



Minister Finansów i Gospodarki

Warszawa, 21 kwietnia 2026 roku

Sprawa: Interpelacja nr 16228 Poseł Janusz Kowalski w sprawie efektywności systemu podatkowego oraz rozbieżności między prognozami a wykonaniem dochodów podatkowych w latach 2011-2025.
Znak sprawy: PM9.054.1.2026
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pan Włodzimierz Czarzasty
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

w odpowiedzi na interpelację nr 16228 „w sprawie efektywności systemu podatkowego oraz rozbieżności między prognozami, a wykonaniem dochodów podatkowych w latach 2011-2025” Pana Posła Janusza Kowalskiego z dn. 01.04.2026 proszę przyjąć następujące wyjaśnienia.

1. Jakie były w latach 2011–2025 (dla każdego roku oddzielnie):

- a) prognozowane dochody podatkowe ogółem (zgodnie z ustawą budżetową),
- b) wykonanie dochodów podatkowych ogółem,
- c) różnica między prognozą a wykonaniem (w wartościach nominalnych i procentowych)?

Odpowiedź na pytanie przedstawiono w tabeli poniżej. W kolumnie „różnica między prognozą, a wykonaniem” w nawiasach podano różnicę w wartościach procentowych.

Dane o wykonaniu dochodów podatkowych ogółem w 2025 roku podano na podstawie bieżącego szacunkowego wykonania dochodów budżetu państwa dostępnego pod adresem:

<https://www.gov.pl/web/finanse/szacunek-2025>

Pełne dane dotyczące wykonania budżetu w 2025 roku zostaną przedstawione w *sprawozdaniu rocznym wykonania budżetu państwa za 2025 rok*, które zostanie opublikowane po przyjęciu przez Radę Ministrów.

| Rok | Prognozowane dochody podatkowe | Wykonanie dochodów | Różnica między wykonaniem, a |
|-----|--------------------------------|--------------------|------------------------------|
|-----|--------------------------------|--------------------|------------------------------|

| | ogółem (zgodnie z Ustawą Budżetową) | podatkowych ogółem | prognozą |
|------------------|-------------------------------------|--------------------|----------------------|
| 2011 | 242 670 010 | 243 210 936 | 540 926 (0,2%) |
| 2012 | 264 803 010 | 248 274 572 | -16 528 438 (-6,7%) |
| 2013 | 266 982 697 | 241 650 924 | -25 331 773 (-10,5%) |
| 2013 nowelizacja | 239 150 240 | 241 650 924 | 2 500 684 (1,0%) |
| 2014 | 247 980 007 | 254 780 985 | 6 800 978 (2,7%) |
| 2015 | 269 820 001 | 259 673 511 | -10 146 490 (-3,9%) |
| 2015 nowelizacja | 257 591 000 | 259 673 511 | 2 082 511 (0,8%) |
| 2016 | 276 140 000 | 273 138 413 | -3 001 587 (-1,1%) |
| 2017 | 301 155 210 | 315 257 413 | 14 102 203 (4,5%) |
| 2018 | 331 672 637 | 349 353 843 | 17 681 206 (5,1%) |
| 2019 | 359 731 300 | 367 290 721 | 7 559 421 (2,1%) |
| 2020 | 390 038 733 | 370 261 752 | -19 776 981 (-5,3%) |
| 2020 nowelizacja | 349 740 000 | 370 261 752 | 20 521 752 (5,5%) |
| 2021 | 369 140 013 | 432 170 399 | 63 030 386 (14,6%) |
| 2021 nowelizacja | 424 840 000 | 432 170 399 | 7 330 399 (1,7%) |
| 2022 | 453 791 261 | 465 456 109 | 11 664 848 (2,5%) |
| 2023 | 545 328 088 | 506 866 723 | -38 461 365 (-7,6%) |
| 2023 nowelizacja | 536 833 242 | 506 866 723 | -29 966 519 (-5,9%) |
| 2024 | 603 917 185 | 555 936 540 | -47 980 645 (-8,6%) |
| 2024 nowelizacja | 559 605 826 | 555 936 540 | -3 669 286 (-0,7%) |
| 2025 | 570 772 190 | 529 224 935 | -41 547 255 (-7,9%) |

Źródło: Ministerstwo Finansów

2. Jak kształtowały się w latach 2011–2025 dochody z poszczególnych podatków państwowych (VAT, PIT, CIT, akcyza, podatek od gier itd.), w ujęciu:

- a) nominalnym,
- b) jako odsetek PKB,
- c) jako odsetek dochodów podatkowych ogółem?

Odpowiedź na powyższe pytanie przedstawiono w tabeli poniżej.

Dane o wykonaniu dochodów podatkowych ogółem w 2025 roku podano na podstawie bieżącego szacunkowego wykonania dochodów budżetu państwa dostępnego pod adresem:

<https://www.gov.pl/web/finanse/szacunek-2025>

Pełne dane dotyczące wykonania budżetu w 2025 roku zostaną przedstawione w *sprawozdaniu rocznym wykonania budżetu państwa za 2025 rok*, które zostanie opublikowane po przyjęciu przez Radę Ministrów.

| Rok | Podatek | Dochody w ujęciu nominalnym | Jako % PKB | Jako % dochodów podatkowych ogółem |
|-----|---------|-----------------------------|------------|------------------------------------|
|-----|---------|-----------------------------|------------|------------------------------------|

| | | | | |
|------|-----------------|-------------|------|-------|
| 2011 | VAT | 120 831 951 | 7,7% | 49,7% |
| | Akcyza | 57 963 709 | 3,7% | 23,8% |
| | PIT | 38 074 916 | 2,4% | 15,7% |
| | CIT | 24 861 922 | 1,6% | 10,2% |
| | Podatek od gier | 1 476 951 | 0,1% | 0,6% |
| 2012 | VAT | 120 000 697 | 7,4% | 48,3% |
| | Akcyza | 60 449 853 | 3,7% | 24,3% |
| | PIT | 39 809 425 | 2,5% | 16,0% |
| | CIT | 25 145 736 | 1,6% | 10,1% |
| | Podatek od gier | 1 441 634 | 0,1% | 0,6% |
| 2013 | VAT | 113 411 541 | 6,9% | 46,9% |
| | Akcyza | 60 653 116 | 3,7% | 25,1% |
| | PIT | 41 290 531 | 2,5% | 17,1% |
| | CIT | 23 075 275 | 1,4% | 9,5% |
| | Podatek od gier | 1 303 910 | 0,1% | 0,5% |
| 2014 | VAT | 124 262 243 | 7,3% | 48,8% |
| | Akcyza | 61 570 439 | 3,6% | 24,2% |
| | PIT | 43 021 971 | 2,5% | 16,9% |
| | CIT | 23 266 188 | 1,4% | 9,1% |
| | Podatek od gier | 1 234 718 | 0,1% | 0,5% |
| 2015 | VAT | 123 120 798 | 6,8% | 47,4% |
| | Akcyza | 62 808 633 | 3,5% | 24,2% |
| | PIT | 45 040 043 | 2,5% | 17,3% |
| | CIT | 25 813 386 | 1,4% | 9,9% |
| | Podatek od gier | 1 337 125 | 0,1% | 0,5% |
| 2016 | VAT | 126 584 120 | 6,8% | 46,3% |
| | Akcyza | 65 749 274 | 3,5% | 24,1% |
| | PIT | 48 232 395 | 2,6% | 17,7% |
| | CIT | 26 381 397 | 1,4% | 9,7% |
| | Podatek od gier | 1 406 925 | 0,1% | 0,5% |
| 2017 | VAT | 156 801 211 | 7,9% | 49,7% |
| | Akcyza | 68 261 286 | 3,4% | 21,7% |
| | PIT | 52 668 801 | 2,6% | 16,7% |
| | CIT | 29 758 467 | 1,5% | 9,4% |
| | Podatek od gier | 1 640 203 | 0,1% | 0,5% |
| 2018 | VAT | 174 947 071 | 8,1% | 50,1% |
| | Akcyza | 72 108 486 | 3,4% | 20,6% |
| | PIT | 59 558 738 | 2,8% | 17,0% |
| | CIT | 34 640 853 | 1,6% | 9,9% |
| | Podatek od gier | 1 901 915 | 0,1% | 0,5% |
| 2019 | VAT | 180 891 751 | 7,8% | 49,3% |
| | Akcyza | 72 395 920 | 3,1% | 19,7% |
| | PIT | 65 444 928 | 2,8% | 17,8% |
| | CIT | 39 984 713 | 1,7% | 10,9% |
| | Podatek od gier | 2 336 574 | 0,1% | 0,6% |
| 2020 | VAT | 184 551 929 | 7,8% | 49,8% |
| | Akcyza | 71 787 252 | 3,0% | 19,4% |
| | PIT | 63 797 444 | 2,7% | 17,2% |
| | CIT | 41 293 051 | 1,7% | 11,2% |
| | Podatek od gier | 2 337 873 | 0,1% | 0,6% |
| 2021 | VAT | 215 733 975 | 8,1% | 49,9% |

| | | | | |
|------|-----------------|-------------|------|-------|
| | Akcyza | 75 798 033 | 2,8% | 17,5% |
| | PIT | 73 606 199 | 2,8% | 17,0% |
| | CIT | 52 373 758 | 2,0% | 12,1% |
| | Podatek od gier | 3 048 859 | 0,1% | 0,7% |
| 2022 | VAT | 230 390 544 | 7,4% | 49,5% |
| | Akcyza | 79 773 438 | 2,6% | 17,1% |
| | PIT | 68 107 159 | 2,2% | 14,6% |
| | CIT | 70 136 603 | 2,3% | 15,1% |
| | Podatek od gier | 3 885 730 | 0,1% | 0,8% |
| 2023 | VAT | 244 267 386 | 7,2% | 48,2% |
| | Akcyza | 84 798 844 | 2,5% | 16,7% |
| | PIT | 91 665 808 | 2,7% | 18,1% |
| | CIT | 67 883 082 | 2,0% | 13,4% |
| | Podatek od gier | 4 475 682 | 0,1% | 0,9% |
| 2024 | VAT | 287 683 369 | 7,8% | 51,7% |
| | Akcyza | 90 315 131 | 2,5% | 16,2% |
| | PIT | 97 599 844 | 2,7% | 17,6% |
| | CIT | 60 239 720 | 1,6% | 10,8% |
| | Podatek od gier | 5 266 226 | 0,1% | 0,9% |
| 2025 | VAT | 321 646 382 | 8,2% | 60,8% |
| | Akcyza | 92 519 250 | 2,4% | 17,5% |
| | PIT | 28 752 115 | 0,7% | 5,4% |
| | CIT | 63 686 738 | 1,6% | 12,0% |
| | Podatek od gier | 6 193 261 | 0,2% | 1,2% |

3. Jak kształtowały się w latach 2011-2025 dochody z poszczególnych form opodatkowania dochodów osób fizycznych – ze skali podatkowej, podatku liniowego i ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych?

Poniżej przedstawiono wpływy budżetowe z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych w latach 2011-2025.



Minister Finansów i Gospodarki

| Nazwa należności | Wpływy budżetowe styczeń - grudzień | | | | | | | | | | | | | | |
|---|--|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| | 2011 r. | 2012 r. | 2013 r. | 2014 r. | 2015 r. | 2016 r. | 2017 r. | 2018 r. | 2019 r. | 2020 r. | 2021 r. | 2022 r. | 2023 r. | 2024 r. | 2025 r. |
| | [tys. zł] | | | | | | | | | | | | | | |
| Podatek dochodowy od osób fizycznych */ | 67 505 115 | 70 621 938 | 73 751 310 | 78 127 386 | 83 140 144 | 89 340 529 | 97 561 192 | 110 815 263 | 121 972 997 | 119 238 600 | 136 093 906 | 136 096 862 | 143 776 897 | 178 731 601 | 202 819 476 |
| w tym | | | | | | | | | | | | | | | |
| a/ pobierany wg skali podatkowej i w wysokości 19% od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjaln. produkcji rolnej | 60 073 915 | 62 703 928 | 65 856 094 | 71 062 880 | 75 563 302 | 81 405 512 | 88 887 617 | 100 770 473 | 111 058 987 | 108 756 069 | 122 436 957 | 109 258 525 | 106 416 162 | 135 701 269 | 156 821 949 |
| w tym | | | | | | | | | | | | | | | |
| - wg skali podatkowej | 46 227 072 | 48 971 140 | 51 577 140 | 55 157 575 | 57 302 285 | 60 928 126 | 66 126 546 | 73 390 048 | 78 979 907 | 73 395 270 | 83 753 106 | 75 299 643 | 75 336 250 | 105 687 293 | 126 751 747 |
| - w wysokości 19% od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej | 13 846 843 | 13 732 788 | 14 278 954 | 15 905 305 | 18 261 017 | 20 477 386 | 22 761 071 | 27 380 425 | 32 079 080 | 35 360 799 | 38 683 851 | 33 958 882 | 31 079 912 | 30 013 976 | 30 070 202 |
| b/ z odpłatnego zbycia papierów wartościowych lub pochodnych instrumentów finansowych | 1 177 378 | 951 459 | 774 207 | 914 420 | 926 322 | 1 142 831 | 1 146 266 | 1 823 143 | 1 598 254 | 1 222 423 | 2 736 113 | 3 570 603 | 2 854 599 | 3 191 193 | 3 617 657 |
| c/ zryczałtowany podatek dochodowy | 6 253 822 | 6 966 551 | 7 121 009 | 6 150 086 | 6 650 520 | 6 791 811 | 7 525 262 | 8 217 154 | 9 302 903 | 9 254 450 | 10 911 129 | 23 257 492 | 34 502 255 | 39 822 628 | 42 366 192 |
| w tym | | | | | | | | | | | | | | | |
| - ryczałt od przychodów ewidencjonowanych | 1 662 443 | 1 718 011 | 1 713 343 | 1 885 806 | 2 056 879 | 2 238 600 | 2 578 836 | 3 160 437 | 3 701 196 | 3 883 391 | 5 194 041 | 15 026 752 | 21 078 445 | 25 063 907 | 28 452 923 |
| d/ od dochodów z zagranicznej jednostki kontrolowanej | x | x | x | x | x | 375 | 2 047 | 4 493 | 12 853 | 5 658 | 7 239 | 8 280 | 3 844 | 16 284 | 13 422 |
| e/ od dochodów z niezrealizowanych zysków (exit tax) | x | x | x | x | x | x | x | x | x | x | 2 468 | 1 962 | 37 | 227 | 256 |
| */ łącznie z częścią stanowiącą dochody jednostek samorządu terytorialnego | | | | | | | | | | | | | | | |



Minister Finansów i Gospodarki

4. Jakie były w latach 2011–2025 główne przyczyny rozbieżności pomiędzy prognozami, a wykonaniem dochodów podatkowych, wskazywane przez Ministerstwo Finansów?

Analiza przyczyn rozbieżności pomiędzy prognozami, a wykonaniem dochodów podatkowych przedstawiana jest w *sprawozdaniach rocznych wykonania budżetu państwa*. Sprawozdania dla lat 2011-2017 dostępne są pod adresem:

<https://mf-arch2.mf.gov.pl/web/bip/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzet-panstwa/wykonanie-budzetu-panstwa/sprawozdanie-z-wykonania-budzetu-panstwa-roczne>

Natomiast sprawozdania dla lat 2018-2024 dostępne są pod adresem:

<https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdania-roczne>

Analiza rozbieżności między prognozami, a wykonaniem budżetu w 2025 roku zostanie przedstawiona w *sprawozdaniu rocznym wykonania budżetu państwa za 2025 rok*, które zostanie opublikowane po przyjęciu przez Radę Ministrów.

Najbardziej aktualne informacje dotyczące prognoz i warunków realizacji dochodów budżetu państwa w 2025 roku dostępne są w *uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej na 2026 rok*, które dostępne jest pod adresem:

<https://www.gov.pl/web/finanse/projekt-przekazany-do-sejmu-rp4>

Bieżące szacunkowe wykonanie dochodów budżetu państwa dostępne jest również na stronie MF oraz w bieżących komunikatach:

<https://www.gov.pl/web/finanse/szacunkowe-wykonanie-budzetu>

5. Jakie metody prognozowania dochodów podatkowych stosowało Ministerstwo Finansów w latach 2011–2025 oraz jakie zmiany metodologiczne wprowadzono w tym okresie?

Od 2022 roku podstawowym narzędziem służącym do przeprowadzania prognoz makroekonomicznych oraz analiz scenariuszowych w Ministerstwie Finansów jest Nowy Ekonometryczny Model Finansów Publicznych (NEMPF). Model NEMPF bazuje na danych kwartalnych i składa się z około 300 równań tworzących bloki opisujące m.in. popyt, podaż, ceny, rynek pracy, wydatki i dochody sektora GG. Jego wielorównaniowa struktura zapewnia uwzględnienie sprzężeń makro-fiskalnych.

Pełna dokumentacja modelu NEMPF jest dostępna na stronie:

<https://www.gov.pl/web/finanse/no-10-2024-r-chmura-r-kelm-p-keblowski-i-sobiech-pellegrini-m-wesolowska-sz-fabianski-nowy-ekonometryczny-model-finansow-publicznych-nempf>

6. Jaka była w latach 2011–2025 wielkość luki VAT:

- a) w wartościach nominalnych (mld zł),
- b) jako odsetek potencjalnych dochodów (VTTL),
- c) jako odsetek PKB?

7. Jaka była wartość potencjalnych dochodów z VAT (VTTL) oraz faktycznych dochodów z VAT w latach 2011–2025?

Odpowiedź na pytania nr 6 oraz 7 udzielono w formie łączonej i przedstawiono w tabeli poniżej,

| Rok | VTTL- VAT teoretyczny w mld zł | Wpływy z VAT wg ESA w mld zł | Luka VAT w mld zł | luka VAT | luka jako %PKB |
|------|--------------------------------|------------------------------|-------------------|----------|----------------|
| 2011 | 152,7 | 122,6 | 30,0 | 19,7% | 1,9% |
| 2012 | 156,3 | 116,3 | 40,1 | 25,6% | 2,5% |
| 2013 | 155,8 | 116,6 | 39,2 | 25,1% | 2,4% |
| 2014 | 161,4 | 122,7 | 38,8 | 24,0% | 2,3% |
| 2015 | 167,4 | 125,9 | 41,5 | 24,8% | 2,3% |
| 2016 | 169,5 | 134,6 | 34,8 | 20,6% | 1,9% |
| 2017 | 180,6 | 154,7 | 25,9 | 14,3% | 1,3% |
| 2018 | 197,4 | 172,3 | 25,1 | 12,7% | 1,2% |
| 2019 | 206,4 | 182,1 | 24,3 | 11,8% | 1,0% |
| 2020 | 205,8 | 187,0 | 18,8 | 9,2% | 0,8% |
| 2021 | 229,2 | 225,1 | 4,1 | 1,8% | 0,2% |
| 2022 | 238,1 | 223,4 | 14,7 | 6,2% | 0,5% |
| 2023 | 288,9 | 249,8 | 39,1 | 13,5% | 1,1% |
| 2024 | 312,2 | 290,7 | 21,5 | 6,9% | 0,6% |

Źródło: GUS, Obliczenia MF.

Nie jest jeszcze dostępny szacunek luki VAT za 2025 r. – zostanie on opublikowany w sprawozdaniu z wykonania ustawy budżetowej w 2025 r. Szacunki luki VAT za lata wcześniejsze mogą ulec zmianie po uwzględnieniu nowych danych GUS.

8. Jaką metodologię szacowania luki VAT stosowało Ministerstwo Finansów w poszczególnych latach 2011–2025? Jakie zmiany metodologiczne zostały wprowadzone w tym okresie oraz kiedy zostały wdrożone?

Materiał opisujący metodę szacowania luki VAT, który wykorzystywany jest od 2016 r. dostępny jest na stronie Ministerstwa Finansów pod adresem: <https://www.gov.pl/web/finanse/no-3-2019>

9. Jak kształtowała się w latach 2011–2025 luka VAT w podziale na:
a) lukę wynikającą z nieprzestrzegania przepisów (compliance gap)
b) lukę wynikającą z przyjętej polityki podatkowej (policy gap)?

Przedstawiony w poprzedniej odpowiedzi szacunek to tzw. compliance gap. Ministerstwo Finansów nie szacuje policy gap.

10. Jak kształtowała się luka VAT wynikająca z nieprzestrzegania przepisów (compliance gap) w podziale na główne przyczyny, w szczególności:

- a) oszustwa podatkowe (w tym karuzele VAT),
- b) unikanie opodatkowania,
- c) błędy i nieprawidłowości w rozliczeniach,
- d) niewypłacalność podatników,
- e) opóźnienia w płatnościach?

Ministerstwo Finansów informuje, iż nie prowadziło analiz compliance gap w podziale na wymienione powyżej przyczyny. Ministerstwo Finansów finalizuje prace nad szacunkiem compliance gap metodą IMF RA-GAP, która to metoda szczegółowo analizuje compliance gap lecz w podziale na inne kryteria niż wymienione w pytaniu.

11. Jak kształtowała się luka VAT wynikająca z przyjętej polityki podatkowej (policy gap), w szczególności w podziale na:

- a) zastosowanie stawek obniżonych,
- b) zwolnienia podatkowe,
- c) wyłączenia z opodatkowania,
- d) inne preferencje systemowe?

Ministerstwo Finansów informuje, iż nie prowadziło analiz policy gap w podziale na wymienione kryteria. Ministerstwo finalizuje prace nad szacunkiem policy gap metodą IMF RA-GAP, która to metoda szczegółowo analizuje policy gap lecz w podziale na inne kryteria niż wymienione w pytaniu.

Komisja Europejska prowadzi program szacowania policy gap w rozbiciu m.in. na lukę wynikającą z zastosowania stawek obniżonych oraz zwolnień i wyłączeń. Z najnowszym raportem można zapoznać się pod poniższym adresem: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/vat-gap_en

12. Jak kształtowała się luka VAT w podziale na komponent:

- a) strukturalny,
- b) cykliczny (związany z koniunkturą gospodarczą)?

Ministerstwo Finansów nie szacuje ww. komponentów.

13. Jakie były szacowane efekty fiskalne działań uszczelniających system VAT w latach 2011–2025, w szczególności:

- a) JPK,
- b) STIR,
- c) split payment,
- d) KSeF (jeżeli są dostępne szacunki)?

Ministerstwo Finansów informuje, że prowadzone przy projektowaniu przepisów analizy dotyczą wpływu wprowadzanych zmian na dochody budżetu państwa i są one wskazywane w Ocenie Skutków Regulacji (OSR).

Ad a

JPK – wprowadzenie Jednolitego Pliku Kontrolnego ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015 r. poz. 1649).

Ministerstwo Finansów było odpowiedzialne za projekt ustawy z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2019r. poz. 1520) która miała na celu zastąpienie deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 i VAT-7K przez przesyłanie nowej deklaracji w formie pliku JPK, a także zastąpienie obecnego JPK_VAT i włączenie go do jednego pliku JPK VAT wraz z deklaracją.

Zgodnie z OSR wprowadzone rozwiązanie miało nie wpłynąć na dochody budżetu państwa.

Ad b

STIR – Ministerstwo informuje, iż nie dysponuje takimi szacunkami.

Ad c

Mechanizm podzielonej płatności (split payment)

- opcja fakultatywna

Zgodnie z danymi zawartymi w OSR ustawy z dnia 15 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r. poz. 62) łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie oszacowano na 81 508 mln zł¹.

- opcja obligatoryjna

Zgodnie z danymi zawartymi w OSR ustawy z dnia 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2019 r. poz. 1751) łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie oszacowano na 9 816,6 mln zł².

Ad d

KSeF (forma obligatoryjna)

Zgodnie z danymi zawartymi w OSR projektów ustaw:

- z dnia 16 czerwca 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2023 r. poz. 1598) z dnia 9 maja 2024 r. zmieniająca ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2024 r. poz. 852) – przesunięcie terminu wejścia w życie przepisów

łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie oszacowano na 10 050 mln zł.

Ponadto wprowadzie, jednym z działań uszczelniających system VAT było wprowadzenie sankcji w podatku PIT i CIT w postaci m. in. wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów płatności dokonanych z pominięciem mechanizmu podzielonej płatności określonego w art. 108a ust. 1a ustawy VAT.

<https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/druk.xsp?nr=3602>

¹ Przy założeniu, że projektowane przepisy wejdą w życie z dniem 1 kwietnia 2018 r. Faktyczna data wejścia w życie to 1 lipca 2018 r.

² Przy założeniu, że projektowane przepisy wejdą w życie z dniem 1 września 2019 r. Faktyczna data wejścia w życie to 1 listopada 2019 r.

14. Jaki był wpływ zmian legislacyjnych (w tym tarcz antyinflacyjnych, zmian stawek VAT, preferencji sektorowych) na poziom luki VAT w poszczególnych latach?

Ministerstwo Finansów informuje, iż co do zasady zmiany legislacyjne nie wpływają na poziom liczonej compliance gap i są uwzględniane w obliczeniach luki VAT zgodnie z działaniami dyskrecyjnymi.

15. Jaka była w latach 2011–2025 wielkość luki w podatku CIT:

- a) nominalnie,
- b) jako % potencjalnych dochodów,
- c) jako % PKB?

Z uwagi na aktualnie trwające prace nad oszacowaniem luki CIT, Ministerstwo Finansów nie jest w stanie przedstawić oficjalnych szacunków na tę chwilę. Szacowanie luki CIT odbywa się w ramach projektu instrumentu wsparcia technicznego (TSI) we współpracy z Międzynarodowym Funduszem Walutowym (MFW) i Komisją Europejską. Zaplanowana data końca projektu to 15 maja 2026 roku.

W 2022 roku Polski Instytut Ekonomiczny wydał opracowanie dotyczące lat 2014–2020. Opracowanie dostępne jest pod adresem:

<https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2022/12/WorkingP-2-2022-Luka-CIT-w-PL.pdf>

Dostępne jest również opracowanie Joint Research Centre (JRC), które stosuje uproszczoną metodykę szacowania luki CIT, w tym dla Polski do 2022 r.

<https://publications.jrc.ec.europa.eu/repository/handle/JRC144350>

16. Jaką metodologię szacowania luki CIT stosuje Ministerstwo Finansów? Czy jest ona oparta na podejściu analogicznym do VAT (top-down), czy na analizie mikroekonomicznej (bottom-up), czy też na metodzie mieszanej?

W ramach projektu (wskazanego w odp. na pyt. 15) Ministerstwo szacuje lukę w CIT metodą oddolną (bottom-up) w oparciu o metody Heckmana oraz extreme values zgodnie z rekomendacjami Międzynarodowego Funduszu Walutowego, natomiast Polski Instytut Ekonomiczny aktualnie prowadzi prace nad oszacowaniem luki w CIT metodą odgórną (topdown).

17. Jak kształtowała się luka CIT w podziale na główne komponenty, w szczególności:

- a) agresywna optymalizacja podatkowa,
- b) transfer zysków (BEPS),
- c) wykorzystanie strat podatkowych,
- d) ulgi i preferencje podatkowe,
- e) błędy i niezgodności w rozliczeniach,
- f) niewypłacalność podatników?

Ministerstwo Finansów informuje, iż nie dysponuje takimi szacunkami.

18. Jaki był wpływ wprowadzonych zmian legislacyjnych na lukę CIT, w szczególności:

- a) wprowadzenia minimalnego CIT,
- b) estońskiego CIT,
- c) ograniczeń kosztów finansowania dłużnego,
- d) regulacji anty-BEPS?

19. Jakie były szacowane efekty fiskalne działań ograniczających lukę CIT w latach 2011–2025?

Ministerstwo Finansów przekazuje łączoną odpowiedź w zakresie swojej właściwości na pytania nr 18 i 19.

Ustalenie skali luki podatkowej w podatku dochodowym od osób prawnych pozostaje zagadnieniem metodologicznie złożonym, stanowiąc tym samym jedno z wyzwań analitycznych, z jakimi mierzą się administracje podatkowe poszczególnych państw i instytucji zajmujących się badaniem tego zjawiska. Zarówno w praktyce krajowej, jak i międzynarodowej, wypracowano zasadniczo dwa podejścia do szacowania luki podatkowej: oparte na zagregowanych danych o charakterze makroekonomicznym oraz wykorzystujące informacje pochodzące z poziomu indywidualnych podatników. Każde z nich wiąże się jednak z poważnymi trudnościami, które uniemożliwiają formułowanie jednoznacznych i precyzyjnych wniosków.

Podejście wykorzystujące agregaty statystyczne (tzw. *metoda odgórna (top-down)*) napotyka problemy związane z odtworzeniem rzeczywistej podstawy opodatkowania na bazie danych makroekonomicznych, które nie są projektowane z myślą o odzwierciedleniu szczegółowych konstrukcji prawa podatkowego ani licznych wyjątków i preferencji występujących w systemie CIT. Z kolei metody bazujące na danych indywidualnych (tzw. *metoda oddolna (bottom-up)*), takich jak deklaracje podatkowe czy wyniki czynności sprawdzających i kontroli, wymagają dysponowania próbą o odpowiedniej reprezentatywności, a ich wyniki mogą być wrażliwe na zmiany w zakresie intensywności oraz skuteczności działań administracji skarbowej w kolejnych latach.

Dodatkowym czynnikiem istotnie komplikującym analizę omawianego zjawiska jest specyfika samego podatku dochodowego od osób prawnych. W przeciwieństwie do podatku od towarów i usług (VAT), gdzie bazę podatkową stanowi relatywnie łatwo mierzalny obrót, podatek CIT opiera się na wieloetapowym procesie ustalania dochodu. Dodatkową trudność w określeniu wpływu konkretnych zmian legislacyjnych generuje zróżnicowana struktura podatników. Grupa ta obejmuje zarówno mikroprzedsiębiorców, jak i wielonarodowe korporacje o skomplikowanych strukturach holdingowych. Każda z tych grup posiada odmienną specyfikę kosztową, inne modele operacyjne oraz różny dostęp do mechanizmów optymalizacyjnych.

W związku z wyjaśnionymi powyżej trudnościami natury analitycznej, jakimi dotknięte są prowadzone aktualnie działania zmierzające do oszacowania luki w podatku CIT, nie jest możliwe przedstawienie konkretnych wartości liczbowych określających wpływ każdego z tych rozwiązań z osobna na utratę wpływów podatkowych z podatku CIT.

Niezależnie od powyższego należy podkreślić, że skuteczność podejmowanych inicjatyw legislacyjnych należy rozpatrywać przez pryzmat ogólnego wzrostu odporności systemu podatkowego na nadużycia, co w długofalowej perspektywie przyczynia się do systematycznego ograniczania luki podatkowej w podatku dochodowym. Każdy z instrumentów podatkowych będących przedmiotem zapytania, jak również inne inicjatywy ukierunkowane na przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania, stanowią element polityki fiskalnej. Jej realizacja ma na celu zabezpieczenie dochodów budżetu państwa oraz ograniczanie zjawisk godzących w szczelność i sprawiedliwość podatków dochodowych, w tym również podatku CIT.

Jednocześnie informuje się, że opodatkowanie minimalnym CIT (*art. 24ca ustawy CIT - Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 278, z późn. zm.)*). wprowadzone zostało ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r. poz. 2105, późn. zm.), jednak wejście w życie regulacji uległo odroczeniu do końca 2023 r.

Zgodnie z rozliczeniem podatników podatku dochodowego od osób prawnych za 2024 r. (pierwszy rok obowiązywania przepisów w zakresie minimalnego CIT) kwota podatku minimalnego wyniosła 0,09 mld zł.

Powyższa informacja jest także ujęta w Informacji dotyczącej rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2024 r. opublikowanej na stronie Ministerstwa Finansów.

Link do publikacji z rozliczenia tego podatku:

<https://www.podatki.gov.pl/poradniki-i-informatory/informacja-dotyczaca-rozliczenia-podatku-dochodowego-od-osob-prawnych/>

W publikacji tej zawarte są także ogólne informacje w zakresie ryczałtu od dochodów spółek, w tym w zakresie wysokości podatku należnego z tego tytułu są także ujęte w wyżej wymienionej publikowanej na stronie Ministerstwa Finansów Informacji dotyczącej rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych.

Koszty finansowania dłużnego wyłączone z kosztów uzyskania przychodów zgodnie z rozliczeniem podatników podatku dochodowego od osób prawnych za 2024 r. wyniosły 12,5 mld zł. Zatem, skutek finansowy dla sektora finansów publicznych tego wyłączenia za 2024 r. wyniósł około 2 mld zł.

Analiza wprowadzenia opodatkowania wyrównawczego jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych była prowadzona na etapie przygotowywania tego rozwiązania. Pierwsze efekty tego rozwiązania będą znane w drugiej połowie 2026 r.

20. Jakie działania legislacyjne i administracyjne podejmowano w latach 2011–2025 w celu ograniczenia luk podatkowych oraz jakie były ich szacowane efekty fiskalne?

Ministerstwo Finansów informuje, iż w latach 2011–2025 podejmowano szereg działań legislacyjnych i administracyjnych mających na celu uszczelnienie systemu podatku dochodowego od osób prawnych i podatku dochodowego od osób

fizycznych. Działania te miały zarówno charakter systemowy, jak i punktowy, obejmując w szczególności następujące obszary:

- ustanowienie podatnikiem CIT spółek komandytowych – akcyjnych (2014r.) a także spółek komandytowych oraz wybranych spółek jawnych (2021r.) Rozszerzenie podmiotowe ustawy o CIT o spółki, które dotychczas były transparentne podatkowo (w przypadku spółek jawnych – przy braku ujawnienia struktury wspólników), wyeliminowało możliwość wykorzystania tych podmiotów jako ogniw w strukturach optymalizacyjnych,
- wprowadzenie regulacji o zagranicznych jednostkach kontrolowanych (CFC) - mechanizm ten nakłada na polskich podatników obowiązek uwzględnienia w podstawie opodatkowania dochodów osiąganych za pośrednictwem zagranicznych podmiotów zależnych, zlokalizowanych w jurysdykcjach stosujących niskie efektywne opodatkowanie. W kolejnych latach przepisy te były sukcesywnie rozszerzane poprzez wprowadzenie dodatkowych kategorii zagranicznych jednostek kontrolowanych, co pozwoliło objąć regulacją szerszy krąg struktur wykorzystywanych do minimalizacji obciążeń podatkowych i skuteczniej przeciwdziałać praktykom transferowania dochodów do jurysdykcji oferujących preferencje podatkowe, w tym do tzw. rajów podatkowych,
- ograniczenie możliwości uwzględnienia kosztów finansowania dłużnego - regulacja w tym zakresie ograniczyła możliwość zaliczania do kosztów uzyskania przychodów nadwyżki kosztów finansowania dłużnego ponad określony limit, odnoszący się do zdolności generowania zysków przez podatnika. Ustalenie dopuszczalnego poziomu obciążenia długiem zostało skorelowane z wartością wskaźnika EBITDA, wykorzystywanego w ekonomii do mierzenia zdolności operacyjnej przedsiębiorstwa i jego rentowności. Wprowadzone rozwiązanie istotnie przyczyniło się do zneutralizowania schematów optymalizacyjnych opartych na nadmiernym zadłużaniu podmiotów, w tym w relacjach z podmiotami powiązаныmi, w celu sztucznego obniżania podstawy opodatkowania poprzez wysokie koszty odsetkowe,
- wyodrębnienie w podatku CIT dwóch odrębnych źródeł przychodów: przychodów z zysków kapitałowych oraz przychodów z pozostałej działalności operacyjnej – przywołane rozwiązanie zostało wprowadzone w celu ograniczenia praktyk polegających na kompensowaniu dochodów z działalności operacyjnej stratami wygenerowanymi w ramach transakcji kapitałowych. Wyodrębnienie źródeł przychodów zwiększyło przejrzystość rozliczeń podatkowych i przyczyniło się do trwałego wzmocnienia szczelności systemu CIT,
- wprowadzenie minimalnego podatku dochodowego od nieruchomości komercyjnych - regulacja ta stanowiła odpowiedź na zidentyfikowane przypadki trwałego niewykazywania dochodu do opodatkowania przez podmioty osiągające istotne zyski w związku z posiadaniem nieruchomości o charakterze komercyjnym. Wdrożenie niniejszego rozwiązania miało na celu przeciwdziałanie praktykom polegającym na długotrwałym wykazywaniu strat podatkowych przez podmioty zarządzające nieruchomościami komercyjnymi, często finansowanymi w istotnym stopniu długiem wewnątrzgrupowym, co prowadziło do erozji podstawy opodatkowania CIT. Jednocześnie przyjęte przepisy przewidują możliwość odliczenia omawianej daniny od podatku dochodowego należnego na zasadach ogólnych. Przyjęta konstrukcja podatku minimalnego

potwierdza jego subsydiarny i prewencyjny charakter oraz powiązanie z rzeczywistą zdolnością podatnika do generowania dochodu,

- neutralizacja rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych - wprowadzenie przepisów uniemożliwiających korzystanie z różnic w traktowaniu tych samych instrumentów lub podmiotów przez różne państwa, co ograniczyło negatywne konsekwencje zjawiska podwójnego odliczania kosztów oraz odliczenia kosztów bez opodatkowania po stronie odbiorcy płatności,
- wprowadzenie podatku od niezrealizowanych zysków (tzw. exit tax) - wdrożenie do polskiego porządku prawnego niniejszej instytucji umożliwiło opodatkowanie wzrostu wartości aktywów w przypadku ich przeniesienia poza granice Polski, co zabezpieczyło interesy naszego kraju przed skutkami „ucieczki” kapitału,
- wyodrębnienie spółki nieruchomościowej jako nowego typu podmiotu dla celów podatkowych - zdefiniowanie kategorii spółki nieruchomościowej i nałożenie na nią obowiązków płatnika podatku od dochodu uzyskiwanego przez nierezydentów ze zbycia praw do takiego podmiotu pozwoliło na przeniesienie ciężaru odpowiedzialności za pobór podatku na podmiot dostępny dla polskiej administracji skarbowej. Ustanowiona instytucja istotnie usprawniła egzekwowanie zobowiązań podatkowych związanych ze zbyciem udziałów w podmiotach, których aktywa składają się głównie z majątku nieruchomego położonego w Polsce,
- zmiany w zakresie regulacji dotyczących reorganizacji podmiotów - przeprowadzane sukcesywnie na przestrzeni kolejnych lat modyfikacje przepisów, doprowadziły do ograniczenia praktyk optymalizacyjnych podejmowanych w ramach transakcji restrukturyzacyjnych,
- wprowadzenie podatku od przerzuconych dochodów - ustanowienie podatku od wybranych płatności (np. odsetek czy opłat licencyjnych) przekazywanych do zagranicznych podmiotów powiązanych, które korzystają z niskiego opodatkowania. Wdrożenie tej instytucji było uzasadnione w świetle konieczności ograniczenia przenoszenia zysków za granicę w celu zmniejszenia obciążeń podatkowych, co stanowi jedną z najczęściej stosowanych form optymalizacji podatkowej,
- zmiany dotyczące uregulowaniu w kompleksowy sposób zasad opodatkowania przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych, czyli opodatkowania przychodów, które powinny być, zgodnie z przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, opodatkowane, a podatnik ich nie ujawnił i nie opłacił należnego podatku dochodowego,
- wprowadzeniu drugiej stawki ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych w wysokości 12,5% w odniesieniu do przychodów uzyskiwanych z najmu poza działalnością gospodarczą powyżej 100 tys. zł.

Regulacje wprowadzane w latach 2011–2025 w obszarze podatków dochodowych stanowiły odpowiedź ustawodawcy na systematycznie identyfikowane praktyki erozji bazy podatkowej, zarówno o charakterze krajowym, jak i wynikające z transgranicznych struktur optymalizacyjnych. Motywacją do wdrożenia większości z omówionych instytucji nie było wyłącznie zwiększenie bieżących dochodów budżetowych, lecz przede wszystkim zabezpieczenie integralności systemu podatkowego oraz ochronę polskich interesów fiskalnych. Założenia te były realizowane poprzez eliminację mechanizmów umożliwiających przenoszenie dochodów do jurysdykcji o niskim lub zerowym opodatkowaniu, sztuczne

generowanie kosztów, zwłaszcza w relacjach z podmiotami powiązаныmi, oraz wykorzystywanie niespójności między porządkami prawnymi różnych jurysdykcji.

Znaczna część regulacji wdrożonych z myślą o zniwelowaniu luki w podatku CIT i PIT ma charakter prewencyjny i strukturalny. Efekt fiskalny realizowanych działań legislacyjnych jest często niemożliwy do jednostkowego wyrażenia w określonej kwocie. Opisane instrumenty oddziałują przede wszystkim na zachowania podatników, uniemożliwiając podejmowanie działań godzących w interesy fiskalne naszego państwa, co przekłada się na wyższe dochody deklarowane w Polsce. Korzyść płynąca z wdrożenia przywołanych regulacji, choć realna, jest jednak trudna do zmierzenia.

Obarczone błędem jest również dokonywanie oceny regulacji o charakterze antyabuzyjnym w oderwaniu od szerszego kontekstu gospodarczego. Poziom bazy podatkowej pozostaje bowiem w ścisłym związku z takimi czynnikami, jak długofalowa sytuacja makroekonomiczna, bieżąca koniunktura gospodarcza czy efektywność działania organów podatkowych. Oddziaływanie tych okoliczności nie sposób oddzielić od skutków samych zmian legislacyjnych ukierunkowanych na wyeliminowanie wszelkich praktyk unikania opodatkowania. Instrumenty te oddziałują na zachowania podatników w sposób trudno mierzalny – ich rzeczywisty efekt fiskalny materializuje się często nie poprzez bezpośredni pobór podatku, lecz poprzez wyeliminowanie możliwości stosowania określonych działań optymalizacyjnych.

Jednocześnie zauważa się, że na etapie wdrażania regulacji ich efekty fiskalne są określane i prezentowane w Ocenie skutków regulacji stanowiącej załącznik do projektu aktu normatywnego procedującego daną zmianę.

Ponadto Ministerstwo Finansów przedstawia poniżej zestawienie najważniejszych działań legislacyjnych o charakterze ustawowym, które mogły ograniczyć lukę w VAT w latach 2011-2025, **źródłem danych zawartych w tabeli jest Ministerstwo Finansów.**

| Lp. | Tytuł ustawy | Rozwiązanie uszczelniające | Szacowane skutki (wg. OSR) |
|-----|--|---|--|
| 1 | Ustawa z dnia 7 lipca 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. 2016 poz. 1052). | Wprowadzenie przyspieszonego terminu zapłaty VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw – rozwiązania tzw. pakietu paliwowego | Łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie oszacowano na 27 668 mln zł |
| 2 | Ustawa z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz | Wprowadzenie rozwiązań mających na celu poprawę ściągalności podatku – tzw. pakiet rozwiązań | Łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie (2017-2027) oszacowano na |

| | | | |
|---|---|--|---|
| | niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r. poz.2024) | uszczelniających. W ramach tego pakietu w ustawie o VAT wprowadzono m.in. przepisy modyfikujące sposoby rozliczeń i postępowań weryfikacyjnych oraz zmiany w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT i odpowiedzialności solidarnej nabywcy za zaległości podatkowe podmiotu dokonującego dostaw określonych towarów. | 35 199 mln zł. |
| 3 | Ustawa z dnia 15 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r. poz. 62) | Wprowadzenie mechanizmu podzielonej płatności - forma fakultatywna | Łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie (2018 - 2028) oszacowano na 81 508 mln zł. Szacunku dokonano przy założeniu, że projektowane przepisy wejdą w życie z dniem 1 kwietnia 2018 r. Faktyczna data wejścia w życie to 1 lipca 2018 r. |
| 4 | Ustawa z dnia 15 marca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo o miarach (Dz. U. poz. 675) | Wprowadzenie kas online | Łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie oszacowano na 10 721,36 mln zł. |
| 5 | Ustawa z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1520) - numer z wykazu UA37 | Rozwiązania uszczelniające: 1. wyłączenie możliwości korzystania ze zwolnienia podmiotowego przez podatników: a) dokonujących dostaw na odległość (sprzedaż internetowa) niektórych towarów wrażliwych na oszustwa b) sprzedaż hurtowa i detaliczna części do pojazdów samochodowych i motocykli, c) świadczących usługi ściągania długów 2. doprecyzowanie zakresu obowiązku rozliczania podatku VAT w obrocie produktami ropopochodnymi poprzez wprowadzenie do ustawy o VAT katalogu wyrobów co do których podatnik jest | Łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie (2019 - 2029) oszacowano na 6123,5 mln zł (w tym 650,7 mln zł z tytułu akcyzy). |

| | | | |
|---|---|---|--|
| | | <p>obowiązany bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania kwot podatku na rachunek urzędu skarbowego właściwego w zakresie wpłat podatku akcyzowego</p> <p>3. zmiany w przepisach dotyczących rejestracji podatników</p> <p>4. zmian w zakresie zasad wystawiania faktur, których podstawą jest paragon fiskalny oraz korzystania z takich faktur</p> | |
| 6 | <p>Ustawa z dnia 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1751) – numer z wykazu UA45</p> | <p>Wprowadzenie mechanizmu podzielonej płatności – forma obowiązkowa</p> | <p>Łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie (2019 – 2029) oszacowano na 9819,6 mln zł. Szacunku dokonano przy założeniu, że projektowane przepisy wejdą w życie z dniem 1 września 2019 r. Faktyczna data wejścia w życie to 1 listopada 2019 r.</p> |
| 7 | <p>Ustawa z dnia 20 maja 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r. poz. 1163)</p> | <p>Implementacja dyrektywy VAT w zakresie tzw. pakietu VAT e-commerce do ustawy VAT.</p> <p>Kluczowe rozwiązania wprowadzone tą ustawą to:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Rozszerzenie tzw. małego punktu kompleksowej obsługi (Mini One Stop Shop - MOSS). Od 1 lipca 2021 r. całość tych rozwiązań funkcjonuje jako punkt kompleksowej obsługi (OSS). 2. Wprowadzenie pojęcia sprzedaży na odległość towarów importowanych i możliwości rozliczania w OSS sprzedaży na odległość towarów importowanych z państw trzecich do konsumentów w UE, w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 euro (tzw. Importowy One Stop Shop – IOSS). 3. Nałożenie obowiązku zapłaty VAT na podatników ułatwiających przy użyciu interfejsu elektronicznego | <p>Łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie (2021 – 2030) oszacowano na 10895 mln zł</p> |

| | | | |
|---|---|--|--|
| | | <p>(np. internetowa platforma handlowa, portal, itp.) (i) sprzedaż na rzecz unijnych konsumentów towarów importowanych z państw trzecich w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 euro, lub (ii) dostawę towarów na terytorium UE dokonywaną przez przedsiębiorcę spoza UE na rzecz konsumentów;</p> <p>4. Zlikwidowanie zwolnienia od podatku VAT importu towarów w przesyłkach o niskiej wartości do 22 EUR i wprowadzenie zwolnienia od VAT dla importu towarów w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej 150 euro, jeżeli VAT będzie deklarowany i rozliczany w IOSS;</p> <p>5. Wprowadzenie uproszczonej procedury w zakresie deklarowania i odroczenia płatności podatku z tytułu importu towarów w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej 150 euro (tzw. „USZ”);</p> <p>6. Nałożenie obowiązku prowadzenia specjalnej ewidencji na podatników ułatwiających przy użyciu interfejsu elektronicznego dokonywanie na terytorium UE określonych dostaw towarów i świadczenie określonych usług na rzecz konsumentów.</p> | |
| 8 | <p>Ustawa z dnia 14 kwietnia 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. 2023 poz. 996)</p> | <p>Wprowadzenie obowiązku raportowania niektórych transakcji płatniczych przez dostawców usług płatniczych do Szefa KAS. Raportowane dane trafiają do unijnego systemu CESOP.</p> <p>Ustawa stanowiła implementację dyrektywy 2020/284 z dnia 18 lutego 2020 r. zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do wprowadzenia pewnych</p> | <p>Łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie (2024 – 2033) oszacowano na 2481 mln zł.</p> |

| | | wymogów dla dostawców usług płatniczych | |
|---|---|---|--|
| 9 | Ustawa z dnia 16 czerwca 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1598) oraz Ustawa z dnia 9 maja 2024 r. zmieniająca ustawę o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 852) | Wprowadzenie faktur ustrukturyzowanych (e-faktur) – forma obowiązkowa | Łączne skutki z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania w okresie 10 lat od wejścia w życie (2026 – 2034) oszacowano na 10050 mln zł. |

Ponadto Ministerstwo Finansów informuje, iż:

I. W 2021 roku podjęto działania legislacyjne w zakresie wprowadzenia nowego narzędzia kontrolnego, jakim jest nabycie sprawdzające.

Zgodnie z uregulowaniami wprowadzonymi na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2105), w ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej wprowadzono ww. narzędzie kontrolne, które daje uprawnienie organom Krajowej Administracji Skarbowej dokonywania zakupu towaru lub usługi celem sprawdzenia, czy podmiot podlegający nabyciu wywiązuje się z obowiązków podatkowych. Dzięki temu, pracownicy Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej, mogą nabywać towary lub usługi w celu sprawdzenia wywiązywania się przez sprawdzanego z obowiązków w zakresie: ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej i wydawania nabywcy paragonu fiskalnego.

Zgodnie z Oceną Skutków Regulacji dotyczącą ww. ustawy, wprowadzone rozwiązanie miało przyczynić się do ograniczenia negatywnych zjawisk w obrocie gospodarczym. Mając na uwadze charakter transakcji objętych zakresem przedmiotowej regulacji przyjęto, że zasadnicza część dodatkowych dochodów budżetu państwa w tym zakresie będzie wynikała z ograniczenia niepożądanego zachowania podatników.

Przyjęto, że zakładane dochody sektora finansów publicznych wynikające jedynie z uszczelnienia szarej strefy w gastronomii, a wynikające z planowanego rozwiązania mogą wzrosnąć o kwotę od 22 mln zł w roku 2022 do ok. 31 mln zł w 2032 r. przyjmując założenie, że wskaźnik szarej strefy uda się sukcesywnie obniżyć o ok. 1 mln zł rocznie. W pozostałych latach tylko 5% skuteczność nabycia sprawdzającego winna zmniejszać szarą strefę o ok. 100 mln złotych.

W ramach oceny skuteczności działań KAS, z wykorzystaniem m.in. nabycia sprawdzającego dokonano analizy w zakresie wpływu podatku należnego dla branży gastronomicznej w okresie styczeń-sierpień 2024 r. w stosunku do tego samego

okresu 2023 r. i stwierdzono, że w ww. obszarze nastąpiło zwiększenie zarówno kwot sprzedaży netto o ponad 3,7 mld zł oraz wzrost należnego podatku VAT o ponad 467 mln złotych.

Przyjmując te same założenia, dla kolejnego okresu (2025 r. w stosunku do 2024 r.) stwierdzono, że nastąpiło zwiększenie sprzedaży netto o prawie 1,7 mld zł oraz wzrost należnego podatku VAT o ponad 363,5 mln złotych.

II. W okresie wskazanym w przedmiotowej interpelacji, procedowane były przepisy ustaw oraz rozporządzeń dotyczących wdrożenia i rozwoju systemu monitorowania przewozu i obrotu SENT, którego celem jest przeciwdziałanie nadużyciom podatkowym, w szczególności w zakresie podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego.

W każdym z niżej wymienionych aktów prawa, w Ocenach Skutków Regulacji wskazywane były szacowane efekty fiskalne.

- 1) 2017 r. – ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o systemie monitorowania drogowego przewozu towarów (Dz. U. poz. 708) – objęcie systemem SENT przewozu towarów wrażliwych (paliwa, alkohole skażone, susz tytoniowy) – w RCL D169 – wzrost dochodów o 330 mln zł w pierwszym roku, w drugim roku o 1,067 mld zł, w kolejnym roku o 900 mln zł z tendencją malejącą do kwoty 431 mln zł w kolejnych latach;
- 2) 2017 r. – rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 czerwca 2017 r. w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego przewozu towarów (Dz. U. poz. 1178) – objęcie systemem SENT przewozu olejów roślinnych – w RCL 485 – wzrost dochodów 657 mln zł w ciągu 10 lat;
- 3) 2018 r. – ustawa z dnia 10 maja 2018 r. o zmianie ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1039) – objęcie przewozów kolejowych systemem SENT oraz objęcie systemem SENT przewozu produktów leczniczych, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyrobów medycznych – w RCL UD273 – brak możliwości estymacji wzrostu dochodów;
- 4) 2018 r. – ustawa z dnia 15 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów (Dz. U. poz. 1539) – obowiązek przekazywania danych geolokalizacyjnych pojazdów do rejestru SENT – w RCL UD184 – brak możliwości estymacji wzrostu dochodów;
- 5) 2018 r. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 lipca 2018 r. w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów (Dz. U. poz. 1427) – objęcie systemem SENT przewozu alkoholi częściowo skażonych i produktów do produkcji papierosów – w RCL 590 – zmniejszenie szarej strefy w okresie 10 lat o 3,3 mld zł;
- 6) 2019 r. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 6 sierpnia 2019 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów (Dz. U. poz. 1585) – objęcie systemem SENT przewozu gazu LPG – w RCL 856 – zmniejszenie szarej strefy w okresie 10 lat o 6,03 mld zł;
- 7) 2019 r. – ustawa z dnia 19 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz

- niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1556) – objęcie systemem SENT przewozu paliw opałowych – w RCL -wzrost dochodów o 200 mln zł rocznie;
- 8) 2020 r. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 sierpnia 2020 r. w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (Dz. U. poz. 1477) – objęcie systemem SENT przewozu metanolu syntetycznego – w RCL 38 – brak możliwości estymacji wzrostu dochodów;
 - 9) 2022 r. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 stycznia 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (Dz. U. poz. 178) – objęcie systemem SENT przewozu rozpuszczalników/rozcieńczalników oraz odpadów w ruchu transgranicznym – w RCL 442 – wzrost dochodów o 315 tys. zł rocznie;
 - 10) 2022 r. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 kwietnia 2022 r. w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (Dz. U. poz. 898) – objęcie systemem SENT przewozu węgla i koksu – w RCL 535 – brak możliwości estymacji wzrostu dochodów;
 - 11) 2023 r. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia 2023 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (Dz. U. poz. 750) – objęcie systemem SENT przewozu produktów rolniczych – w RCL 1012, 719 – brak możliwości estymacji wzrostu dochodów;
 - 12) 2023 r. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 9 października 2023 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (Dz. U. poz. 2185) – objęcie systemem SENT przewozu odpadów w ruchu krajowym – w RCL 790 – brak możliwości estymacji wzrostu dochodów;
 - 13) 2025 r. – projekt zmiany ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi – objęcie systemem SENT przewozu betonu towarowego i innych mieszanek na bazie spoiw mineralnych, w postaci masy gotowej do wylania, rozsypania, wbudowania lub zastosowania – w RCL UD109, druk sejmowy 2272 – wzrost dochodów o 1,2 mld zł rocznie;
 - 14) 2025 r. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10 września 2025 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (Dz. U. poz. 1244) – objęcie systemem SENT przewozu odzieży i obuwia – w RCL 947 – wzrost dochodów o 100 mln zł rocznie.

Dodatkowo Ministerstwo Finansów informuje, iż Organy Krajowej Administracji Skarbowej (KAS) na bieżąco i w sposób ciągły podejmują działania mające na celu zapewnienie przestrzegania przepisów podatkowych. Podejmowane są działania ukierunkowane zarówno na ujawnienie i eliminowanie niezgodnych z prawem praktyk podatkowych. W zależności od charakteru i skali podejrzewanych nieprawidłowości stosowane są odpowiednie procedury, tj. czynności sprawdzające, kontrole podatkowe, kontrole celno-skarbowe.

W latach 2011–2025 administracja podatkowa podejmowała szereg działań mających na celu ograniczenie luki podatkowej, przeciwdziałanie erozji bazy opodatkowania w podatkach dochodowych i transferowi zysków. Działania te polegały na wdrażaniu rozwiązań o charakterze prawno-administracyjnym oraz systemowym; rozwijano narzędzia analityczne do identyfikacji i zwalczania agresywnego planowania podatkowego oraz unikania i uchylania się od opodatkowania.

Urzędy Skarbowe oraz Urzędy Kontroli Skarbowej, a następnie skonsolidowane jednostki KAS prowadziły pogłębione działania analityczne i kontrolne. Towarzyszyły temu systematyczne szkolenia specjalistyczne, podnoszące kompetencje organów podatkowych w zakresie interpretacji skomplikowanych operacji gospodarczych i międzynarodowej inżynierii finansowej. Pod względem legislacyjnym kluczowe znaczenie dla działań kontrolnych miało wprowadzenie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania GAAR, implementacja dyrektyw ATAD oraz wdrożenie obowiązku raportowania schematów podatkowych MDR. KAS nieustannie modernizuje swoje systemy informatyczne i algorytmy analityczne, aby na bieżąco reagować na ewoluujące mechanizmy optymalizacyjne.

Dodatkowo poniżej zaprezentowano dane dotyczące uszczupień kontroli podatkowych, czynności sprawdzających oraz ustaleń kontroli celno-skarbowych w latach 2011-2025.

| | Uszczuplenia kontroli podatkowych | Ustalenia kontroli skarbowej i kontroli celno-skarbowych | Uszczuplenia czynności sprawdzających |
|------|-----------------------------------|--|---------------------------------------|
| 2011 | 1 601,39 | 2 525,16 | 536,25 |
| 2012 | 1 808,12 | 3 779,55 | 686,20 |
| 2013 | 2 486,25 | 6 446,73 | 807,93 |
| 2014 | 4 042,23 | 10 602,33 | 818,22 |
| 2015 | 5 844,10 | 18 545,62 | 1 052,64 |
| 2016 | 8 267,81 | 22 197,73 | 958,65 |
| 2017 | 5 900,92 | 14 749,84 | 1 103,02 |
| 2018 | 6 150,34 | 11 291,25 | 2 411,45 |
| 2019 | 4 781,34 | 9 804,77 | 3 573,78 |
| 2020 | 3 898,58 | 7 177,69 | 5 051,35 |
| 2021 | 3 028,31 | 5 664,73 | 6 663,49 |
| 2022 | 3 179,69 | 6 283,79 | 7 244,69 |
| 2023 | 1 959,38 | 4 944,83 | 7 586,72 |
| 2024 | 1 692,54 | 4 452,53 | 8 612,20 |
| 2025 | 1 507,62 | 6 516,89 | 11 021,17 |

Źródło: Ministerstwo Finansów, KAS

Resort Finansów wyjaśnia, że reforma administracji podatkowej dokonana ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej zniósła instytucję kontroli skarbowej, wprowadzając kontrolę celno-skarbową. Dane w zakresie kontroli celno-skarbowej obejmują dane z okresu przed i po reformie.

Ponadto MF informuje iż, prowadzi nadzór nad postępowaniami podatkowymi, w szczególności mający na celu ustalenie prawidłowej wykładni przepisów prawa podatkowego.

Dodatkowo MF przedstawia w poniższych akapitach zmiany uszczelniające wprowadzone w Ordynacji podatkowej

W okresie objętym zapytaniem, tj. w latach 2011-2025, do Ordynacji podatkowej wprowadzono szereg rozwiązań mających na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania. Poniżej przedstawiamy zestawienie zmian legislacyjnych, które miały na celu ograniczenie zidentyfikowanych luk podatkowych.

1. Wprowadzenie ustawą z dnia 13 maja 2016 r. Działu IIIA „Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania”, w ramach którego w szczególności wprowadzono generalną klauzulę przeciw unikaniu opodatkowania (klauzula GAAR), uregulowano postępowanie podatkowe w przypadku unikania opodatkowania oraz utworzono Radę do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania.

Podstawowym celem klauzuli GAAR jest prewencyjne eliminowanie agresywnych optymalizacji podatkowych, zmierzających do unikania opodatkowania. Przepisy zawarte w ww. dziale uprawniają organ podatkowy do zakwestionowania transakcji lub czynności w sytuacji, gdy uzyskana korzyść podatkowa jest sprzeczna z celem lub przepisem lub przedmiotem ustawy podatkowej a sposób działania był sztuczny.

Wśród rozwiązań legislacyjnych w Ordynacji podatkowej wspierających efektywność ww. przepisów o przeciwdziałaniu unikaniu opodatkowania należy wyróżnić:

- ograniczenie możliwości wydawania interpretacji indywidualnych w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą stanowić unikanie opodatkowania;
- ograniczenie mocy ochronnej interpretacji indywidualnych, interpretacji ogólnych oraz objaśnień podatkowych w przypadku unikania opodatkowania;
- wprowadzenie dodatkowego zobowiązania podatkowego jako instytucji sankcyjnej wzmacniającej działanie prewencyjne klauzuli GAAR i innych przepisów przeciwdziałających unikaniu opodatkowania;
- uregulowanie instytucji (instrumentu ochrony) - tzw. opinii zabezpieczającej która umożliwi podatnikowi uzyskanie ochrony w zakresie planowanych lub dokonanych czynności, co do których uzyskuje on potwierdzenie, że nie stanowią unikania opodatkowania w rozumieniu art. 119a Ordynacji podatkowej.

2. Wprowadzenie ustawą z dnia 24 listopada 2017 r. działu IIIB Ordynacji podatkowej „Przeciwdziałanie wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych”.

Celem ustawy STIR jest uszczelnienie systemu podatkowego, w szczególności ograniczenie luki w podatku VAT oraz skuteczna walka z przestępczością podatkową i przeciwdziałanie wyłudzeniom podatku VAT z budżetu państwa.

Istotą rozwiązań wprowadzonych ustawą STIR jest umożliwienie dokonywania przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej analizy ryzyka wykorzystywania działalności banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych (dalej także: SKOK) do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi, uwzględniając posiadane dane, w tym wskaźnik ryzyka (ustalany przez izbę rozliczeniową – art. 119zn § 2 Ordynacji podatkowej) oraz informacje i zestawienia,

przekazywane przez banki i SKOKi do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej za pośrednictwem STIR (systemu teleinformatycznego izby rozliczeniowej) - art. 119zn § 1 Ordynacji podatkowej.

Jednym z elementów wprowadzonego systemu analizy ryzyka jest wprowadzenie potencjalnej możliwości, po spełnieniu ustawowych przesłanek, blokady rachunku podmiotu kwalifikowanego na żądanie Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Blokada pozwala na zatrzymanie transferu środków pochodzących z wyłudzeń skarbowych. Blokada rachunku podmiotu kwalifikowanego jest możliwa na 72 godziny z możliwością przedłużenia jej o 3 miesiące, po spełnieniu ustawowych przesłanek. Blokada nie dotyczy rachunków bankowych osób fizycznych służących do ich prywatnych rozliczeń. Stosowanie tego środka jest ograniczone tylko do przypadków, w których zabezpieczenie interesów Skarbu Państwa nie jest możliwe przy użyciu środków łagodniejszych, nie ingerujących tak dalece w prawo własności.

W zakresie szacowanych efektów fiskalnych wynikających z wprowadzenia regulacji w zakresie STIR, jak wynika z OSR do projektu ustawy STIR: przy założeniach, że:

- a) system teleinformatyczny służący do dokonywania analizy ryzyka (CRDP) oraz STIR osiągną zdolność operacyjną ok. 1 stycznia 2018 r.,
- b) funkcjonujące narzędzie analityczne, jakim będzie STIR, umożliwi szeroką, wielowymiarową analizę, która wesprze operacyjnie efektywność do tej pory stosowanych mechanizmów analizy danych podatkowych,
- c) skuteczność systemu analizy ryzyka wyniesie w 2018 r. ok. 20%–25% w stosunku do dolnej granicy szacunkowej kwoty luki w zakresie podatku VAT (szacowanej na 10 mld zł) – spodziewane dochody budżetowe mogą wynieść w 2018 r. – ok. 2,5 mld zł.

W OSR szacowano również, że w kolejnych latach skuteczność systemu analizy ryzyka wpływająca na wysokość wpływów budżetowych będzie wzrastać o ok. 5 punktów procentowych w skali roku, na co wpływ będzie mieć szereg czynników związanych m.in. ze wzrostem efektywności działań operacyjnych w zakresie typowania podmiotów do kontroli oraz szybszym identyfikowaniem transakcji mających potencjalny związek z wyłudzeniami podatku.

3. Wprowadzenie ustawą z dnia 16 sierpnia 2023 r. Działu IIIC - „Przeciwdziałanie nadużyciom w zakresie operacji transgranicznych”, w którym uregulowano wydawanie opinii Szefa KAS w zakresie transgranicznego przekształcenia, połączenia albo podziału spółki.

Regulacje przygotowane przez Ministerstwo Finansów (jako wkład Ministra Finansów do rządowego projektu ustawy koordynowanego przez Ministra Sprawiedliwości) przewidują wymóg badania zgodności z prawem podatkowym planowanej operacji transgranicznego przekształcenia, połączenia albo podziału spółki, w tym zwłaszcza pod kątem unikania opodatkowania i nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Instrument ten ma za zadanie zabezpieczyć zobowiązania pieniężne spółki wobec organów podatkowych zanim spółka w wyniku reorganizacji dokona zmiany jurysdykcji podatkowej. Instrument ten pełni rolę prewencyjną przed ewentualnym wykorzystaniem operacji transgranicznej do unikania opodatkowania lub nadużycia prawa.

Pozostałe zmiany uszczelniające:

1. Poza zmianami uszczelniającymi wprowadzonymi do Ordynacji podatkowej, MF opracowało również projekt ustawy o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym oraz niektórych innych ustaw (UD143). Ustawa została uchwalona 9 marca i ogłoszona 24 marca 2023 roku. Ustawa zawiera m. in. rozwiązania umożliwiające przymusowe dochodzenie należności z tytułu podatku VAT rozliczanego w procedurze szczególnej od podatnika, którego miejscem zamieszkania lub siedziby jest inne państwo niż Polska i deklaracja została złożona w tym państwie.

W ocenie skutków regulacji do projektu ustawy przyjęto, że w pierwszym pełnym roku obowiązywania przepisów odnotuje się wzrost dochodów budżetu państwa z tytułu egzekucji VAT deklarowanego w procedurze szczególnej w wysokości 3,09 mln zł, a w kolejnych latach (2 i następane) w wysokości ok. 0,62 mln zł rocznie.

2. W latach 2011-2025 wprowadzono ponadto szereg przepisów penalizujących naruszenie obowiązków podatkowych mających na celu ograniczenie luki podatkowej. Wśród nich wyróżnić należy art. 56a, art. 56b, art. 56c, art. 56d, art. 56e, art. 56f, art. 57a, art. 57b, art. 57c, art. 61a, art. 63a, art. 67a, art. 69b, art. 69c, art. 75a, art. 75b, art. 75c, art. 76b, art. 80b, art. 80c, art. 80ca, art. 80cb, art. 80d, art. 80e, art. 80f, art. 80g, art. 80h, art. 80i i art. 107d Kodeksu karnego skarbowego (Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2025 r. poz. 633 z późn. zm.).

21. Jakie zmiany w systemie podatkowym w latach 2011–2025 (w szczególności zmiany stawek VAT, wprowadzenie ulg podatkowych, zmiany wynikające z tzw. Polskiego Ładu) miały największy wpływ na poziom dochodów podatkowych?

Ministerstwo Finansów przedstawia najważniejsze zmiany w systemie podatkowym, które miały największy wpływ na poziom dochodów budżetu państwa (w części stanowi to powtórzenie informacji nt. niektórych działań legislacyjnych wskazanych w pkt 10).

- Ustawa z dnia 7 lipca 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. 2016 poz. 1052) – wprowadzająca przyspieszony termin zapłaty VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw – rozwiązania tzw. Pakietu paliwowego. Zgodnie z OSR łączny skutek dla 10 lat wynosi ok. **27 668 mln zł**.
- Ustawa z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r. poz. 2024) – wprowadzająca rozwiązania mające na celu poprawę ściągalności podatku – tzw. pakiet rozwiązań uszczelniających. Zgodnie z OSR łączny skutek dla 10 lat wynosi ok. **35 199 mln zł**.
- Ustawa z dnia 15 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r. poz. 62) wprowadzająca mechanizm podzielonej płatności formie fakultatywnej. Zgodnie z OSR łączny skutek dla 10 lat wynosi ok. **81 508 mln zł**.
- Ustawa z dnia 15 marca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo o miarach (Dz. U. poz. 675) – wprowadzająca kasy online. Zgodnie z OSR łączny skutek dla 10 lat wynosi ok. **10 721,36 mln zł**.
- Ustawa z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1520) – wprowadzająca do krajowego porządku prawnego dodatkowych rozwiązań uszczelniających system podatku VAT oraz doprecyzowujących już wprowadzone w tym zakresie środki m.in.: ograniczenie możliwości korzystania ze zwolnienia

podmiotowego dla niektórych podatników, doprecyzowanie zakresu i zasad stosowania przepisów tzw. pakietu paliwowego, doprecyzowanie przepisów dotyczących przesłanek wykreślenia z urzędu z rejestru podatników VAT oraz podatników VAT UE. Zgodnie z OSR łączny skutek w zakresie podatku VAT dla 10 lat wynosi ok. **5 472,9 mln zł.**

- Ustawa z dnia 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1751) – wprowadzająca nowy system stawek VAT (matryca stawek) oraz wprowadzająca mechanizm podzielonej płatności w formie obligatoryjnej. Zgodnie z OSR łączny skutek matrycy stawek dla 10 lat wynosi ok. **-3 380 mln zł.** Natomiast łączny skutek obowiązkowego MPP dla 10 lat wynosi ok. **9 819,6 mln zł.**
- Ustawa z dnia 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. 2020, poz. 2419) – tzw. Pakiet Slim VAT. Zgodnie z OSR łączny skutek dla 10 lat wynosi ok. **-1 619,01 mln zł.**
- Ustawa z dnia 20 maja 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. 2021 poz. 1163) – implementacja tzw. pakietu VAT e-commerce. Zgodnie z OSR łączny skutek dla 10 lat wynosi ok. **10 895 mln zł.**
- Wprowadzenie obniżonych stawek VAT w ramach tzw. Tarcz antyinflacyjnych. Akty prawne:
 - Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych (Dz. U. poz. 2350),
 - Ustawa z dnia 13 stycznia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 196),
 - Ustawa z dnia 7 lipca 2022 r. o finansowaniu społecznym dla przedsiębiorstw gospodarczych i pomocy kredytobiorcom (Dz. U. poz. 1488),
 - Ustawa z dnia 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2180),
 - Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2022 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług w roku 2023 (Dz. U. poz. 2495),
 - Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2023 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2023, poz. 2670).

Zgodnie z OSR łączny skutek tarczy antyinflacyjnej 1.0 i 2.0 został oszacowany na ok. **-46 209 mln zł.**

- Ustawa z dnia 16 czerwca 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1598) oraz Ustawa z dnia 9 maja 2024 r. zmieniająca ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 852) – wprowadzająca faktury ustrukturyzowane (KSeF) w formie obligatoryjnej. Zgodnie z OSR łączny skutek dla 10 lat wynosi ok. **10 050 mln zł.**
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 marca 2024 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (Dz. U. 2024 poz. 387) – obniżające stawkę VAT na określone usługi kosmetyczne. Zgodnie z OSR łączny skutek dla 10 lat wynosi ok. **-2 199,8 mln zł.**

- Ustawa z dnia 24 czerwca 2025 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. 2025 poz. 896) – podwyższająca limit zwolnienia podmiotowego z podatku VAT. Zgodnie z OSR łączny skutek dla 10 lat wynosi ok. **-5 486,9 mln zł.**

Ponadto MF informuje, że do najważniejszych zmian mających wpływ na poziom dochodów podatkowych, oprócz także wymienionych powyżej, można zaliczyć między innymi:

- zróżnicowanie wysokości ulgi na dzieci w ten sposób, że zwiększono kwotę odliczenia na trzecie i każde kolejne dziecko wprowadzone ustawą z dnia 24 października 2012 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. poz. 1278)- zmiana obowiązuje od 1.01.2013 r.,
- wprowadzenie wyższej kwoty wolnej od podatku PIT, która malała wraz ze wzrostem dochodów podatnika (I etap podwyższenia kwoty wolnej). Maksymalna wysokość kwoty wolnej od podatku została ustalona na poziomie do 6600 zł rocznie. Regulacja wprowadzona ustawą z dnia 29 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1926),
- podwyższenie kwoty wolnej od podatku PIT do poziomu 8000 zł (II etap podwyższenia kwoty wolnej) i jednoczesne utrzymanie jej degresywnego charakteru w ten sposób, że po przekroczeniu dochodów w wysokości 127 000 zł rocznie kwota wolna wynosiła 0 zł. Regulacja wprowadzona ustawą z dnia 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. z 2017 r. poz. 2175),
- wprowadzenie daniny solidarnościowej w wysokości 4% dochodów stanowiących nadwyżkę ponad kwotę 1 mln zł ustawą z dnia 23 października 2018 r. o Funduszu Solidarnościowym (Dz. U. poz. 2192),
- wprowadzenie tzw. ulgi na termomodernizację ustawą z dnia 9 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. poz. 2246),
- wprowadzenie tzw. ulgi dla młodych ustawą z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o świadczeniach rodzinnych oraz ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. poz. 1394). Ulga polega na zwolnieniu od podatku PIT do kwoty 85 528 zł rocznych przychodów z pracy na etacie lub na zleceniu otrzymanych przez podatnika do 26. urodzin,
- obniżenie o 1 pkt proc. (z 18% do 17%) stawki podatku mającej zastosowanie do dochodów mieszczących się w pierwszym przedziale skali podatkowej obowiązującej w podatku PIT i podwojenie wysokość zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów dla pracowników. Zmiany wdrożone ustawą z dnia z 30 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2019 r. poz. 1835),
- zmiany wprowadzone ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz.2105), między innymi:

- wprowadzenie kwoty wolnej od podatku PIT w wysokości 30 tys. zł niezależnie od wysokości uzyskanych dochodów przez podatnika,
- zwiększenie rozpiętość pierwszego przedziału dochodów w skali podatkowej podwyższając go z 85 528 zł do 120 000 zł,
- wprowadzenie „zerowego PIT” do kwoty 85 528 zł dla wybranych przychodów uzyskiwanych przez osoby, które: przenieśli miejsce zamieszkania do Polski (tzw. ulga na powrót – art. 21 ust. 1 pkt 152 ustawy PIT), posiadają co najmniej czworo dzieci (tzw. ulga dla rodzin 4+ - art. 21 ust. 1 pkt 153 ustawy PIT) lub nabyli prawo do emerytury, której nie pobierają, gdyż kontynuują zatrudnienie (tzw. ulga dla pracujących seniorów – art. 21 ust. 1 pkt 154 ustawy PIT).
- wprowadzenie ulg podatkowych m.in. na zabytki, tzw. pro wzrostowej, na prototypy, na robotyzację, na innowacyjnych pracowników,
- zlikwidowanie możliwość odliczania od podatku PIT składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne.
- zmiany wprowadzone ustawą z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1265), między innymi obniżenie o 5 pkt proc. (z 17% do 12%) stawki podatku mającej zastosowanie do dochodów nieprzekraczających pierwszego przedziału skali podatkowej w podatku PIT.

Należy zaznaczyć, że ulgi podatkowe ze swej istoty prowadzą do zmniejszenia obciążenia podatników podatkiem, a tym samym zmniejszenia wpływów budżetowych (dochodów sektora finansów publicznych (SFP)). Poniżej prezentujemy przykładowe szacowane skutki finansowe preferencji, również wdrożonych tzw. Polskim Ładem:

- podatek dochodowy od osób fizycznych

| Rodzaj preferencji | Szacowany koszt SFP w mln zł | | |
|--|------------------------------|---------|---------|
| | 2022 r. | 2023 r. | 2024 r. |
| Odliczenie od dochodu kosztów uzyskania przychodów poniesionych na działalność badawczo-rozwojową w roku podatkowym (B+R) | 102,3 | 93,6 | 84,8 |
| Ulga IP Box - preferencyjne opodatkowanie dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej | 317,4 | 347,0 | 342,9 |
| Ulga na innowacyjnych pracowników | | 241,3 | 366,5 |
| Odliczenie z tytułu kosztów produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu (ulga na prototypy) | 0,8 | 0,7 | 0,6 |
| Odliczenie od dochodu z tytułu kosztów uzyskania przychodów poniesionych na robotyzację | 3,2 | 2,6 | 2,5 |
| Odliczenie od dochodu z tytułu kosztów uzyskania przychodów poniesionych w celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży produktów (ulga pro wzrostowa) | 7,7 | 8,0 | 8,2 |
| Odliczenie od dochodu z tytułu kosztów uzyskania przychodów poniesionych na działalność sportową, kulturalną oraz wspierająco szkolnictwo wyższe i naukę | 4,1 | 4,9 | 6,5 |

- podatek dochodowy od osób prawnych

| Rodzaj preferencji | Szacowany koszt SFP w mln zł | | |
|--|------------------------------|--------|--------|
| | 2022r. | 2023r. | 2024r. |
| Odliczenie od dochodu z tytułu kosztów uzyskania przychodów poniesionych na działalność badawczo-rozwojową w roku podatkowym(B+R) | 1302,6 | 1766,6 | 2019,0 |
| Ulga IP Box - preferencyjne opodatkowanie dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej | 316,2 | 310,1 | 390,1 |
| Ulga na innowacyjnych pracowników | | 241,4 | 366,5 |
| Odliczenie z tytułu kosztów produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia na rynek nowego produktu (ulga na prototypy) | 4,6 | 3,7 | 3,2 |
| Odliczenie od dochodu z tytułu kosztów uzyskania przychodów poniesionych na robotyzację | 13,8 | 72,5 | 39,4 |
| Odliczenie od dochodu z tytułu kosztów uzyskania przychodów poniesionych w celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży produktów (ulga pro wzrostowa) | 22,0 | 25,8 | 25,5 |
| Odliczenie od dochodu z tytułu kosztów uzyskania przychodów poniesionych na działalność sportową, kulturalną oraz wspierająco szkolnictwo wyższe i naukę | 11,4 | 18,3 | 21,5 |

Źródło: Ministerstwo Finansów

22. Jaki był udział największych podatników (np. TOP 1%, TOP 10%) w luce CIT oraz w dochodach CIT ogółem?

Na wstępie zauważa się, że zgodnie z art. 27b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, zwanej dalej „ustawą CIT” (Dz. U. z 2025 r. poz. 278, z późn.zm.), minister właściwy do spraw finansów publicznych podaje do publicznej wiadomości w terminie do dnia 30 września każdego roku, indywidualne dane podatników zawarte w zeznaniu (przychód, koszty uzyskania przychodów, dochód/strata, podstawa opodatkowania oraz podatek należny). Publikacja ta dotyczy:

- 1) podatkowych grup kapitałowych, bez względu na wysokość osiągniętych przychodów,
- 2) podatników innych niż podatkowe grupy kapitałowe, u których wartość przychodu uzyskana w roku podatkowym, przekroczyła równowartość 50 mln euro,
- 3) spółek nieruchomościowych, w tym spółek nieruchomościowych wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej.

Powyższe dane podlegają corocznej aktualizacji. Dane te są dostępne pod adresem: <https://www.gov.pl/web/finanse/indywidualne-dane-podatnikow-cit>

Podatnicy, których dane indywidualne podlegają publikacji, to najwięksi płatnicy podatku CIT. Mimo, że stanowią oni zaledwie 1% wszystkich podatników CIT, odpowiadają za ok. 60% podatku. Udział podatku należnego tej grupy podatników w podatku należnym wszystkich podatników CIT za lata 2022-2024 był następujący:

- podatkowe grupy kapitałowe (PGK):
 - za 2022 r. – 6,7% podatku należnego wszystkich podatników CIT,
 - za 2023 r. – 6,7% podatku należnego wszystkich podatników CIT,
 - za 2024 r. – 7,8% podatku należnego wszystkich podatników CIT,
- podatnicy z przychodem przekraczającym 50 mln euro (z wyłączeniem PGK):
 - za 2022 r. – 59,6% podatku należnego wszystkich podatników CIT,
 - za 2023 r. – 58,0% podatku należnego wszystkich podatników CIT,
 - za 2024 r. – 56,9% podatku należnego wszystkich podatników CIT.

23. Jak kształtowała się luka CIT w podziale na:

- a) przedsiębiorstwa krajowe,**
- b) przedsiębiorstwa z udziałem kapitału zagranicznego?**

Resort Finansów informuje, iż nie dysponuje takimi szacunkami.

24. Jakie są prognozy Ministerstwa Finansów dotyczące luki CIT na lata 2026–2030?

Ministerstwo Finansów informuje, iż nie dysponuje takimi prognozami.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

Jurand Drop
podsekretarz stanu

w Ministerstwie Finansów