historia VAT w Polsce*, <https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2019/03/PIE-Historia-VAT.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.].

⁵ Polski Instytut Ekonomiczny, 2019, *Krótką historia VAT w Polsce*, <https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2019/03/PIE-Historia-VAT.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.].

2. LUKA VAT

Jednym z największych wyzwań z jakimi muszą radzić sobie państwa jest luka vatowska. Jest to nic innego jak różnica między kwotą, która powinna zostać zebrana z tytułu VAT-u, a kwotą która rzeczywiście trafia do budżetu. Luka VAT to przede wszystkim szara strefa oraz wyłudzenia podatku w transakcjach wewnątrzspółnotowych. Niemniej jednak mają one miejsce ze względu na niedostosowanie legislacji do panujących standardów. Jest to efekt zbyt powolnego działania państwa.

Wielkość luki VAT jest różna w zależności od państwa i w znacznym stopniu zależy od wspomnianych działań legislacyjnych. Z danych Eurostatu wynika, że najniższą luką VAT w Unii Europejskiej może pochwalić się Szwecja, gdzie w 2018 roku wynosiła ona 0,7%. Luka VAT była także relatywnie niska w Chorwacji (3,5%) oraz Finlandii (3,6%). O wiele gorzej z domykaniem luki VAT radziły sobie państwa po drugiej stronie zestawienia. Z danych Eurostatu wynika, że największa luka VAT w 2018 roku była w Rumunii (33,8%) oraz w Grecji (30,1%)⁶. Różnica pomiędzy poszczególnymi krajami w rzeczywistości jest bardzo duża. W przypadku najgorszej w zestawieniu Rumunii, aż 1/3 potencjalnych wpływów z tytułu podatku VAT, do budżetu nie trafiła. W przypadku Polski luka VAT wyniosła w 2018 roku 9,9% i było to

niewiele więcej niż mediana w UE, która wyniosła 9,2%. Niemniej jednak z danych Eurostatu wynika, że luka VAT w Polsce była jedną z najszybciej spadających w UE. W stosunku do 2017 roku spadła o 4,3 p. proc. To trzeci najlepszy wynik w UE. Szybciej domykano lukę VAT tylko na Węgrzech (5,1 p. proc.) oraz na Łotwie (4,4 p. proc.). Były także państwa, gdzie luka VAT rosła. Największy wzrost odnotował Luksemburg, gdzie luka vatowska wzrosła o 2,5 p. proc. praktycznie się dublując – z 2,6% do 5,1%.

W pozostałych krajach wzrost był mniej spektakularny. Na Litwie luka wzrosła o 0,8 p. proc., w Austrii 0,5 p. proc., na Słowacji o 0,4 p. proc. Ponadto odnotowano także wzrost luki VAT w Wielkiej Brytanii i Francji, gdzie wzrost wyniósł 0,3 p. proc. Analizując jednak szerzej dane Eurostatu, luka VAT maleje w większości państw UE. W 2018 roku trend wzrostowy lub boczny można było dostrzec jedynie Wielkiej Brytanii, Austrii, Luksemburgu, Grecji, Niemczech oraz Belgii⁷. Trudno się jednak państwom UE dziwić. Luka VAT ma negatywny wpływ na wiele aspektów życia społecznego i gospodarczego. Zakłóca także działanie mechanizmów rynkowych, co objawia się m.in. nierównymi szansami w rynkowej konkurencji. Z tego powodu państwa UE i nie tylko walczą z różnymi skutkami z luką VAT.

⁶ Komisja Europejska, 2020, *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States*, https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-09/vat-gap-full-report-2020_en.pdf [dostęp 19.09.2021 r.]

⁷ Komisja Europejska, 2020, *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States*, https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-09/vat-gap-full-report-2020_en.pdf [dostęp 19.09.2021 r.]

3. PODATEK VAT W POLSCE

Podatek VAT wprowadzono w Polsce w 1993 roku przez ustawę z dnia 8 stycznia 1993⁸ o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym. VAT zastąpił w Polsce podatek obrotowy, a więc było to zbieżne z praktyką innych państw Europy Zachodniej⁹. Oznacza to, że Polska była we wspomnianej historycznej drugiej fazie wprowadzania podatku VAT. W chwili wprowadzenia podstawowa stawka VAT wyniosła 22%. Były także stawki obniżone, na niektóre produkty, który wynosiły 7% oraz 0%. W 2011 roku w wyniku kryzysu gospodarczego i nie najlepszej sytuacji finansów publicznych, rząd postanowił – jak wówczas twierdzono – tymczasowo podwyższyć VAT. Podstawowy VAT wzrósł z 22% do 23%, a obniżona stawka z 7% do 8%. Ponadto pojawiła się nowa stawka 5%. Wszystko to zostało wprowadzone na 3 lata, do końca 2013 roku. Tak przynajmniej zapowiadano, gdyż podwyższone stawki towarzyszą nam do dziś i nie zanoszą się by miały wrócić do pierwotnego stanu. Warto jednak dodać, że ówczesnym problemem Polski nie była wysokość podatku VAT, a jego ściągalskość, która pozostawiała wiele do życzenia. Podatek VAT stanowi 22 proc. przychodów sektora finansów publicznych, co czyni Polskę jednym z liderów pod względem udziału tego rodzaju podatku

w ogóle przychodów na tle całej Unii. Przeciętnie w Unii dochody z VAT stanowią 18 proc., a w Belgii czy we Francji zaledwie 14-15 proc. Jak podają analitycy Polskiego Instytutu Ekonomicznego o wiele większe znaczenie w tamtych krajach ma opodatkowanie pracy i kapitału¹⁰.



8 Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 roku o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, <http://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19930110050/O/D19930050.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.].

9 Poradnik Przedsiębiorcy, 2021, Podatek VAT jest w Polsce od 1993 roku i zastąpił podatek obrotowy,

<https://poradnikprzedsiębiorcy.pl/-podatek-vat-jest-w-polsce-od-1993-roku-i-zastapil-podatek-obrotowy> [dostęp 19.09.2021 r.].

10 Polski Instytut Ekonomiczny, 2019, Krótka historia VAT w Polsce, <https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2019/03/PIE-Historia-VAT.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.].

3.1. Luka VAT w Polsce

Skala luki VAT w Polsce przez wiele lat była problematyczna. Po wejściu Polski do Unii Europejskiej wynosiła ponad 18%. Z czasem jednak zaczęła spadać i w 2007 roku wyniosła 8,9%. To mniej niż obecnie. Nadejście kryzysu gospodarczego przyczyniło się jednak do jej drastycznego wzrostu. Najpierw do 15,5% w 2008 roku, następnie do 20,3% w roku 2009. Lata 2010 i 2011 to poprawa koniunktury w Polsce, a także lepsza ściągalność podatku VAT. Wówczas luka VAT wynosiła odpowiednio 18,7% oraz 19,7%. Z danych GUS wynika, że najgorszym okresem dla polskiej gospodarki był rok 2012 i 2013. Niektóre szacunki podają, że to właśnie na przełomie tych dwóch lat polska gospodarka mogła wpaść w techniczną recesję, tj. dwa kolejne kwartały z rzędu ze spadkiem PKB. Wtedy też luka VAT w Polsce urosła do rekordowych rozmiarów. W 2012 roku wyniosła 25,6%, a rok później 25,7%¹¹. Po tym czasie zaczęła się stagnacja. Luka VAT w 2014 i 2015 roku wyniosła odpowiednio 24,1% oraz 24,2%. Wyraźny spadek luki VAT zaczęto obserwować od 2016 roku, kiedy wyniosła ona 20,7%. W 2017 roku było to już 15,3%, a obecnie wynosi już mniej niż 10%.

Skalę problemów, jaka pojawiła się ze ściągalnością podatku VAT, pokazują też dane przedstawiające wpływy z podatku do PKB. Od 2008 roku wpływy w ujęciu kasowym w stosunku do PKB ulegały zmniejszeniu

aż do 2016 roku. Jeszcze w 2007 roku wynosiły 8,1% PKB. W kolejnych latach miał miejsce trend spadkowy, który sprawił, że w 2009 roku wpływy z tytułu VAT w stosunku do PKB wyniosły 7,2%. W kolejnych dwóch latach zanotowano odbicie i wskaźnik wzrósł odpowiednio do 7,5% w 2010 roku i 7,7% w 2011 roku. Następne lata to w zasadzie stagnacja wskaźnika, który w latach 2013 – 2016 tylko raz przyjął inną wartość niż 6,8%. Było to w 2014 roku kiedy wyniósł 7,2%¹². Dane te pokazują, że wpływy z podatku VAT w stosunku do PKB spadły z poziomu 8,1% w 2008 roku, do 6,8% w 2015 i 2016 roku. Dopiero od 2017 roku zaczęto notować wzrost wpływów VAT w stosunku do PKB, który wzrósł najpierw do 7,9%, a rok później do 8,3%. Problemy jakie pojawiły się z luką VAT potwierdzają także inne dane. W latach 2008 – 2015 nominalny PKB wzrósł o 40%, podczas gdy wpływy z tytułu podatku VAT wzrosły o 21%. Należy także pamiętać, że od 2011 roku obowiązywała podwyższona stawka VAT. Mimo tej podwyżki, która przyczyniła się do wzrostu wpływów, wzrost ten był i tak dwukrotnie wolniejszy niż wzrost gospodarczy.

Dane Ministerstwa Finansów jednoznacznie wskazują, że przychody z tytułu VAT przed 2017 rokiem rosły zbyt wolno. W latach 2008 – 2010 wahały się od 99 do 108 mld złotych. Po podwyżce podatku o 1 p. proc. w 2011 roku wpływy z tytułu podatku VAT wzrosły do 121 mld złotych. Niestety na podobnym poziomie pozostały przez najbliższe lata. W latach 2011 –

11 Komisja Europejska, 2020, *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States*, https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-09/vat-gap-full-report-2020_en.pdf [dostęp 19.09.2021 r.].

12 Polski Instytut Ekonomiczny, 2019, *Krótką historia VAT w Polsce*, <https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2019/03/PIE-Historia-VAT.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.].

2015 wpływy z VAT (poza wyjątkiem w 2013 roku, kiedy wyniosły 113 mld) wahały się między 120 a 124 mld złotych. Trudno w związku z tym mówić o wzroście wpływów. W 2016 odnotowano nieznaczny wzrost wpływów – do 127 mld zł. Rzeczywisty wzrost natomiast miał miejsce w 2017 roku, kiedy wpływy wzrosły do 157 mld złotych, a rok później do 167 mld zł. W 2009 roku w stosunku do 2008 roku polski budżet odnotował o 2,3 mld zł mniejsze wpływy z tytułu VAT. Z kolei w 2013 roku względem 2012 roku było to aż 6,6 mld zł. W sumie, w wyniku spadku wpływów w dwóch analizowanych latach polski budżet stracił blisko 9 mld złotych i to przy założeniu, że wpływy pozostałyby na tym samym poziomie co rok wcześniej. To właśnie te spadki były jednym z głównych problemów budżetu państwa w trakcie kryzysu. Niższe wpływy mogły być co prawda efektem słabszej koniunktury, zwłaszcza że spadki wpływów z tytułu VAT są zbieżne z gorszą sytuacją gospodarczą, niemniej jednak gdyby Polska lepiej uszczelniła system podatkowy, to nie wypłynęłyby z niego miliardy złotych, które można by było przeznaczyć np. na pobudzenie gospodarki i inwestycje infrastrukturalne, które są kluczowe do właściwego rozwoju przedsiębiorstw. Według szacunków Ministerstwa Finansów luka VAT w latach 2008 – 2015 wyniosła 250 mld złotych. Z kolei PwC szacuje, że mogło to być nawet 265 mld złotych. Dla porównania warto dodać, że w 2015 roku roczne wpływy budżetowe wyniosły 289,1 mld złotych¹³. Oznacza to, że w zaledwie osiem lat w wyniku luki VAT polski budżet stracił tyle ile wpływa do niego przez rok.



Dane Eurostatu, na które powołuje się Polski Instytut Ekonomiczny, potwierdzają że Polska w latach 2008 – 2015 nie radziła sobie z luką VAT. W analizowanym okresie udział wpływów (w ujęciu memoriałowym) w stosunku do PKB zmalał o 0,9 p. proc. Dla przykładu, w tym samym okresie średni udział wpływów z tytułu VAT w stosunku do PKB wzrósł średnio w Unii Europejskiej o 0,4 p. proc. Z kolei analizując 10 największych unijnych gospodarek, Polska była niechlubnym liderem pod względem pogorszenia się relacji wpływów z VAT w stosunku do PKB.

¹³ TVP Parlament, 2016, Wykonanie budżetu za 2015 r. Sprawozdanie przyjęte przez rząd, <https://www.tvpparlament.pl/aktualnosci/wykonanie-budzetu>

-za-2015-r-sprawozdanie-przyjete-przez-rzad/25492117 [dostęp 19.09.2021 r.]

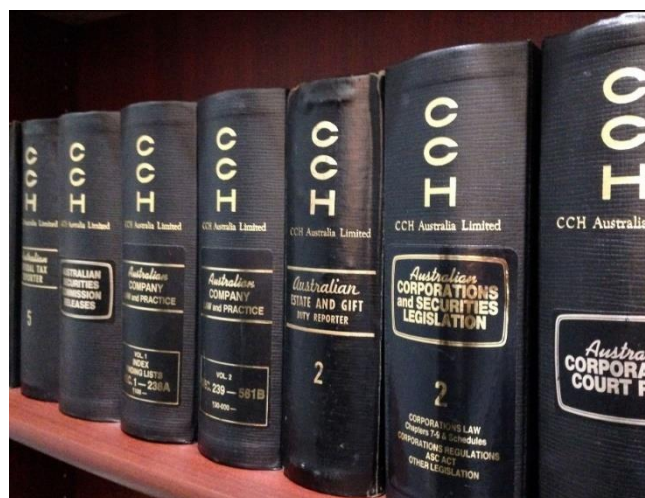
4. PRZYCZYNY DUŻEJ LUKI VAT W POLSCE

Z badań wynika, że w rozroście luki VAT, duże znaczenie miała zwłoka we wprowadzaniu doraźnych regulacji (obejmowanie odwrotnym obciążeniem kolejnych towarów). Ponadto zbyt późna reakcja państwa przyczynia się do zwłoki we wprowadzaniu zmian systemowych, jak na przykład płatności split payment¹⁴. Często przyczyną narastającej luki VAT jest także zbyt niska informatyzacja administracji skarbowej, co również jest podawane jako jedna z przyczyn w przypadku Polski. Raport OECD w 2013 roku podaje, że Polska na IT przeznaczala 1% wszystkich wydatków na administrację skarbową. Pod tym względem Polska zajmowała 23. miejsce w całej organizacji.

Wszystkie powyższe działania, a w zasadzie ich brak, przyczyniły się do zwiększenia luki VAT, która najczęściej wynikała z działań zorganizowanych grup przestępczych. Wśród praktyk, które szczególnie przyczyniły się do powstania luki VAT są:

1. Działalność przestępcza i nadużycia finansowe polegające przede wszystkim na uczestnictwie w tzw. karuzelach vatowskich, w których tworzono sieć przedsiębiorstw zlokalizowanych w różnych krajach UE. Cały proceder pozwalał skorzystać z zerowej stawki VAT, co w konsekwencji prowadziło do wyłudzeń.

2. Uchylenie się od płacenia podatków polegające na nieksięgowaniu przychodów lub zawyżaniu kosztów poprzez wystawianie fikcyjnych faktur kosztowych.
3. Kreatywna księgowość, która objawiała się działaniem w granicach prawa, jednak z wykorzystaniem luk prawnych pozwalających na obniżenie wysokości podatku. Był to przede wszystkim efekt niespójnego prawa podatkowego pozwalającego na szeroką interpretację przepisów.
4. Błędy i niedopatrzania będące wynikiem niejednokrotnie skomplikowanych przepisów podatkowych oraz ich mnogości. Są to działania, które nie mają charakteru celowego, jednak przyczyniają się do powiększenia luki VAT.
5. Brak płynności w firmach będących na skraju upadku¹⁵.



¹⁴ Polski Instytut Ekonomiczny, 2019, *Krótką historia VAT w Polsce*, <https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2019/03/PIE-Historia-VAT.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.].

¹⁵ Magdalena Redo, 2018, *The Issue of VAT Gap in Poland in Contrast to the European Union Member States as a Threat to*

Financial Security of the State, Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu, <https://repozytorium.umk.pl/bitstream/handle/item/5414/Redo%20Magdalena%20Luka%20VAT%20w%20PL%20vs%20UE.pdf?sequence=1> [dostęp 19.09.2021 r.].

Zgodnie z analizą przeprowadzoną przez Poniatowskiego w 2016¹⁶ roku, prawie 1/3 luki VAT w Polsce (32% w 2013 r.) była bezpośrednią konsekwencją manipulowania wartościami w deklaracjach VAT. To potwierdza powszechność tego zjawiska, jednak należy zauważyć, że miało ono relatywnie niską wartość jednostkową. Oszustwa karuzelowe w 2013 roku odpowiedzialne były za ok. 11% luki VAT. Dodatkowo ok. 6% luki VAT wynikało z przemytu, a 7% to błędy wynikające z rozliczenia. Z kolei nadużywanie zwolnień z VAT-u stanowiło 3% luki VAT. Jak podaje Magdalena Redo, powyższe szacunki uwzględniają jedynie 59% luki VAT w Polsce (42,5 mld zł w 2013 roku). Pozostałe

41% luki VAT wynikało m.in. z szarej strefy (np. niezarejestrowana działalność gospodarcza i zmniejszanie przychodów przez mikroprzedsiębiorstwa) lub faktycznych bankructw. Jak jednak zaznaczają autorzy skala poszczególnych zjawisk była bardzo trudna do oszacowania¹⁷. Szczególne znaczenie we wzroście luki VAT w latach 2009 – 2013 miało zawyżanie deklaracji vat-owskich. W analizowanym okresie w wartościach kwotowych wzrósł o 253%. W tym czasie inne składniki rosły w tempie od 20 do 60%. To pokazuje, że organy skarbowe miały poważne problemy z należytym kontrolowaniem podmiotów rozliczających się z podatku VAT.

¹⁶ Grzegorz Poniatowski, 2016, *VAT non-compliance in Poland under scrutiny*, CASE, https://case-research.eu/sites/default/files/publications/Zeszyt_mBank-CASE_nr_142.pdf [dostęp 19.09.2021 r.]

¹⁷ Magdalena Redo, 2018, *The Issue of VAT Gap in Poland in Contrast to the European Union Member States as a Threat to Financial Security of the State*, Uniwersytet Mikołaja Kopernika

w Toruniu, <https://repozytorium.umk.pl/bitstream/handle/item/5414/Redo%20Magdalena%20Luka%20VAT%20w%20PL%20vs%20UE.pdf?sequence=1> [dostęp 19.09.2021 r.]

5. ROZWIĄZANIA WDROŻONE W CELU ZMNIEJSZENIA LUKI VAT

5.1. Odwrotne obciążenie

Jednym z pierwszych mechanizmów, który pozwolił uszczelnić system, jest odwrotne obciążenie. Mechanizm ten wprowadzono w Polsce 1 kwietnia 2011 roku, wówczas to weszły w życie zmiany wprowadzone ustawą z dnia 18 marca 2011 r. o zmianie *ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo o miarach*¹⁸. Odwrotne obciążenie wprowadzono przede wszystkim w branży zajmującej się obrotem złomem oraz uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych. W następnych latach odwrotne obciążenie było rozszerzane na branżę stalową. Od 1.10.2013 r. odwrócone obciążenie zostało rozszerzone o dodatkowe towary z grupy tzw. złomu i niektórych innych odpadów, towarów z grupy miedzi, a także o szeroką grupę wyrobów stalowych, w tym m.in. o pręty stalowe. Jak podają rządowe źródła, w handlu prętami stalowymi zdiagnozowano największą skalę nadużyć vatowskich¹⁹. Od 1.07.2015 r. rozszerzono odwrotne obciążenie o kolejne towary. Tym razem zaczęło ono dotyczyć dodatkowych wyrobów z grupy wyrobów stalowych, a także złota oraz metali nieżelaznych (aluminium, cynk, ołów, cyna, nikiel). Obciążenie zaczęło także obowiązywać w przypadku towarów zaliczających się do kategorii elektronik: komputery przenośne,

telefony komórkowe, konsole do gier wideo. Branża elektroniki po branży obrotu złomem była jedną z najczęściej wykorzystywanych do wyłudzenia podatku VAT. Od 1.01.2017 roku kolejny raz rozszerzono katalog towarów objętych odwrotnym obciążeniem. Tym razem były to srebro, platyna, złoto (niezależnie od wielkości próby), metale nieszlachetne, metale nieżelazne, biżuteria i pozostałe wyroby jubilerskie ze złota, srebra lub platerowane metalem szlachetnym, a także procesory (wtedy gdy jednolita gospodarczo transakcja przekroczy kwotę 20 000 zł.). Dodatkowo mechanizm obejmuje także usługi budowlane określone w załączniku nr 14 do ustawy o VAT, świadczone przez podwykonawców²⁰.



¹⁸ Ustawa z dnia 18 marca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo o miarach (Dz. U. Nr 64, poz. 332).

¹⁹ Podatki.gov.pl, 2019, Reverse Charge (tzw. odwrotne obciążenie), <https://www.podatki.gov.pl/vat/abc-vat/obowiazek-podatkowy/reverse-charge-tzw-odwrotne-obciazenie/>

[dostęp 19.09.2021 r.].

²⁰ Podatki.gov.pl, 2019, Reverse Charge (tzw. odwrotne obciążenie), <https://www.podatki.gov.pl/vat/abc-vat/obowiazek-podatkowy/reverse-charge-tzw-odwrotne-obciazenie/> [dostęp 19.09.2021 r.].

Dotychczasowe doświadczenia pokazują jednak, że wraz z obejmowaniem odwrotnym obciążeniem kolejnych branż, większe nieprawidłowości pojawiały się w branżach mechanizmem nieobjętych. Wówczas następowało swoiste przesunięcie i szukanie miejsc, gdzie łatwiej byłoby wyłudzić podatek VAT. Z tego powodu odwrotne obciążenie w takiej formie traktuje się raczej jako rozwiązanie doraźne skierowane na konkretną branżę w celu ograniczenia wyłudzeń. Niemniej jednak

długoterminowo, ze względu na wyłudzenie VAT-u w innych branżach, rozwiązanie nie jest skuteczne. Z tego powodu postuluje się wprowadzenie odwrotnego obciążenia jako powszechnego mechanizmu. Pierwszymi krajami proponującymi to rozwiązanie były Niemcy i Austria, które w 2006 r. wniosowały do Komisji Europejskiej o zgodę na zastosowanie powszechnego odwrotnego obciążenia dla dostaw towarów i świadczenia usług powyżej – odpowiednio – 5 000 EUR i 10 000 EUR²¹.

5.2. Split payment

Kolejnym rozwiązaniem, który ma uszczelnić system podatku VAT i przyczynić się do redukcji luki VAT, jest mechanizm podzielonej płatności – split payment. Obecnie obowiązuje on w kilku krajach Europy i ciągle traktowane jest jako rozwiązanie relatywnie nowe. W Polsce MPP wszedł w życie z początkiem lipca 2018 roku. Od początku listopada 2019 roku jest to natomiast mechanizm obligatoryjny, który zastąpił mechanizm odwrotnego obciążenia oraz instytucję solidarnej odpowiedzialności. MPP

polega na tym, że płatność za sprzedany towar lub usługę jest dzielona na dwie części. Pierwsza z nich będąca równą kwocie netto, trafia na rachunek bankowy sprzedawcy, a druga odpowiadająca kwocie VAT, wpływa na specjalne konto VAT, które jest częścią rachunku bankowego dostawcy. Co ważne, dostawca może dysponować środkami na koncie VAT tylko w określonym przez ustawę zakresie. Mechanizm podzielonej płatności był szczególnie głośno postulowany przez przedsiębiorców w branży elektronicznej, która szczególnie mocno była narażona na oszustwa mafii vatowskich.



²¹ Polski Instytut Ekonomiczny, 2019, *Krótką historia VAT w Polsce*, <https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2019/03/PIE-Historia-VAT.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.].

5.3. Jednolity Plik Kontrolny

Jednolity Plik Kontrolny – JPK – jest jedną z ważniejszych zmian mających na celu uszczelnienie luki VAT. JPK to narzędzie analityczne, które pozwala kontrolować przepływy Vat wynikające z zakupów i sprzedaży poczynionych przez przedsiębiorców. JPK weszło w życie od 1 lipca 2016 roku, jednak od 1 października 2020 r. wszyscy podatnicy zobowiązani są do składania nowego JPK składającego się zarówno z części deklaracyjnej jak i ewidencyjnej (JPK_V7M i JPK_V7K).

5.4. Pakiet paliwowy

Pakiet paliwowy wszedł w życie 1 sierpnia 2016 r. Był to efekt wprowadzonych do ustawy o VAT regulacji mających na celu „uszczelnienie” poboru VAT i przeciwdziałanie oszustwom przy wewnątrzwspólnotowych nabyciach paliw silnikowych. W myśl zastosowanych zmian obowiązek zapłaty podatku z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego paliw silnikowych powstaje w terminie 5 dni od momentu wprowadzenia towarów do kraju z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy.

5.5. Pozostałe zmiany w uszczelnieniu luki VAT

Opisane powyżej zmian są jednymi z kilku, które wprowadzono w procedurze uszczelniania podatku VAT. Niewątpliwie są to jednak rozwiązania, które istotnie przyczyniły się do zmniejszenia luki VAT. Warto jednak wspomnieć o innych zmianach, które wdrożono w ramach uszczelniania systemu podatkowego:

- Solidarna odpowiedzialność nabywcy
- Klauzula nadużycia prawa
- Dodatkowe zobowiązanie w VAT
- Utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej
- Zmiany w zakresie Kodeksu Karnego
- System SENT/ Pakiet przewozowy
- System STIR
- Kasy online
- Wykaz płatników VAT tzw. Biała Księga
- Paragon z NIP
- Pakiet Quick Fixes

Zmiany choć szerokie przyczyniły się do istotnego obniżenia luki VAT, która w ciągu kilku lat została obniżona z poziomu ponad 25% do poziomu poniżej 10%.

6. LUKA VAT A SYTUACJA SPOŁECZNO-EKONOMICZNA

W literaturze istnieje zgodność co do determinant luki VAT. Determinanty te można podzielić na trzy kategorie:

- makroekonomiczne,
- demograficzne,
- instytucjonalne oraz związane z zaufaniem obywateli do państwa²².

Badacze podają, że wśród makroekonomicznych i demograficznych czynników kształtowania się luki VAT kluczową rolę odgrywa kondycja gospodarcza, opisywana głównie jako realny poziom PKB per capita, udział szarej strefy, otwartość gospodarki, a także wielkość populacji. Dotychczasowe badania pokazują, że kraje bardziej rozwinięte, o wyższym poziomie PKB per capita, charakteryzują się niższą luką VAT²³. Trudno jednak jednoznacznie stwierdzić, czy wyższa zamożność społeczeństwa jest efektem zmniejszenia luki VAT, czy też mniejsza luka VAT jest efektem zwiększenia się zamożności społeczeństwa. Jeden aspekt nie wyklucza drugiego, można w związku z tym założyć, że oba czynniki się na siebie nakładają i wzajemnie wzmacniają. Z tej przyczyny nie tylko w interesie budżetu państwa, ale także całego społeczeństwa ważna jest walka z rozrostem luki VAT. A jak wskazują badania wręcz wskazane jest jej zmniejszanie.

²² Agnieszka Szczypińska, *What drives the VAT gap in the European Union?*, http://rocznikikae.sgh.waw.pl/p/roczniki_kae_z55_05.pdf [dostęp 19.09.2021 r.].



6.1. Luka VAT świadczy o nieuczciwej konkurencja na rynku

Istnienie luki VAT, to przede wszystkim istnienie nieuczciwej konkurencji. Im większa luka VAT, tym warunki funkcjonowania na rynku są mniej sprawiedliwe. Podmioty wyłudzające VAT są na uprzywilejowanej pozycji finansowej. W efekcie czego łatwiej im odnaleźć się w rynkowej rzeczywistości, niejednokrotnie zaniżając ceny swoich towarów i usług. Ponadto podmioty te nie dość, że nie dokładają się do budżetu, a więc wykorzystują efekt gapowicza, co w konsekwencji sprawia, że infrastruktura z której korzystają jest finansowana przez inne podmioty (często konkurencyjne) to dodatkowo uszczuplają budżet, wyłudzając z niego VAT.

²³ Joshua Aizenman, Yothin Jinjirak, 2008, *The collection efficiency of the Value Added Tax: Theory and international evidence*, *Journal of International Trade & Economic Development*.

Drugą kwestią jest unikanie płacenia VAT-u. Podmioty te unikając płacenia VAT-u mają większe możliwości obniżania swoich cen, a co za tym idzie zwiększają swoją siłę przetargową. Tym samym uczciwi przedsiębiorcy i firmy są wypychane z rynku przez podmioty nieuczciwe.

6.2. Nieszczelne przepisy podatkowe wspierały chińskich dostawców

Przykładem takich działań mogą być jeszcze do niedawna praktyki chińskich przedsiębiorców. Jeszcze do niedawna sprzedawcy działający na dalekowschodnich platformach e-commerce, na masową skalę wykorzystywali luki w przepisach podatkowych Unii Europejskiej. Z danych Ministerstwa Infrastruktury wynika, że do niedawna do Polski z Chin trafiało 14 mln przesyłek, z czego tylko 15 tys. były paczkami²⁴. Pozostałe oficjalnie były listami. Tego typu praktyki, były efektem unikania opodatkowania. Listy (w których co do zasady powinna być korespondencja i które w przeciwieństwie do paczek nie są objęte podatkiem VAT) służyły do przesyłania przedmiotów zamówionych u chińskich dostawców. Oprócz listów z VAT-u zwolnione były także próbki oraz prezenty o niskiej wartości. Przez tego typu praktyki z budżetu uciekało miliardy złotych rocznie. Z danych Ministerstwa Infrastruktury wynika, że w 2019 roku należności celno-podatkowe zostały nałożone na 77 tys. przesyłek z 14 milionów, które dotarły do Polski. Oznacza to ściągalność podatków na poziomie 0,55 proc., a do budżetu wpłynęło w ten sposób 12 milionów złotych. Gdyby dotychczas przesyłki były na równi

opodatkowane, to do budżetu powinno każdego roku trafiać nie 12 mln, a ok. 1 mld złotych. Jest to kwota, która uwzględnia spadek przesyłek wynikający z nałożenia podatku VAT. Szacuje się, że spadek ten mógłby wynieść ok. 30-40%. Jest to dodatkowy 1 mld złotych, który powinien trafiać do budżetu państwa, a dotychczas nie trafiał. Wprowadzenie pakietu VAT dla e-commerce od 1 lipca 2021 roku w dużej mierze uszczelnia system i ogranicza proceder unikania opodatkowania. Tym samym polskie i unijne przedsiębiorstwa działają w warunkach sprawiedliwszej konkurencji, a budżet zyskuje należne pieniądze, które wspomogą polską gospodarkę. Dotychczas chińscy przedsiębiorcy dumpingowymi cenami wypychali polskie i europejskie firmy z rynku powoli przejmując kolejne jego segmenty. Dodatkowo chińskie przedsiębiorstwa są narzędziem prowadzenia ekspansji gospodarczej przez Chiny, więc firmy te mogły liczyć na wsparcie finansowe chińskiego rządu, co w przypadku polskich firm było niemożliwe. Z tej przyczyny uszczelnienie systemu VAT w przypadku przesyłek Chin było ważne nie tylko z perspektywy mikro, ale również makroekonomicznej.



²⁴ *Blanka Wawrzyniak, Jan Zygmuntowski, Filip Lamański, 2020, Polska suwerenna cyfrowo. Regulacje na rzecz sprawiedliwej i konkurencyjnej gospodarki cyfrowej.*

6.3. Zaufanie społeczeństwa do państwa zmniejsza lukę VAT

W przypadku demograficznych czynników kształtujących lukę VAT należy zwrócić uwagę na wielkość populacji danego kraju. Badania dowodzą, że im większa liczba ludności danego kraju, tym trudniej walczy się z luką VAT. Z kolei sama liczebność obywateli wpływa negatywnie na lukę VAT. Oznacza to, że może ona być wyższa niż w krajach o mniejszej populacji lub zwalczanie jej będzie trudniejsze niż w mniej ludnych państwach²⁵. Wniosek ten wynika przede wszystkim z braku wiary w to, że mieszkańcy skorzystają z redystrybucji dochodów budżetowych. Obywatele nie dostrzegają korzyści z płacenia podatków i w ten sposób unikają ich uiszczania. Dlatego tak ważnym jest by zwiększone wpływy z luki VAT były redystrybuowane wśród całego społeczeństwa. Wówczas buduje się poparcie dla dalszych reform, co też widać w przypadku działań Polski. Lepsze uszczelnienie luki VAT pozwoliło na sfinansowanie nie tylko inwestycji infrastrukturalnych, ale także na lepszą politykę społeczną, na które skorzysta miliony obywateli.

Druga ważna kwestia, która wpływa na wielkość luki VAT jest skuteczność kontroli. Im większe społeczeństwo, tym trudniej sprawdzić wszystkich potencjalnych płatników²⁶. Z tego powodu prawdopodobieństwo kary jest niższe, a co za tym idzie więcej osób jest zachęconych do unikania

opodatkowania. Przejawem unikania opodatkowania może być rozrost szarej strefy, która jest większa w państwach ze słabymi instytucjami, dlatego tak istotne jest budowanie silnych i zaufanych instytucji państwa.

6.4. Zmniejszanie luki VAT zmniejsza szarą strefę

Kraje należące do Unii Europejskiej i Strefy Euro notują niższą lukę VAT niż państwa do organizacji nienależące²⁷. Wynika to z legislacji unijnej, która utrudnia tego typu praktyki, a także tworzy ramy instytucjonalne ograniczające korupcję. Widać to także na przykładzie samej UE. W krajach Europy Zachodniej, gdzie demokratyczne instytucje państwa są stabilniejsze i dłużej budowane, luka VAT jest niższa niż w krajach tzw. Nowej Unii, które w większości są państwami pokomunistycznymi. Walka z uszczelnieniem luki VAT jest także zmniejszaniem szarej strefy. Jest to efekt budowania odpowiednich ram prawnych ograniczających ucieczkę do szarej strefy. Zmniejszenie szarej strefy jest ważne z perspektywy tworzenia równych zasad dla wszystkich podmiotów działających w gospodarce. W przypadku rozrostu szarej strefy, koszty utrzymania państwa przerzucane są na podmioty uczciwie płacące podatki. To wiąże się ze wzrostem opodatkowania tych podmiotów i tworzy jeszcze większą pokusę ucieczki do szarej strefy. Tym samym jest to samonapędzająca się machina, którą może przerwać państwo tworząc odpowiednie ramy

25 Agha Agha, Jonathan Haughton, 1996, *Designing VAT Systems: Some Efficiency Considerations*, "The Review of Economics and Statistics".

26 Agnieszka Szczypińska, *What drives the VAT gap in the European Union?*,

http://rocznikikae.sgh.waw.pl/p/roczniki_kae_z55_05.pdf [dostęp 19.09.2021 r.].

27 Komisja Europejska, 2020, *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States*, https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-09/vat-gap-full-report-2020_en.pdf [dostęp 19.09.2021 r.].

prawne, jak to ma miejsce przy uszczelnianiu luki VAT. Wówczas rosnące koszty utrzymania państwa nie są przerzucane na podmioty płacące podatki, ale na podmioty, które dotychczas unikały dokładania się do wspólnej kasy. Stan państwa i ram prawnych łączy się też ze skalą korupcji, gdzie również są dostrzegalne zależności pomiędzy korupcją a wielkością luki VAT. Potwierdzają to też zależności historyczne. Jak już wcześniej przytoczono, to kraje Europy Zachodniej były jednymi z pierwszych, które zaczęły tworzyć ustawodawstwo dla podatku VAT. Z resztą ten proceder trwa po dziś dzień. Organy unijne regularnie wydają dyrektywy oraz komunikaty dot. podatku VAT oraz luki VAT. Te działania potwierdzają, że kraje o silnych instytucjach państwa i odpowiednich ramach prawnych, mają co do zasady mniejszą lukę VAT.

6.5. Luka VAT wpływa na poziom korupcji

Na wysokość luki VAT ma wpływ co najmniej kilka czynników. Kraje charakteryzujące się wyższą kulturą instytucjonalną zgłaszają niższy poziom luki VAT²⁸. To jak postrzegają obywatele skłonność władz do korupcji przekłada się na poziom zaufania do instytucji państwa. To z kolei wpływa na chęć płacenia podatków i dokładania się do wspólnej kasy. Trudno oczekiwać, że obywatele będą płacić podatki, w tym VAT, jeśli wiedzą, że nie trafiają one na właściwe cele, a często nawet do prywatnych kieszeni polityków. Im wyższe zaufanie do państwa, tym mniejsza luka VAT. Jak zostało

już wspomniane, przekłada się na to m.in. wyższe poczucie sprawiedliwości społecznej wynikające z właściwej redystrybucji dochodów i alokacji środków zebranych przez państwo. Tak również wynika z danych Międzynarodowego Funduszu Walutowego, który zbadał zależność między korupcją a wpływami podatkowymi. Najmniej skorumpowane rządy odnotowują o 4 procent PKB większe wpływy z podatków niż kraje na tym samym poziomie rozwoju gospodarczego, a o najwyższym poziomie korupcji²⁹. To z kolei udowadnia, że walka z korupcją może przyczynić się do większych wpływów z tytułu VAT. Reformy przeprowadzone w kilku krajach przyniosły jeszcze większe dochody. Na przykład Gruzja znacznie zmniejszyła korupcję, a dochody z podatków wzrosły ponad dwukrotnie, wzrastając o 13 punktów procentowych w stosunku do PKB w latach 2003-2008. Reformy Rwandy mające na celu zwalczanie korupcji od połowy lat 90. również przyniosły efekty, a dochody podatkowe wzrosły o 6 punktów procentowych w stosunku do PKB. MFW podaje jednak, że walka z korupcją to często sprawniejsze instytucje i odpowiednia legislacja, która ogranicza nadużycia. Przykładem takiej legislacji jest także prawo ograniczające powstawanie luki VAT, które zmniejsza nadużycia na tej płaszczyźnie, a co za tym idzie przyczynia się do większej transparentności. Oznacza to, że jest to sprzężenie zwrotne – walka z korupcją zwiększa wpływy podatkowe, a szczelniejszy system podatkowy będący efektem legislacji, przyczynia się do mniejszego poziomu korupcji. Regułę tę potwierdza wiele państw. Wskaźnik percepcji korupcji (CPI) publikowany przez

²⁸ Agnieszka Szczypińska, *What drives the VAT gap in the European Union?*, http://rocznikikae.sgh.waw.pl/p/roczniki_kae_z55_05.pdf [dostęp 19.09.2021 r.].

²⁹ Międzynarodowy Fundusz Walutowy, *2019, Fiscal Monitor April 2019*.

Transparency International jest indeksem, który pokazuje wyraźną zależność między skalą korupcji a luką VAT. W Szwecji, gdzie luka VAT jest najniższa w UE, CPI wynosi 85 punktów i jest to trzeci najlepszy rezultat na świecie oraz drugi w UE. Z kolei Finlandia, która ma trzecią najniższą lukę VAT podobnie jak Szwecja osiągnęła CPI na poziomie 85 punktów. Z kolei Rumunia, która jak już wspomniano, może ma największą lukę VAT w UE, w rankingu CPI zdobyła 44 punkty, co dało jej 69. miejsce na świecie. Jednocześnie razem z Bułgarią i Węgrami jest to najgorszy wynik w UE. Niewiele lepiej jest w Grecji, która ma drugą największą lukę VAT w UE, a w rankingu CPI osiągnęła jeden z najgorszych wyników w UE³⁰.



6.6. Szczelny system podatkowy to konkurencyjna gospodarka

Niska luka VAT jest także zbieżna z pozycją państwa w Globalnym Raporcie Konkurencyjności. Szwecja, która ma najmniejszą w UE lukę VAT w UE zajmuje w rankingu 8 pozycję na świecie. Z kolei Finlandia, która może pochwalić się trzecią najniższą luką VAT zajmuje w rankingu 11 miejsce na świecie. Analizując z kolei lukę podatkową w stosunku do PKB również można dostrzec podobną zależność. Wśród państw, gdzie luka podatkowa jest najmniejsza znajdują się Luksemburg, Nowa Zelandia, Kanada, Szwajcaria, Irlandia, Dania, Wielka Brytania oraz Niderlandy³¹. Wszystkie te państwa są w czołówce Raportu Konkurencyjności. Z wymienionych państwa najgorszą pozycję zajmuje Irlandia, która w Globalnym Rankingu Konkurencyjności zajmuje 24 miejsce na ponad 140 badanych państw. Nowa Zelandia i Luksemburg są odpowiednio sklasyfikowane na 19. i 18. miejscu, a Kanada na 14. pozycji. Dania zajmuje natomiast 10. miejsce, Wielka Brytania 9. pozycję, a Szwajcaria i Niderlandy odpowiednio 5. i 4. miejsce. Rankingi konkurencyjności gospodarek wskazują na ujemną korelację między wysokością luki podatkowej a konkurencyjnością gospodarki. Niska luka podatkowa jest efektem odpowiednich ram prawnych i silnych instytucji państwa, które pozytywnie wpływają także na konkurencyjność gospodarek. Z tej przyczyny redukcja luki VAT pozytywnie wpływa na konkurencyjność gospodarki poprzez tworzenie równych zasad dla wszystkich podmiotów, a także budowania dobrego klimatu legislacyjnego.

³⁰ Transparency International, 2020, *Corruption Perceptions Index 2020*, <https://www.transparency.org/en/cpi/2020/index/grc> [dostęp 19.09.2021 r.].

³¹ Konrad Raczkowski, Bogdan Mróz, (2018) "Tax gap in the global economy", *Journal of Money Laundering Control*, Vol. 21 Issue: 4, pp.567-583.

7. BRANŻA ELEKTRONICZNA I PALIWOWA SĄ BENEFICJENTAMI USZCZELNIENIA SYSTEMU PODATKOWEGO

7.1. Branża elektroniczna

Jednym z głównych beneficjentów uszczelnienia podatku VAT jest branża elektroniczna, która wyjątkowo mocno była narażona na przestępstwa podatkowe. Polska stała się swoistym eldorado dla podmiotów wyłudających podatek VAT. Co ciekawe, od 2012 roku na terenie Polski przede wszystkim funkcjonowały zagraniczne grupy przestępcze mające swoje „siedziby” w Danii, Francji czy Niemczech³². Jednym z powodów przeniesienia się zorganizowanych grup przestępczych nad Wisłę było wprowadzenie w Niemczech i Wielkiej Brytanii procedury odwróconej płatności, której mechanizm omówiony został wcześniej. W efekcie tych działań przestępcy stracili możliwość zarobku i zmuszeni byli przenieść się na inny rynek. Tym samym wybrali Polskę, gdzie system był nieszczelny i ułatwiał wyłudanie podatku, a jednocześnie był to na tyle duży rynek, który pozwalał osiągnięcie zadowalających korzyści. Grupy przestępcze, szczególnie upodobały sobie rynek smartfonów, gdyż był towar mały, drogi i łatwo było go sprzedać. Szacunkowa kwota oszustw VAT związanych z handlem smartfonami, o jakiej możemy przeczytać m.in. w raporcie ZIPSEE z 2016 roku to nawet 420 milionów złotych rocznie³³.

- Branża skupiona wokół dystrybucji sprzętu elektronicznego przez lata borykała się z problemem wyłudzeń VAT. Sektor ten był jednym z najdotkliwiej dotkniętych plagą, tzw. karuzel VAT-owskich, a obiektem wyłudzeń regularnie były tablety, smartfony, konsole i inne urządzenia elektroniczne oraz ich części i akcesoria – twierdzi **Michał Kanownik, Prezes Związku Cyfrowa Polska**.

Skala działalności oznacza, że w całym procederze niejednokrotnie brały udział podmioty będące nieświadomymi tego, że uczestniczą w przestępstwie podatkowym.

- Z wielu rozmów z partnerami biznesowymi wiem, że spora część dużych firm z tej branży została uwikłana w transakcje, które na znacznie wcześniejszych elementach łańcucha dostaw mogły być nacechowane czynami zabronionymi. A to oznacza, że nieświadomie uczestniczyła w tym procederze – twierdzi **Wojciech Buczkowski, prezes Grupy Komputronik**.

Należy zauważyć, że nie tylko branża elektroniczna była szczególnie mocno wykorzystywana do oszustw vatowskich. Przestępcy upodobałi sobie także branżę IT,

³² Obserwator Gospodarczy, 2020, Prawdziwa mafia vatowska działająca w branży elektronicznej <https://obserwatorgospodarczy.pl/gospodarka/19-polska/1120-prawdziwa-mafia-vat-dzialala-w-branzy-elektronicznej> [dostęp 19.09.2021 r.]

³³ ZIPSEE Cyfrowa Polska, 2016, Raport uzasadniający konieczność wprowadzenia mechanizmu odwróconego obciążenia przy rozliczaniu VAT w handlu dyskami twardeymi oraz procesorami, https://cyfrowapolska.org/wp-content/uploads/2016/08/ZIPSEE_Raport_Wyludzenia_VAT.pdf [dostęp 19.09.2021 r.]

gdzie wyłudzały VAT na procesorach i twardej dyskach. Raport ZIPSEE podaje, że skalę wyłudzonego VAT-u dzięki deklarowaniu fikcyjnych dostaw wewnątrzspółnotowych obejmujących procesory i dyski twarde oszacowano na 350 – 400 milionów złotych rocznie. Dodając do tego skalę wyłudzeń na smartfonach, kwota może sięgać nawet 800 mln złotych rocznie³⁴.

- Branża IT była również narażona na silne działania nieuczciwej konkurencji, która finansowała swoją działalność z okradania państwa z VAT. Miało to bardzo negatywny wpływ na rentowność wielu uczciwych podmiotów, co pociągało konieczność ograniczania wydatków, także kosztem jakości obsługi niektórych segmentów klientów – twierdzi **Wojciech Buczkowski, prezes Grupy Komputronik**.



Jak zaznaczają eksperci, osiągnięcie takiego rezultatu przy sprzedaży detalicznej – wbrew temu co podawały niektóre przekazy medialne - jest niemożliwe. Przy tak dużej skali wyłudzeń musiał występować obrót hurtowy, w którym uczestniczyły podmioty z branży elektronicznej. To właśnie ze strony branży elektronicznej pojawiła się inicjatywa uszczelnienia systemu. Importerzy i dystrybutorzy elektroniki użytkowej zwrócili się do Ministerstwa Finansów o wprowadzenie mechanizmu odwrotnego obciążenia VAT. Choć ten zdaniem branży okazał się pomocny, to pełen sukces w walce z wyłudzeniami był jeszcze daleki.

- Kolejnym, milowym krokiem ku zwalczaniu patologii podatkowych w naszej branży było wprowadzenie mechanizmu podzielnej płatności (tzw. split payment) - najpierw w postaci dobrowolnej, a po roku udanych prób w formie obowiązkowej. Dzięki tym narzędziom budżet państwa zyskał wiele setek milionów złotych rocznie. Jednak najważniejsze jest to, że nasza branża wreszcie mogła powrócić do budowania wzajemnego zaufania i zdrowej konkurencji – komentuje **Michał Kanownik, Prezes Związku Cyfrowa Polska**.

- Jako Komputronik mamy długoletnie doświadczenie w budowaniu właściwych procedur, które mają za zadanie chronić nas przed oszustwami podatkowymi. W ramach członkostwa w Związku Cyfrowa Polska przygotowaliśmy liczne materiały edukacyjne i raporty, które pomogły administracji skarbowej walczyć z przestępcami skarbowymi.

³⁴ ZIPSEE Cyfrowa Polska, 2016, Raport uzasadniający konieczność wprowadzenia mechanizmu odwrotnego obciążenia przy rozliczaniu VAT w handlu dyskami twardej

oraz procesorami, https://cyfrowapolska.org/wp-content/uploads/2016/08/ZIPSEE_Raport_Wyludzenia_VAT.pdf [dostęp 19.09.2021 r.]

Współpracowaliśmy z Ministerstwem Finansów i wspieraliśmy je we wprowadzaniu rozwiązań takich jak odwrócone obciążenie VAT czy podzielona płatność. Było to niezbędne, ponieważ nasza branża, ze względu na jej specyfikę, w przeszłości narażona była na działania zorganizowanych grup przestępczych, które próbowały na masową skalę wyłudzać podatek VAT – twierdzi **Wojciech Buczkowski, prezes Grupy Komputronik**

Cała branża jest zadowolona z wprowadzonych zmian. Zdaniem przedstawicieli branży tego typu praktyki rodziły ogromną niepewność na rynku. Przedsiębiorcy w obawie przed byciem wciągniętym w karuzelę podatkową ograniczali swoje kontakty biznesowe, byli nieufni wobec siebie, przez co uczciwe firmy cierpiały, a mafie vatowskie na masową skalę okradły państwo.

- Wyrażamy duże uznanie dla obecnego kształtu rynku, który się znormalizował i pozwala na skuteczne inwestowanie w zadowolenie klientów oraz przejawia cechy silnej, ale uczciwej konkurencyjności – podaje **Wojciech Buczkowski, prezes Grupy Komputronik**

Niemniej jednak pomimo wprowadzonych zmian ciągle dochodzi do wyłudzenia podatku VAT. Faktem jest jednak, że branża elektroniczna jednogłośnie wprowadzone zmiany ocenia pozytywnie. Ponadto w ramach dodatkowych zabezpieczeń większość firm jeszcze bardziej dopracowała wewnętrzne regulacje, które mają na celu zabezpieczenie się przed nieintencjonalnym i w pełni nieświadomym uczestnictwem w tzw. oszustwach karuzelowych. Przykładem może być Grupa Komputronik, która

została szczególnie dotknięta skutkami działań nieznanymi jej kontrahentów. Dziś – jak twierdzą jej przedstawiciele - bardzo skrupulatnie sprawdza swoich dostawców. Wdrożone są także procedury, które pomagają identyfikować potencjalnie podejrzane transakcje z kupującymi.

Przedstawiciele branży zaznaczają jednak, że ciągle jest bardzo wiele do zrobienia na płaszczyźnie uczciwej konkurencji. Pandemia przyczyniła się do dynamicznego wzrostu e-commerce, co z kolei zwiększyło popyt na przesyłki z Chin. Choć w lipcu 2021 roku wszedł w życie unijny pakiet VAT e-commerce, który miał na celu ograniczenie nieuczciwej konkurencji z Chin, to jednak ciągle są w nim luki, które skutecznie wykorzystują chińscy dostawcy.



- Nie jest to kompleksowy mechanizm. Nadal pojawiają się oferty, w których sprzedawcy unikają płacenia podatku VAT poprzez stosowanie tzw. zasady VAT marża lub faktur bez VAT. Dlatego nie mam wątpliwości, że dalsze, dokładne uszczelnienie e-handlu jest niezbędne. To obecnie główne wyzwanie stojące przed branżą elektroniki i konieczny warunek dla zachowania sprawiedliwej konkurencji pomiędzy podmiotami działającymi na rynku e-commerce w Polsce i w całej Europie – twierdzi **Michał Kanownik, Prezes Związku Cyfrowa Polska.**

7.2. Branża paliwowa

Rynek paliw charakteryzuje się bardzo szybkim tempem obrotu oraz znaczną wartością transakcji z uwagi na ich masowy charakter. Rocznie wartość sprzedaży paliw w Polsce wynosiła od 130 do 150 mld zł³⁵. Poza podatkami głównymi czynnikami wpływającymi na cenę oleju napędowego, benzyn oraz LPG są ceny ropy i gazu na światowych rynkach oraz kurs złotego. Zużycie paliw ciekłych jest mocno skorelowane z tempem wzrostu gospodarczego, a branża paliwowa należy do największych płatników podatków. Warto zwrócić uwagę, że w latach 2011-2014 chociaż rejestrowana gospodarka rosła, to legalna sprzedaż paliw spadała. Był to efekt niczego innego jak oszustwach mających na celu wyłudzenie podatku VAT. Przesłankami podatkowe opierały się na procederze tzw. „znikającego podatnika”. Proceder polegał na sprowadzeniu paliw z zagranicy przez zarejestrowany podmiot, który był odbiorcą.

Podmiot ten uiszczał akcyzę, ale nie płacił należnego VAT-u. Była to jedna z najpopularniejszych metod, z której korzystali przestępcy chcący wyłudzić podatek VAT. Jak wskazuje Leszek Wiwała Prezes Polskiej Organizacji Przemysłu i Handlu Naftowego (POPiHN), proceder ten był ujawniany po latach, gdy zestawiano wpływy akcyzowe z vatowskimi. Wówczas organy skarbowe naliczały zaległe podatki, których kwoty sięgały miliardów złotych. Odzyskanie tych środków było jednak niemożliwe. - Poza tym na masową skalę odbarwiano olej opałowy lub używano do celów paliwowych bazowe oleje smarne. W tych ostatnich przypadkach przestępstwa polegały na tym, że od nielegalnych paliw nie odprowadzono ani VATu, ani akcyzy. Dodatkowo przestępcy organizowali fikcyjny wywóz paliw (w tym LPG) oraz innych wyrobów naftowych za granicę, po czym wyłudzano VAT – **Leszek Wiwała Prezes Polskiej Organizacji Przemysłu i Handlu Naftowego.**



35 POPIHN, 2019, „Raport roczny. Przemysł i handel naftowy 2019” <https://popihn.pl/wp-content/uploads/2021/01/Raport-za-2019.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.]

Z szacunków wykonanych na zlecenie POPIHN wynika, że sprzedaż nielegalnych paliw w Polsce w 2015 r. przekraczała 20% legalnego rynku, powodując straty budżetowe przekraczające 10 mld zł. Co ciekawe, wprowadzenie w 2016 r. szeregu regulacji takich jak system monitorowania przewozu SENT, Jednolitego Pliku Kontrolnego VAT, pakietu paliwowego i pakietu energetycznego, a także rozpoczęcie masowych kontroli (zwłaszcza na drogach), sprawiły duży wzrost popytu na legalne paliwo. W wyniku regulacji zamówienia na paliwo wzrosły tak mocno, że koncerny paliwowe miały problem z zaspokojeniem popytu. To z kolei przyczyniło się do skokowego wzrostu wpływów podatkowych pochodzących z branży paliwowej. Według wyliczeń POPIHN w 2015 r. wynosiły one ok. 50 mld zł, natomiast w 2019 r. było to już ok. 74 mld zł. Jak twierdzą przedstawiciele branży paliwowej, tylko niewielką część tego wzrostu można uzasadnić wzrostem gospodarczym³⁶.

- Znakomita większość jest wynikiem uszczelnienia systemu podatkowego i ograniczeniem działalności przestępców. Sytuacja na rynku paliwowym pogorszyła się w 2020 r. z uwagi na restrykcje epidemiologiczne. Wówczas spadły też wpływy do budżetu z tytułu sprzedaży paliw (VAT, akcyza, opłata paliwowa, opłata emisyjna), które wyniosły około 65 mld zł. Mimo znacznej poprawy sytuacji w 2021 r. cały

czas podejmowane są próby podejrzanych transakcji, w tym sprzedaż paliwa, które oficjalnie przez Polskę przejeżdża tylko tranzytem – mówi **Leszek Wiwała Prezes Polskiej Organizacji Przemysłu i Handlu Naftowego**.

Branża paliwowa zwraca jednak na problemy, które nie pozostały jeszcze rozwiązane oraz na te, które mogą się pojawić. Zdaniem jej przedstawicieli, branża paliwowa w Polsce w niektórych aspektach jest zbyt mocno uregulowana. Ponadto ceny paliw są wysokie, co może napędzać rozrost szarej strefy, a co za tym idzie niesprawiedliwej konkurencji wobec podmiotów działających legalnie. Warto jednak zaznaczyć, że wprowadzenie odpowiednich narzędzi uszczelniających lukę VAT, przyczyniło się do bardziej sprawiedliwych zasad gry rynkowej.



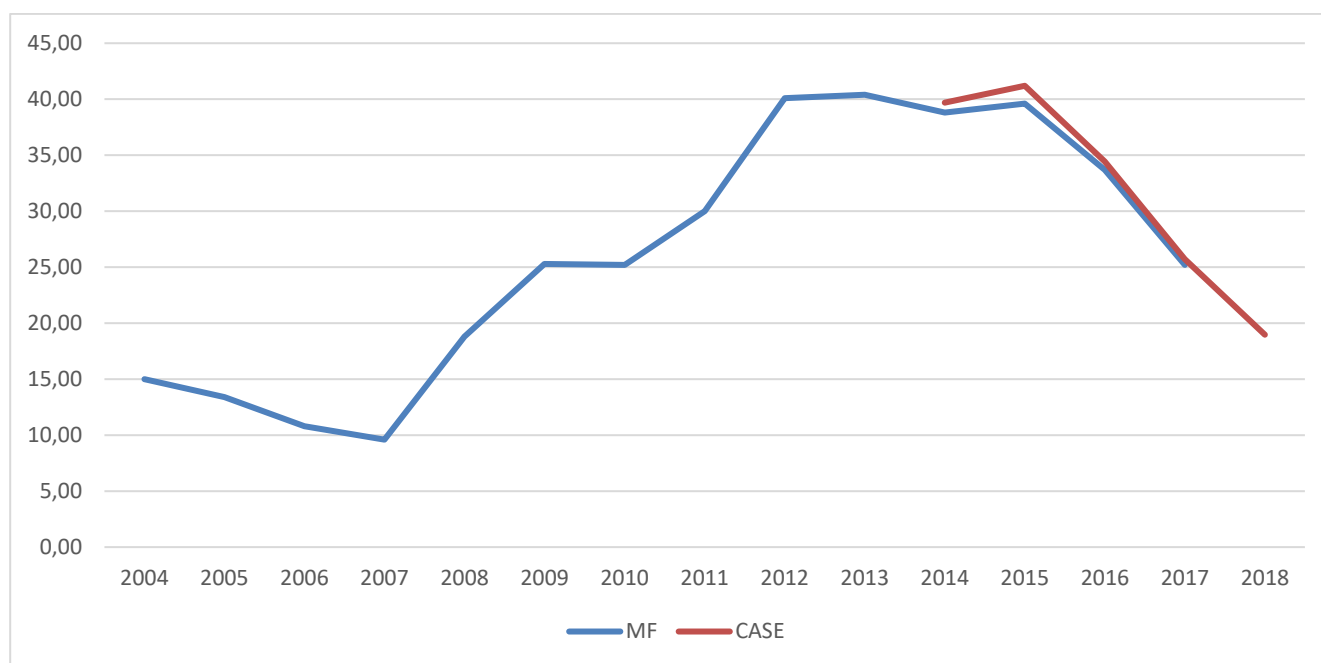
³⁶ POPIHN, 2019, „Raport roczny. Przemysł i handel naftowy 2019” <https://popihn.pl/wp-content/uploads/2021/01/Raport-za-2019.pdf> [dostęp 19.09.2021 r.]

8. REALNY WPŁYW REDUKCJI LUKI VAT NA POLSKĄ GOSPODARKE

W latach 2015-2018 zaobserwować można było znaczące zredukowanie luki w podatku VAT w Polsce, która z ponad 40 mld zł zmniejszyła się do niecałych 20 mld zł. Jednocześnie w walkę z oszustwami VAT zaangażowała się Unia Europejska, która, po pierwsze, rozpoczęła stałe

monitorowanie rozmiarów luki w państwach członkowskich, a po drugie wprowadziła pewne mechanizmy, mające utrudnić organizowanie panunijnych mechanizmów, mających na celu oszustwa podatkowe.

Rysunek 1. Nominalna wartość luki VAT, oszacowania MF oraz CASE dla KE. Wartości po 2011 r. nie są porównywalne z wcześniejszymi z uwagi na zmianę standardów ESA



Źródło: opracowanie własne na podstawie Mazur et al. (2019) oraz CASE

Luka podatkowa jest zjawiskiem niekorzystnie wpływającym na konkurencyjność przedsiębiorstw działających w gospodarce dotkniętej tym zjawiskiem. Wynika to z dwóch głównych powodów:

1. Demoralizującego wpływu na uczciwe firmy, co wynika z :
 - a) możliwości zaproponowania niższych cen przez oszustów (w przypadku np. oszustw na matrycy), co wypycha z rynku uczciwe podmioty;

- b) fakt osiągnięcia znacznych zysków z działalności przestępczej, co zniechęca uczciwych przedsiębiorców do prowadzenia działalności.
2. Zmniejszonych przychodów budżetowych, co ma następujące możliwe konsekwencje:
- a) Budżet dysponuje mniejszymi środkami, co zaburza efekt redystrybucyjny, ogranicza inwestycje publiczne i utrudnia finansowanie usług wspólnych (systemu ochrony zdrowia, armii, etc.);
 - b) Rząd próbuje skompensować niższe dochody w jednym podatku, podwyższaniem obciążeń w innych podatkach lub usuwa przydatne i korzystne ulgi podatkowe.



Oba ww. stanowią poważne zagrożenie dla konkurencyjności gospodarczej kraju. Szczególnie niebezpieczny jest wpływ na morale obecnych i potencjalnych przedsiębiorców, którzy mogą zwyczajnie zrezygnować z prowadzenia działalności gospodarczej. Z drugiej strony, ograniczenie luki powinno pozytywnie wpłynąć na potencjał konkurencyjny Polski. Niniejsze opracowanie podejmuje próbę jego skwantyfikowania, zwłaszcza z perspektywy sytuacji branż paliwowej oraz elektronicznej.

8.1. Wpływ na konkurencyjność Polski

Skwantyfikowanie wpływu, jaki domknięcie luki VAT miało na morale tak obecnych, jak i przyszłych polskich przedsiębiorców jest praktycznie niemożliwe. Na kondycję firm ma wpływ cały szereg czynników lokalnych, a otoczenie prawno-podatkowe to zaledwie jedna z ich grup. W związku z powyższym, wykonanie np. przestrzennych analiz konkurencyjności (np. analizy przesunięcia w wariacie Estebana-Marquillasa) wskazałoby jedynie na ewentualną przewagę konkurencyjną, jaką Polska oferuje jako lokalizacja, bez wyodrębnienia, jaki wpływ na ową przewagę miało domknięcie luki VAT.

Obliczyć można jednak wpływ, jaki na polską gospodarkę miało uszczuplenie wpływów podatkowych. Z kasy państwa finansowane są wszelkiego rodzaju usługi publiczne, takie jak utrzymanie systemu ochrony zdrowia, wypłata emerytur czy też utrzymanie służb mundurowych. Z budżetu wypłacane są ponadto transfery socjalne, pełniące rolę redystrybucyjną (zasiłki) lub promujące pewnego rodzaju zachowania społeczne, zgodne z aktualną polityką rządu. Zwłaszcza te drugie stały się osią retoryki rządowej, który podkreśla, że to właśnie dzięki domknięciu luki VAT możliwe było sfinansowanie świadczenia wychowawczego, tj. 500+. Gros środków pełniących rolę redystrybucyjną przeznaczanych jest na konsumpcję, ale pieniądze rządowe mogą zostać również przeznaczone na inwestycje.

Ogółem, wpływ wydatków państwowych na PKB obliczyć można wykorzystując analizę mnożnikową. Jako pierwsi, mnożniki w analizie ekonomicznej wykorzystali keynesiści. Wyszli oni z założenia, że gospodarka funkcjonuje jako systemem naczyń powiązanych. Decyzje i wybory jednej grupy podmiotów (tzw. agentów) działających na danym terenie, oddziałują na pozostałe. Przykładowo, zlecenia realizowane przez rodzime firmy wymagają zatrudnienia pracowników i zakupu materiałów. Zakup materiałów wiąże się z koniecznością zaangażowania innego przedsiębiorstwa (dostawcy). Zatrudniony pracownik wydaje pieniądze na bieżące potrzeby, a część – o ile takowa zostanie – przeznaczana na oszczędności. W przypadku transferów do gospodarstw domowych, pieniądze są zwykle przeznaczane na bieżące potrzeby (konsumpcja) co powoduje zwiększenie popytu na towary i usługi przedsiębiorców. Choć nie można przeanalizować każdej pojedynczej decyzji danego podmiotu, to na poziomie całej gospodarki można zagregować wpływ tychże do postaci mnożników, które pokazują jak zwiększenie pewnej składowej PKB (np. inwestycji albo konsumpcji) wpływa na jego całość. Analiza mnożnikowa uwzględnia także skłonność do importu oraz podatki, bowiem część wydatków poniesionych przez budżet na stymulację popytu, trafia doń z powrotem w formie danin.

Większość mnożników wylicza się³⁷ wychodząc ze skłonności do konsumpcji, którą oblicza się

jako stosunek spożycia prywatnego do produktu krajowego brutto, co dla danych za 2020 r. daje 0,56. Skłonność do oszczędzania, tj. stosunek oszczędności prywatnych do całości PKB, wynosi poniżej 0,1 i jest zmienny. Średnia stopa opodatkowania (tj. stosunek podatków netto do PKB) w gospodarce wynosi zaś około 16,5%. Współczynniki importochłonności wyliczyć można na podstawie danych dot. importu dóbr konsumpcyjnych oraz dóbr zaopatrzeniowych. Pierwszy kształtuje się na poziomie około 0,1 a drugi ok. 0,20-0,25. Znaczną zmiennością cechuje się importochłonność akumulacji brutto. Uzyskany tą metodą mnożnik wydatków fiskalnych nie wykazuje jednak nadmiernej sezonowości. W ostatnim roku jego wartość była na poziomie 1,5. Autor zaznacza, że w analizowanych latach 2005-2020, jego maksymalna wartość wyniosła 1,97, minimalna 1,18, a mediana 1,54. Na potrzeby niniejszego opracowania przyjmuje się medianę, co oznacza, że każda złotówka wydatków publicznych przekłada się na wzrost PKB na poziomie 1,54. Podobne wartości za lata 2004-2013 uzyskał Lawędziak³⁸, co biorąc pod uwagę trend spadkowy mnożnika, jest spójne z oszacowaniem Derkacza.

Rysunek 1 wskazuje, że luka VAT w szczytowym okresie 2012-2015 wyniosła około 40 mld zł., co wynosi około 25% VTTL definiowanego jako sumę wpływów tytułem VAT oraz luki VAT. Kolejne lata przyniosły jej szybki spadek, do poziomu około 10% VTTL

37 Za: Derkacz, A. (2021), *Szacunki mnożników fiskalnego, inwestycyjnego i eksportowego w gospodarce Polski w latach 2005-2020*, *Ruch Prawniczy Ekonomiczny i Socjologiczny* zeszyt 1

38 Lawędziak, B., 2017, *Analiza mnożnika wydatków państwowych dla Polski w latach 2008-2013*, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*, nr 324;

Prognoza luki oraz wpływów VAT zaprezentowana w najnowszym raporcie ZPP wskazuje, że w najbliższym okresie (tj. 2019 r. i 2020 r.) zaobserwowany zostanie niewielki wzrost luki, do około 12-13% VTTL (tj. 25 i 28 mld zł), a następnie spadek, do mniej więcej 7-8%

VTTL w 2025 r. czyli ok 17 mld zł. Zakładając, że brak walki z luką VAT spowodowałby jej utrzymanie na poziomie 25% VTTL oraz biorąc resztę założeń za ZPP daje to sumę strat budżetowych za lata 2015-2025 na poziomie 291 mld zł.

Tabela 1 Hipotetyczna luka VAT oraz straty poniesione przez budżet w razie braku walki i utrzymania luki na poziomie 25% VTTL, mld zł.

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
luka	40,68	40,07	45,50	48,57	51,50	53,22	53,17	54,90	56,63	58,36	60,09
straty	1,08	6,37	20,30	29,24	26,39	24,89	29,98	33,33	36,67	40,01	43,36

Źródło: opracowanie własne na podstawie ZPP

Zakładając, że wszystkie środki z tabeli 1, jakie trafiłyby do budżetu państwa, zostałyby spożytkowane, wykorzystać można mnożnik wydatków fiskalnych do obliczenia wpływu tychże na PKB. Wartości na lata 2015-2025 prezentuje Tabela 2. Sumują się one do około 167 mld zł do

2020 r. włącznie oraz do prawie 450 mld do 2025 r. Straty w PKB wynikające z braku luki VAT podane w Tabeli 2 można interpretować jako spadek konkurencyjności polskiej gospodarki, objawiający się mniejszą produktywnością per capita.

Tabela 2. Efekt mnożnikowy braku walki z luką VAT na PKB, mld zł.

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Wpływ na PKB	1,7	9,8	31,3	45,0	40,6	38,3	46,2	51,3	56,5	61,6	66,8

Źródło: opracowanie własne na podstawie ZPP

9. PODSUMOWANIE

Uszczelnienie systemu podatkowego przyczyniło się do skokowego zmniejszenia luki VAT, która w ciągu zaledwie kilku lat spadła z poziomu ponad 25% do poziomu mniejszego niż 10%. To miliardy złotych rocznie, które zasilą polski budżet i gospodarkę. Niewątpliwie jest to efekt działań wielu instytucji, które wdrożyły kompleksowy pakiet mechanizmów pozwalających na uszczelnienie systemu.

Zmniejszenie luki podatku VAT to nie tylko zebranie należnych podatków, które w dalszej kolejności pozytywnie wpływają na polską gospodarkę. Szczelniejszy system podatkowy, to przede wszystkim sprawiedliwszy system podatkowy, który tworzy równe dla wszystkich podmiotów warunki prowadzenia działalności. Szczelny system podatkowy to także większe zaufanie społeczeństwa, do państwa oraz tworzenie solidnych ram prawnych i instytucjonalnych, które w długiej perspektywie są niezbędne do budowania bogatego społeczeństwa.

Wprowadzone zmiany w branży elektronicznej oraz paliwowej zlikwidowały wiele patologii, które utrudniały prowadzenie biznesu podmiotom działającym uczciwie. Niemniej jednak jak wskazują przedstawiciele tych branż, kierunek działania i poczynione zmiany są słuszne, to jednak problem nie został w pełni zażegnany i potrzebne są dalsze zmiany. Potwierdza to także wysokość luki VAT w Polsce. W 2018 roku wyniosła ona nieco poniżej 10% i ciągle była powyżej unijnej mediany³⁹. To z kolei pokazuje, że pole do zmniejszenia luki ciągle istnieje.



³⁹ Komisja Europejska, 2020, *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States*,

https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-09/vat-gap-full-report-2020_en.pdf [dostęp 19.09.2021 r.].

PARTNERZY



ZWIĄZEK PRZEDSIĘBIORCÓW I PRACODAWCÓW