Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 26/11/2026 20:57:46

DOI:10.17951/h.2016.50.1.571

ANNALES
UNIVERSITATIS MARIAE CURIE-SKŁODOWSKA
LUBLIN – POLONIA
VOL. L, 1 SECTIO H 2016

Uniwersytet Warszawski. Wydział Prawa i Administracji

WITOLD STANISŁAW MODZELEWSKI

witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl

Ślepy zaułek harmonizacji podatku od towarów i usług – droga wyjścia?

Dead-End in Harmonization of Tax on Goods and Services – Possible Way Out?

Słowa kluczowe: harmonizacja; podatki; regulacje; VAT

Keywords: harmonization; taxes; regulations; VAT

Kod JEL: F30; F38; F39; H20; K34

Wstęp

Katastrofalny stan wspólnotowej wersji podatku od wartości dodanej jest cechą nie tylko polskiej wersji tego podatku, choć nas z oczywistych względów interesuje podatek od towarów i usług uregulowany ustawą z dnia 11 maja 2004 r. Podstawowymi patologiami tego podatku są[1]:

- wyhodowanie dzięki jego wadom tzw. biznesu optymalizacyjnego, który istnieje tylko dzięki temu podatkowi: jego obroty w naszym kraju wynoszą, ostrożnie licząc, ponad 5 mld zł rocznie,
- akceptacja lub tolerowanie przestępczych wyłudzeń zwrotów tego podatku, które sięgają rocznie około 18 mld zł (łączna kwota zwrotów jest ukrywana przez władze; według oficjalnych, lecz trudnych do zweryfikowania informa-

[1] Niniejszy artykuł ma teoretyczno-prawny charakter, przez co starałem się maksymalnie go odciążyć od aparatury źródłowej oraz innych przypisów.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 26/11/2026 20:57:46

cji, wynosiła w 2012 r. 70 mld zł, w 2013 r. – 80 mld zł, w 2014 r. – 86 mld zł i dalej będzie rosnąć),
- „prywatyzacja" tworzenia prawa dotyczącego tego podatku zarówno na szczeblu krajowym, jak i wspólnotowym, gdzie „pierwsze skrzypce" gra międzynarodowy biznes doradczy tworzący projekty przepisów w interesie swoich klientów oraz własnym, aby móc zarobić na optymalizacji tego podatku.

Najprostszym mierzalnym efektem tych patologii jest stały spadek realny, a nawet nominalny dochodów budżetu państwa z tego źródła, natomiast wielkość kwot utraconych bezpowrotnie dochodów (realna luka podatkowa) wynosi w Polsce co najmniej między 2 a 3% PKB[2].

1. Pytanie zasadnicze

Należy zadać pytanie, jaki wpływ na istniejący stan rzeczy miał proces harmonizacji tego podatku od 2004 r., a w jakim stopniu jest to wynikiem naszych rodzimych słabości.

Aby na nie odpowiedzieć, zacznę od pewnej refleksji. Niedawno dowiedziałem się na jednej z konferencji, że istotną (główną?) przyczyną sukcesu wdrożenia w naszym kraju podatku od towarów i usług w 1993 r. było (jakoby) wzorowanie się przez ówczesne władze naszego kraju na… prawie wspólnotowym. Powiedział to ktoś, kto zajmuje się od lat prawem podatkowym, a pogląd został wypowiedziany na poważnie i bardzo kategorycznie. Może inni wiedzą lepiej, ale gdy sięgnę pamięcią do lat 1992–1993, gdy kierowałem pracami legislacyjnymi, a następnie wdrażaniem tego podatku w naszym kraju, to mogę wszystkich zapewnić, że nikt nie wzorował się na żadnym obcym systemie, a już w najmniejszym stopniu na przepisach VI Dyrektywy. Dlaczego? Tworzono wówczas polską wersję tego podatku, która miała zapewnić najmniej bolesne odejście od postsocjalistycznego systemu podatku obrotowego, w którym notabene udało się już wcześniej (w 1992 r.) wprowadzić pewne „przyczółki" dla wdrożenia nowego systemu. Nikt nam wtedy nie wiązał rąk koniecznością implementowania czegokolwiek, a wiedza zespołu, którym miałem okazję kierować, była całkowicie wystarczająca, aby w postbalcerowiczowskim chaosie podatkowym znaleźć jakąś drogę naprawy finansów publicznych. Bo co odziedziczyliśmy w 1992 r. po „szokowej transformacji"? System podatkowy był w stanie kompletnego rozkładu, dochody budżetowe spływały tylko z części sektora państwowego. Reszta nie płaciła nic lub prawie nic. Kontrabanda wszelkich dających się sprzedać towarów niszczyła na co dzień legalnych podatników. Słowem – katastrofa

[2] Szacunki utraconych dochodów budżetowych w wyniku patologizacji tego podatku (realna luka podatkowa) są niższe od nominalnej luki podatkowej, która – jeśli dobrze rozumiem – jest pojęciem wyłącznie teoretycznym, ponieważ ma obrazować różnicę między maksymalną a faktyczną wysokością dochodów z tego podatku. Niedawno zaprezentowano publicznie szacunek, że owa nominalna luka w podatku od towarów i usług wynosiła aż 90 mld zł w 2014 r., co wydaje się mało realne.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 26/11/2026 20:57:46

finansów publicznych na własne życzenie, najgłębsza od wielkiej inflacji początku lat 20. zeszłego wieku. Głównym, nie zawsze wprost uwypuklanym, zadaniem nowego opodatkowania obrotu było zbudowanie „granicznej" części VAT-u (i akcyzy) oraz zmuszenie do płacenia tych podatków przynajmniej części nowo powstałego sektora prywatnego. Jak to zrobiono, o tym trzeba kiedyś opowiedzieć[3]. Tyle refleksji o genezie różnicy między krajową a wspólnotową wersją tego podatku.

Warto przypomnieć, jaki był skutek pierwszej w historii harmonizacji tego podatku w 2004 r., gdy uchwalono obecnie obowiązującą ustawę z dnia 11 marca 2004 r. Wówczas dochody budżetowe spadały nominalnie od czerwca 2004 r. i powróciły do poziomu sprzed integracji dopiero za rok, czyli utracono ponad 20% potencjalnych dochodów (1% ówczesnego PKB). Wtedy – to prawda – wzorowano się właśnie na prawie wspólnotowym, jak widać z opłakanym skutkiem dla budżetu, ponieważ tej drugiej „reformy" podatku od towarów i usług nikt nie może uznać (i nie uznał) za operację udaną. Potem było jeszcze gorzej, bo właśnie wtedy rzeczywiste rządy nad tym podatkiem przejął zagraniczny biznes podatkowy, który w większości pisze uchwalane przez parlament przepisy. Skutkiem tego dochody budżetowe spadają nominalnie od 2011 r., a realnie – od 2008 r.[4]

2. Patologizacja podatku od towarów i usług

Jest wiele form patologizacji tego podatku, a jedno zagościło w języku potocznym na stałe. Jest to „karuzela podatkowa", będąca jednym z najważniejszych i trwałych „osiągnięć" wspólnotowej wersji podatku od wartości dodanej. Jest to powszechnie stosowany sposób wyłudzania zwrotów podatku od towarów i usług. Mechanizm oszustwa jest bardzo prosty i znany odkąd wstąpiliśmy do Unii: fakturę na dostawę jakiegoś towaru wystawia podmiot, który nigdy nie zapłaci zobowiązania podatkowego w tym podatku, a jego kwotą pokrywa częściowo atrakcyjny upust cenowy (towary oferowane przez oszustów są z istoty tańsze), następnie towar ten jest kilkakrotnie odprzedawany przez kilku naiwniaków lub świadomych uczestników oszustwa, aby ktoś następnie uzyskał zwrot nigdy niezapłaconego podatku naliczonego w związku z jego wywozem do innego państwa UE (stawka 0%). Od dwóch lat w Polsce tego towaru już nie trzeba wywozić: faktyczną stawkę 0% wprowadzono pod fałszywą nazwą „odwrotnego obciążenia" (nie ma tam żadnego „obciążenia"), m.in. w obrocie stalą i miedzią. Wystarczy więc sprzedać (a potem odkupić) partię tego metalu i zwrot podatku naliczonego z tytułu zakupu zupełnie

[3] Nie ma już wśród nas dwóch wybitnych wysokich urzędników resortu finansów, którym nasz kraj tak wiele zawdzięcza. Byli to dyrektorzy: Adam Wesołowski i Stanisław Rurka. Pierwszy z nich został pośmiertnie odznaczony prywatnym medalem Virtus Est Perfecta Ratio za zasługi w przeprowadzeniu właśnie tej operacji.

[4] Te informacje nie nadają się jednak do oficjalnej, proeuropejskiej narracji, ponieważ u nas najczęściej cytowanymi orędownikami zwalczania oszustw podatkowych są… eksperci tego biznesu podatkowego.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 26/11/2026 20:57:46

innego towaru uczestniczącego w karuzeli trafia do kieszeni oszusta. Od połowy 2015 r. lista towarów objętych kryptostawką zerową (załącznik nr 11 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r.) rozszerza się o inne metale kolorowe i elektronikę, więc pole dla „karuzelowych przedsiębiorców" formalnie rozszerza się jeszcze bardziej[5]. Dopóki owe „karuzele" były stosowane przez wybranych, gdzie nazwano je „nowoczesnymi metodami zarządzania podatkiem VAT", nikt z władzy nie przeszkadzał w tym procederze. Teraz do roboty wzięli się wszyscy – mamy tu do czynienia z prawdziwym „pospolitym ruszeniem", bo jak rozdają pieniądze, to trzeba brać. Karuzele „robi się" na wszystkim: czekoladzie, herbacie, oleju rzepakowym, a nawet pierogach. Lista jest długa – można wyłudzić dowolne kwoty. Największym rynkiem są tu oczywiście paliwa silnikowe, ponieważ wartość obrotu tymi towarami to grube setki miliardów złotych i można „zarobić szybko duże pieniądze". W 2015 r. wyłudzenia na czysto (czyli tylko otrzymane zwroty) nawet zbliżą się do rekordowej kwoty 20 mld zł, bo dziś nikt nie podejmuje żadnych „niepopularnych kroków", zaś biznes wyłudzeniowy ma wielkie pieniądze i równie wielkie wpływy, a przede wszystkim potrafi być groźny. Mogę podejrzewać, że w jego interesie jest zachowanie politycznego *status quo*, ponieważ każda zmiana może być dla nich wroga: przykładowo nowo wybrany Prezydent RP zapowiedział przecież „zwiększenie dochodów budżetowych z uszczelnienia VAT-u", czyli interesy biznesu wyłudzeniowego mogą być zagrożone[6].

Nie dziwmy się, że w 2015 r. dochody budżetowe z tego podatku są i będą jeszcze niższe niż w zeszłym – spadek za pierwsze pięć miesięcy jest wręcz katastrofalny – czego już nie da się ukryć przed opinią publiczną[7].

Klucz do rozwiązania tego problemu leży (powstał?) – jak zawsze – w rękach polityków. Jeśli dalej będzie tolerowane istniejące zło, powstanie potwór dysponujący wielomiliardowymi kwotami, który zagrozi nie tylko naszemu państwu, lecz może on sięgnąć (sięgnął już?) po władzę[8]. Teraz trwają próby nawiązania dialogu z siłami politycznymi, które być może będą rządzić po wyborach, aby nie likwidowały przepisów, które są dziś uznawane za „korzystne dla podatników". Gra jest o wielką

[5] Tu warto odnotować ciekawe zjawisko ze świata polityki. Rząd był ponoć przeciwny rozszerzeniu owej listy o metale kolorowe, ale Sejm, głosami rządzącej większości, uchwalił te przepisy. Po raz kolejny widzimy rzeczywiste ośrodki decyzyjne rządzące podatkami albo ktoś przed nami odgrywa komedię.

[6] I znów odnotuję pewien fakt: podejmowane są obecnie próby wprowadzenia owych „odwrotnych obciążeń" w obrocie paliwami, na czym budżet straci następnie 20 mld zł. Wysocy urzędnicy resortu finansów są przeciw tym pomysłom (i słusznie). Pragnę przypomnieć, że byli również przeciwni, aby metale kolorowe były objęte tym wykazem, a Sejm – jak już wspominałem – uchwalił te przepisy 9 kwietnia 2015 r. Czy znów mamy do czynienia z komedią dla naiwnych?

[7] Tylko nieliczni główni ekonomiści kilku banków, przeżywający swoje olśnienia na tematy podatkowe, głosili publicznie, że jest dobrze, ale będzie – a jakże – dużo lepiej. Ciekawe, czy coś słyszeli o biznesie wyłudzeniowym i jego wpływie na wielkość dochodów budżetowych?

[8] To wcale nie jest ponury żart, bo z bliska widzę wpływy tego lobby: gdy chciałem w tzw. opiniotwórczej gazecie codziennej zaprzeczyć publikowanym tam bzdurom przez usłużnych lobbystów, którzy ogłupiali na temat tzw. odwrotnego obciążenia w obrocie stalą, przy okazji atakując mnie osobiście, oczywiście wielce szanowna redakcja nie opublikowała mojego tekstu. Jak wiemy, „na Zachodzie" (przecież jesteśmy *par excellence* Zachodem) „pieniądze dają władzę". I to niezależnie od źródła ich pochodzenia.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 26/11/2026 20:57:46

stawkę, więc każdy chwyt jest dozwolony. U nas ogłupia się (niestety) opinię publiczną, twierdząc, że naruszenie przywilejów pozwalających na wyłudzanie podatku od towarów i usług jest „niszczeniem uczciwych przedsiębiorstw". Szantaż medialny może tu skutecznie zadziałać. Co najważniejsze, nie da się naprawić tego podatku, trzymając się kurczowo wzorców wynikających z prawa UE, a zwłaszcza dyrektywy 2006/112/WE oraz orzecznictwa TSUE, gdyż tam tkwią najważniejsze przyczyny słabości polskiej wersji tego podatku. Nie jest to już sporna teza, bo nawet na szczeblu organu UE podjęto prace mające na celu jego naprawę, lecz horyzont naprawy oddala się z każdym rokiem, a prezentowane tam pomysły mają bardzo niedojrzały lub wręcz groteskowy charakter. Rodzi się dość oczywiste pytanie, czy w naszym kraju, a także we władzach Unii Europejskiej, jest wola naprawy tego podatku. Istnieje tu dość istotna rozbieżność: władze wspólnoty dostrzegły wady zharmonizowanej wersji tego podatku, szacują utracone dochody, a przede wszystkim nie zaprzeczają potrzebie jego naprawy. Natomiast polskie władze praktycznie do dziś nie dostrzegają patologii tego podatku, zaprzeczają lub pomijają milczeniem dane utraconych dochodów budżetowych, a przede wszystkim ukrywają większość niewygodnych informacji na ten temat[9]. Patologie tego podatku są oficjalnie uwypuklane głównie wtedy, gdy mają uzasadniać wprowadzenie lobbystycznych przywilejów dla wybranych interesariuszy, czego najlepszym przykładem była likwidacja wyrobów stalowych z dniem 1 października 2013 r. Wiadomo, że gdy nie będzie podatku, to zniknie motyw uchylania się od opodatkowania. Bardziej realistyczna narracja na ten temat organów Unii Europejskiej kontrastuje jednak z powolnością, a w zasadzie z brakiem realnych działań, lecz na ten temat nic nie wnosi, brak jest wiążącego harmonogramu działań i przede wszystkim wizji usunięcia tego zła, które rozwinęło się dzięki jego harmonizacji. Można odnieść wrażenie, że proponowane rozwiązania koncentrują się na problemach pobocznych lub wręcz pozornych. Zadajmy pytanie: czy komuś przykładowo potrzebna jest jednolita w skali Unii deklaracja w tym podatku, czy też jakieś „centralne rejestry faktur", w których pojawią się natychmiast setki sfałszowanych dokumentów? Omija się trzy najistotniejsze wady koncepcyjne wspólnotowej wersji tego podatku, które są najistotniejszą przyczyną wszystkich patologii. Są nimi przecież:

- zwrot podatku z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (stawka 0%),
- miejsce świadczenia usług świadczonych na rzecz podatników, którym jest miejsce siedziby usługobiorcy,
- tzw. odwrotne obciążenie w przypadku, gdy zarówno dostawca, jak i nabywca (usługodawca i usługobiorca) mają na terytorium kraju silną podmiotowość,
- blankietowa podmiotowość podatników, która nie pozwala rozróżnić uczciwego dostawcy (usługodawcy) od podmiotu fikcyjnego,

[9] Po opublikowaniu w 2014 r. Raportu Instytutu Studiów Podatkowych na temat 10-lecia podatku od towarów i usług oraz akcyzy w Polsce jedyną reakcją wysokich urzędników resortu finansów na temat jego wad było „zbulwersowanie" i „obraza", nic więcej.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 26/11/2026 20:57:46

- podatek naliczony o charakterze memoriałowym, który podlega odliczeniu lub zwrotowi na podstawie niekontrolowanych w masowej skali przesłanek prawnych i faktycznych.

Sądzę, że oczekiwanie, aż władze Unii Europejskiej wypracują racjonalną wizję usunięcia powyższych wad tego podatku, nie ma sensu. Polski ustawodawca musi możliwie najszybciej podjąć radykalne działania legislacyjne na podstawie rzeczywistego planu naprawy tego podatku, korzystając z prerogatyw, które w sposób dość ogólny dają dyrektywie 2006/112/WE w przypadku konieczności podjęcia działań mających na celu przeciwdziałanie oszustom podatkowym. Do najważniejszych posunięć, które relatywnie w krótkim czasie mogą usunąć najbardziej rażące wady tego podatku, należy zaliczyć:

1) stworzenie centralnego rejestru podatników dokonujących dostawy towarów i świadczenia usług na terytorium kraju, w tym na rzecz podatników innych państw członkowskich,
2) usunięcie z ustawy wszystkich „nowelizacji optymalizacyjnych" lub lobbystycznych, które wprowadzono w latach 2011–2015, a zwłaszcza tzw. krajowego odwrotnego obciążenia (załącznik nr 11 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r.) oraz listy podmiotów dostarczających towary z załącznika nr 13 do tej ustawy, które wpłacały tzw. kaucję gwarancyjną; jest to przepis faktycznie napisany dla oszustów podatkowych,
3) likwidację możliwości kwartalnego rozliczania w przypadku dostaw towarów i świadczenia usług, które są wykorzystywane dla wyłudzenia zwrotu podatku,
4) nakaz faktycznej zapłaty podatku w przypadku nabycia wewnątrzwspólnotowego towarów oznaczonych co do gatunku przez tych podatników, którzy posiadają zaległości podatkowe lub podmiotów nowo powstałych, nieposiadających odpowiednich zabezpieczeń,
5) usprawnienie oraz uelastycznienie zasad i trybu zwrotu różnicy podatku przez urzędy skarbowe, które muszą uzyskać większe uprawnienia, a przede wszystkim „wyjść" ze struktur izb skarbowych (nonsensowna reforma w 2015 r. faktycznie likwidująca samodzielne funkcjonowanie tych organów),
6) formalne i faktyczne odróżnienie faktur zawierających podatek należny, wystawianych na rzecz podatników w przypadku, gdy wystawca jest albo nie jest podmiotem zarejestrowanym w centralnym rejestrze podatników,
7) unowocześnienie i uściślenie deklaracji VAT-7 tak, aby zawierała informacje niezbędne dla wykrycia podstawowych nieprawidłowości bez konieczności wszczynania kontroli podatkowych czy skarbowych,
8) wprowadzenie tzw. podzielonej płatności w przypadku zakupu towarów i usług z podatkiem należnym, która będzie występować w obrocie towarami (usługami), gdzie występują masowe oszustwa podatkowe,
9) powołanie wyspecjalizowanych organów kontroli, które zajmą się wyłącznie przestępstwami w tym podatku, nie zajmując się już innymi podatkami.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 26/11/2026 20:57:46

Najważniejszym „progowym" wariantem przeprowadzenia tych działań jest uchwalenie nowej ustawy o podatku od towarów i usług i trwałe przecięcie wszystkich (bez wyjątku) związków władzy z biznesem zajmującym się „doradztwem optymalizacyjnym" na tej niwie.

Wiele nadziei wiąże się z wprowadzeniem zmiany, o której mowa w pkt. 9, czyli tzw. podzielonej płatności. Czy rozwiąże ona problem masowych oszustw w podatku od towarów i usług? Oczywiście odpowiedź na zadane w tytule pytanie jest negatywna, ponieważ podatek ma przecież znacznie więcej wad, dopiero łączne ich usunięcie poprawi obecny, katastrofalny stan rzeczy. Wspomniane wcześniej wady koncepcyjne podatku naliczonego w jego obecnej wersji są kluczowym problemem, lecz bez przebudowy tego elementu konstrukcji podatku reszta działań naprawczych może dać dużo niższy efekt fiskalny. Co jest najistotniejszą wadą wspólnotowej wersji podatku naliczonego? Otóż jest ich trzy:

- wyłącznie nominalny charakter zadeklarowanej kwoty, która może nie mieć żadnego związku z rzeczywistym rozliczeniem tego podatku przez dostawcę (usługodawcę),
- brak zasady współmierności okresu odliczenia kwoty podatku naliczonego z czynnością, której dotyczy dany zakup,
- legalna możliwość odliczenia kwot „podatku naliczonego", który nigdy nie powstał, ponieważ podatnik posłużył się sfałszowanymi fakturami, jednak pod warunkiem, że „nie wiedział i nie mógł wiedzieć przy dołożeniu należytej staranności", że uczestniczy w oszustwie podatkowym.

Podsumowanie

Wszystkie powyższe cechy tej instytucji prawnej wynikają wprost z prawa wspólnotowego lub orzecznictwa TSUE, przez co charakteryzują wszystkie lub prawie wszystkie wspólnotowe wersje tego podatku, w tym nasz podatek od towarów i usług. Istniejący stan rzeczy wymaga natychmiastowej zmiany, bowiem tkwi w nim praprzyczyna większości wyłudzeń. W pierwszej kolejności należy wprowadzić możliwość zastosowania przez nabywcę (usługobiorcę) owej podzielonej płatności, co zabezpieczałoby go przed utratą prawa do odliczenia albo zwrotu różnicy podatku w przypadku zakupu od oszusta podatkowego. Istotą rozwiązania jest ustanowienie przez dostawcę (usługodawcę) odrębnego rachunku bankowego, na który byłaby wpłacana przez kontrahentów część odpowiadająca kwocie podatku naliczonego. Rachunek ten byłby prowadzony pod nadzorem właściwego dla dostawcy (usługobiorcy) urzędu skarbowego, który miałby: 1) stały wgląd w stan tego rachunku, 2) możliwość zablokowania znajdujących się tam kwot w przypadku ich przelewu na inny rachunek.

Co najważniejsze, właściciel rachunku wyrażałby zgodę na pobór z tego rachunku zobowiązania podatkowego w tym podatku od momentu jego powstania.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 26/11/2026 20:57:46

Obok tego musi funkcjonować lista towarów i usług, gdzie istniałby obowiązek ustanowienia przez dostawców (usługodawców) tego rodzaju rachunków w przypadku:

- dostawy (świadczenia) innym podatnikom na terytorium kraju w kwotach przekraczających określone minimum wartości podatku należnego,
- dostawy na rzecz podatników, którzy zamierzają dokonać dostawy wewnątrzwspólnotowej lub eksportu tych towarów,
- wykorzystania tych towarów (usług) na cele inwestycyjne nabywcy (usługobiorcy).

Tego rodzaju posunięcia są w stanie ograniczyć w krótkim czasie najistotniejsze wady tego podatku, eliminując główny motyw działania oszustów podatkowych, chroniąc jednocześnie uczciwych podatników przed represyjnością tego podatku.

Bibliografia

Modzelewski W., *Komentarz do ustawy o podatku od towarów i usług*, wyd. 10, Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy, Warszawa 2015.

Modzelewski W. (red.), *Komentarz do Dyrektywy 2006/112/WE. Kodyfikacja przepisów o VAT*, wyd. 6 rozszerzone i zaktualizowane, Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy, Warszawa 2015.

Modzelewski W. (red. nauk.), *Materialne prawo podatkowe (część szczegółowa). Zarys wykładu*, wyd. 7 rozszerzone i zaktualizowane, Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy, Warszawa 2009.

Modzelewski W. (red.), *Wstęp do nauki polskiego prawa podatkowego*, wyd. 9, Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy, Warszawa 2010.

Dead-End in Harmonization of Tax on Goods and Services – Possible Way Out?

In the article, the author describes the harmonization of tax on goods and services, which has become a very problematic phenomenon lately. The problems are mainly caused by the degeneration of the Polish law and the optimization of business.

Ślepy zaułek harmonizacji podatku od towarów i usług – droga wyjścia?

W artykule zostały omówione zagadnienia związane z „harmonizacją" podatku od towarów i usług, która ostatnimi czasy przysparza wiele problemów. Są one bezpośrednio związane z patologizacją prawa krajowego oraz zaistnieniem biznesu optymalizacyjnego.