



Bruksela, dnia 18.12.2017r.
COM(2017) 780 final

SPRAWOZDANIE KOMISJI DLA RADY I PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO

Ósme sprawozdanie na podstawie art. 12 rozporządzenia (EWG, Euratom) nr 1553/89 o poborze podatku od wartości dodanej i procedurach kontrolnych

Spis treści

1.	Wprowadzenie.....	4
2.	Znaczenie VAT jako dochodu UE	4
3.	Główne ustalenia.....	5
3.1.	Uwagi ogólne	5
3.1.1.	Organizacja administracji podatkowej.....	5
3.1.2.	Cyfryzacja i technologia informacyjna (IT).....	6
3.1.3.	Analiza luki w podatku VAT	8
3.2.	Rejestracja i wyrejestrowanie podatnika VAT	8
3.2.1.	Rejestracja jako podatnik VAT.....	8
3.2.2.	Wyrejestrowanie podatnika VAT	12
3.2.3.	Rejestracja w systemie VIES i wyrejestrowanie z tego systemu.....	12
3.3.	Składanie deklaracji VAT i dokonywanie płatności VAT.....	13
3.3.1.	Składanie deklaracji	13
3.3.2.	Płatności	14
3.4.	Odzyskiwanie należności z tytułu VAT.....	15
3.5.	Zwrot VAT.....	17
3.6.	Kontrola i dochodzenie w sprawach VAT	17
4.	Wdrożenie zaleceń sformułowanych w siódmym sprawozdaniu przygotowanym na podstawie art. 12 i w odnośnym dokumencie roboczym służb Komisji.....	19
5.	Lepsza administracja podatkowa (VAT) dzięki współpracy	21

Wykaz tabel

<i>Tabela 1: Całkowite dochody UE z tytułu zasobów własnych opartych na VAT w okresie sprawozdawczym (2013–2015)</i>	4
<i>Tabela 2: Zmiany liczby deklaracji VAT złożonych w państwach członkowskich w latach 2013–2015</i>	14

Wykaz wykresów

<i>Wykres 1: Luka w podatku VAT w UE w latach 2011–2015 (jako odsetek całkowitych zobowiązań z tytułu VAT i w mld EUR)</i>	5
<i>Wykres 2: Zmiany liczby wniosków o rejestrację jako podatnik VAT złożonych w 21 państwach członkowskich (lata 2013–2015)</i>	9
<i>Wykres 3: Dostępność głównych opcji w procedurach rejestracji w 28 państwach członkowskich UE (2016 r.)</i>	9
<i>Wykres 4: Czas potrzebny na uzyskanie numeru VAT i VIES w 22 państwach członkowskich UE (lata 2013–2015)</i>	11
<i>Wykres 5: Możliwość złożenia deklaracji drogą elektroniczną w 28 państwach członkowskich (lata 2013–2015)</i>	13
<i>Wykres 6: Odsetek deklaracji składanych drogą elektroniczną w 28 państwach członkowskich (lata 2013–2015)</i>	13
<i>Wykres 7: Możliwość dokonywania płatności VAT drogą elektroniczną w 28 państwach członkowskich (lata 2013–2015)</i>	14
<i>Wykres 8: Wysyłanie przypomnień o opóźnieniach w płatności w 28 państwach członkowskich (lata 2013–2015)</i>	14
<i>Wykres 9: Odzyskiwanie należności z tytułu VAT – przegląd głównych narzędzi i praktyk stosowanych w 28 państwach członkowskich (2016 r.)</i>	15
Wykres 10: Pobór VAT i podatek VAT oszacowany po przeprowadzeniu kontroli w 22 państwach członkowskich UE (2013–2015)	18
<i>Wykres 11: Wskaźnik wdrożenia zaleceń dla danej sekcji w przypadku 27 państw członkowskich</i>	20
<i>Wykres 12: Ogólny wskaźnik wdrożenia poprzednich zaleceń</i>	20

Wykaz zaleceń

Zalecenie 1: Organizacja administracji podatkowej	6
Zalecenie 2: Cyfryzacja i IT	7
Zalecenie 3: Obliczanie i analiza luki w podatku VAT	8
Zalecenie 4: Rejestracja jako podatnik VAT przez zagranicznych podatników	10
Zalecenie 5: Numery identyfikacyjne VAT	11
Zalecenie 6: Ważność rejestracji jako podatnik VAT i rejestracji w systemie VIES	11
Zalecenie 7: Kontrole porejestracyjne	13
Zalecenie 8: Kontrole porejestracyjne	17
Zalecenie 9: Opóźnienia w wypłacaniu zwrotu VAT	17
Zalecenie 10: Strategia kontroli i strategia na rzecz przestrzegania przepisów	19

Zalecenie 11: Procedura celna 42..... 21

1. WPROWADZENIE

W art. 12 rozporządzenia Rady nr 1553/89 w sprawie ostatecznych jednolitych warunków poboru środków własnych pochodzących z podatku od wartości dodanej (zwanego dalej rozporządzeniem) nakłada się na Komisję obowiązek przedstawiania co trzy lata Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdania w sprawie stosowanych w państwach członkowskich procedur rejestrowania podatników oraz ustalania wysokości i poboru podatku VAT, jak również o formach i wynikach systemów kontroli VAT.

Niniejsze ósme sprawozdanie obejmuje zmiany, jakie zaszły w latach 2013–2016. Dane liczbowe odnoszą się do lat 2013–2015. Aby sporządzić niniejsze sprawozdanie, Komisja zebrała za pomocą kwestionariusza informacje od organów podatkowych wszystkich państw członkowskich UE. Ponadto, w celu uzyskania dokładniejszych informacji oraz wyjaśnienia niektórych odpowiedzi na pytania zawarte w kwestionariuszu, służby Komisji odwiedziły dziesięć państw członkowskich.

W rozdziale 2 niniejszego sprawozdania wyjaśniono znaczenie VAT oraz wyzwania dla administracji podatkowych wynikające z luki w podatku VAT. W rozdziale 3 niniejszego sprawozdania przedstawiono główne ustalenia, odnosząc się kolejno do podstawowych etapów administrowania podatkiem VAT: rejestracji i wyrejestrowania podatnika VAT, składania deklaracji VAT i dokonywania płatności VAT, odzyskiwania należności z tytułu VAT, zwrotu VAT, kontroli i dochodzenia w sprawach VAT. Ustalenia pokazują pewne tendencje w zarządzaniu systemem VAT i prowadzą do zaleceń mających na celu uzupełnienie trwającej modernizacji unijnego systemu VAT. Zalecenia przedstawiono wraz z powiązаныmi ustaleniami. W rozdziale 3 omówiono wdrażanie zaleceń sformułowanych w poprzednim sprawozdaniu przedstawionym zgodnie z art. 12, które obejmowały sugestie dotyczące ulepszeń w administracji podatkowej. Ponadto w rozdziale 4 podkreślono strategiczne spojrzenie na zarządzanie systemem VAT.

Niniejsze sprawozdanie sporządzono na podstawie informacji otrzymanych od krajowych administracji podatkowych. Jakość i dokładność tych danych znacząco się różniły. Ponadto, ponieważ administracje podatkowe w coraz większym stopniu zorganizowane są wokół zintegrowanych procesów dotyczących wszystkich rodzajów podatków, czasami trudno było odseparować kwestie konkretnie związane z VAT od szerszej struktury administracji podatkowej. Co więcej, specyficzne warunki społeczne, polityczne, geograficzne, gospodarcze i historyczne, wpływające na strukturę i organizację krajowych systemów poboru i kontroli VAT, nie są objęte zakresem niniejszego sprawozdania.

2. ZNACZENIE VAT JAKO DOCHODU UE

Wpływy z VAT są ważnym źródłem dochodu dla budżetów państw członkowskich i UE. Całkowite dochody dla budżetu UE z tytułu zasobów własnych opartych na VAT wzrosły z 14,019 mld EUR w 2013 r. do **18,087 mld EUR** w 2015 r. Odpowiada to wzrostowi względnego udziału dochodów z zasobów własnych opartych na VAT, wpłacanych przez państwa członkowskie, w zasobach własnych ogółem o trzy punkty procentowe: z 9,4 % w 2013 r. do 12,4 % w 2015 r.

Tabela 1: Całkowite dochody UE z tytułu zasobów własnych opartych na VAT w okresie sprawozdawczym (2013–2015)

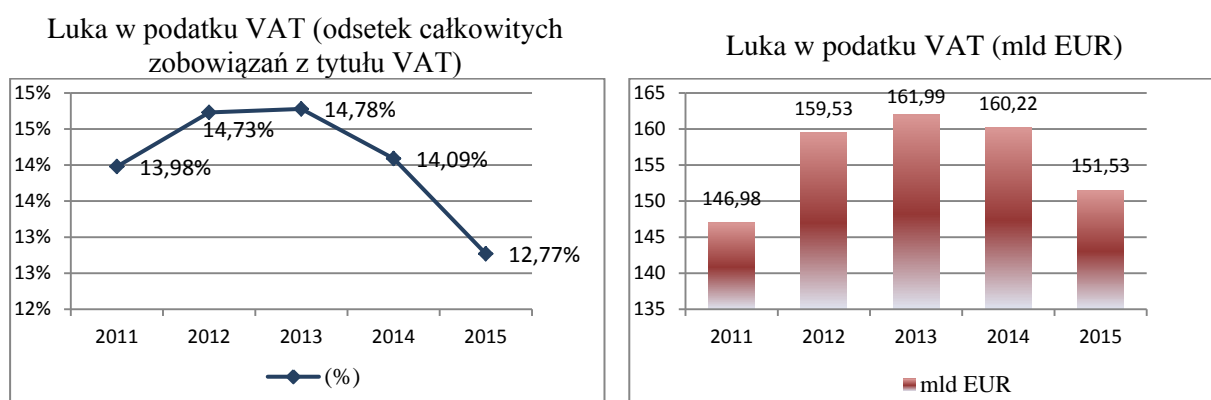
<u>ZASOBY WŁASNE</u> <u>OPARTE NA VAT</u> (w mln EUR)	Całkowite dochody UE z VAT	Procent całkowitych dochodów UE
---	----------------------------	------------------------------------

2013	14 019	9,4 %
2014	17 667	12,3 %
2015	18 087	12,4 %

Źródło: Budżet UE (Sprawozdania finansowe DG ds. Budżetu z lat 2013, 2014 i 2015)

Niemniej wielkość **luki w podatku VAT**, tzn. różnicy między kwotami całkowitych pobranych dochodów z VAT a teoretycznymi spodziewanymi kwotami, które powinny zostać pobrane, jest w UE znacząca. W latach 2011–2015 luka w podatku VAT najpierw wzrosła, osiągając najwyższy poziom w 2013 r., a następnie zmniejszyła się, osiągając najniższą wartość w 2015 r. (około **152 mld EUR**).

Wykres 1: Luka w podatku VAT w UE w latach 2011–2015 (jako odsetek całkowitych zobowiązań z tytułu VAT i w mld EUR)



Źródło: Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2017 Final Report [Badanie i sprawozdania dotyczące luki w podatku VAT w 28 państwach członkowskich UE, sprawozdanie końcowe z 2017 r.]¹

Na pobór podatku VAT wpływa m.in. wydajność oraz skuteczność procesów i procedur administracji podatkowej. W związku z tym funkcjonowanie administracji podatkowej wpływa na wysokość zasobów własnych opartych na VAT należnych UE od państw członkowskich. Zarządzanie systemem VAT jest zatem kluczowym elementem administracji podatkowej².

3. GŁÓWNE USTALENIA

3.1. Uwagi ogólne

3.1.1. Organizacja administracji podatkowej

W latach 2013–2016 kilka **państw członkowskich zreformowało (częściowo) swoją administrację podatkową lub było w trakcie jej reformowania**. Nadal utrzymuje się tendencja przechodzenia z systemu opartego na rodzaju podatku na system oparty na rodzajach podatników (dużych przedsiębiorstwach, MŚP i osobach prywatnych) lub

¹ https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_and_reports_on_the_vat_gap_2017.pdf

² Administrację podatkową można opisać jako zestaw środków, procedur i narzędzi wykorzystywanych przez organ podatkowy do zarządzania i kierowania decyzjami dotyczącymi polityki podatkowej w celu pobierania prawidłowej kwoty przychodów zgodnie z przepisami, w jak najskuteczniejszy sposób i przy jak najniższych kosztach administracyjnych.

funkcjach (rejestracji, składaniu deklaracji, dokonywaniu płatności itp.). W związku z tym nie istnieją odrębne procesy dotyczące podatku od wartości dodanej (VAT), podatku od osób prawnych i podatku dochodowego od osób fizycznych itp. – procesy te są zintegrowane w pojedynczy proces dotyczący wszystkich rodzajów podatku. Dlatego też pomiar skuteczności procedur dotyczących VAT, o których mowa w art. 12 rozporządzenia, oznacza ocenę głównych funkcji administracji podatkowej niezależnie od rodzaju podatku.

Organy podatkowe stają przed coraz większymi wyzwaniem, często postrzeganymi jako ryzyko, takimi jak złożone i innowacyjne modele biznesowe (zwłaszcza w obszarze tzw. gospodarki współpracy), nowe produkty finansowe, duża liczba podatników i usług, cyfryzacja gospodarki i gwałtowny wzrost handlu elektronicznego. Jednocześnie od administracji podatkowych wymaga się, aby poprawiły swoją wydajność i rozliczalność, jednocześnie ograniczając budżety i nabór pracowników. Zmusza to administracje podatkowe do szukania nowych, elastycznych sposobów i podejść do poboru podatków, m.in. VAT.

Aby stworzyć synergie i obniżyć koszty, kilka państw członkowskich połączyło administrację podatkową z administracją celną lub departamentami ds. dochodzeń finansowych. Ponadto podczas realizacji swoich podstawowych zadań w zakresie administrowania podatkami wszystkie organy podatkowe stosują, w większym lub mniejszym stopniu, podejście oparte na analizie ryzyka. Kilka administracji podatkowych utworzyło specjalną funkcję analizy danych i zarządzania ryzykiem odpowiedzialną za wykrywanie ryzyka oraz opracowanie i wdrożenie strategii zarządzania ryzykiem. Inne z kolei wprowadziły procedury oparte na analizie ryzyka we wszystkich lub niektórych ze swoich podstawowych funkcji administracji podatkowej, aby poprawić przydzielanie zasobów oraz osiągnąć większą efektywność i skuteczność.

Ponadto wskutek zmian legislacyjnych (na przykład wprowadzenia małego punktu kompleksowej obsługi³, stosowania w niektórych sektorach mechanizmu odwrotnego obciążenia, zmian stawek VAT lub metody kasowej⁴) konieczne było zmodyfikowanie systemu VAT na poziomie krajowym.

Zalecenie 1: Organizacja administracji podatkowej

Aby ocenić wpływ zmian w zarządzaniu systemem VAT (tj. reformy organizacji, procesów i procedur), państwa członkowskie powinny wdrożyć system monitorowania i oceny, który pozwoli na kontrolę wydajności i skuteczności podejmowanych środków.

3.1.2. Cyfryzacja i technologia informacyjna (IT)

Współczesne procedury administracyjne charakteryzuje cyfryzacja i wykorzystanie IT. Zmiany te wpływają na stosunki pomiędzy podatnikami a administracjami podatkowymi: ułatwiają one podatnikom wypełnianie zobowiązań oraz pomagają organom podatkowym w wykrywaniu i badaniu zagrożeń związanych z VAT. Ponieważ w warunkach malejących

³ Przepisy w sprawie małego punktu kompleksowej obsługi obowiązują od dnia 1 stycznia 2015 r. Dotyczą one miejsca świadczenia usług telekomunikacyjnych, radiowych i telewizyjnych oraz usług świadczonych drogą elektroniczną. Rozporządzenie Rady (UE) nr 967/2012 z dnia 9 października 2012 r. zmieniające rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do procedur szczególnych dotyczących podatników niemających siedziby, którzy świadczą usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze lub usługi elektroniczne na rzecz osób niebędących podatnikami.

⁴ System ten pozwala podatnikom rozliczać VAT w oparciu o otrzymane płatności, a nie wystawione faktury.

zasobów istnieje zapotrzebowanie na większe przychody, większą wydajność i ściślejsze przestrzeganie przepisów, organy podatkowe w coraz większym stopniu polegają na cyfrowym gromadzeniu i cyfrowej analizie danych podatkowych. Umożliwia to organom podatkowym zbieranie danych podatkowych niemalże w czasie rzeczywistym, zwłaszcza gdy informacje można pobrać bezpośrednio z własnych systemów podatnika. VAT jest jednym z pierwszych podatków, które zostaną objęte pełną cyfryzacją. Usługi elektroniczne, księgi rachunkowe podatników, fakturowanie elektroniczne, stosowanie krajowych deklaracji kontrolnych⁵ stanowią przykłady takich rozwiązań.

Wspomniana **tendencja w kierunku coraz większego wykorzystania IT** jest w okresie sprawozdawczym wyraźnie widoczna, chociaż poziom wdrożenia jest różny w poszczególnych państwach członkowskich. Eksploracja i analiza danych odgrywa coraz większą rolę w inicjatywach z zakresu przestrzegania przepisów i kontroli. Dzięki danym otrzymywanym od podatników organy podatkowe mają większe możliwości wykrywania złożonych relacji biznesowych i oszustw, czego wynikiem może być na przykład podejmowanie kontroli albo zaprzestanie wypłacania zwrotów.

Coraz powszechniej stosuje się analizę danych do celów związanych z przestrzeganiem przepisów. W obszarze VAT szereg państw członkowskich wprowadziło inicjatywy lub jest w trakcie wprowadzania inicjatyw mających na celu zbieranie informacji na poziomie faktur, aby poprawić przejrzystość transakcji na swoim terytorium, lub gromadzi dane dotyczące przemieszczania towarów. Chociaż rozwiązania IT pomagają administracjom podatkowym w gromadzeniu coraz większej ilości danych, te coraz większe zbiory informacji niekoniecznie przekładają się na lepszą ocenę ryzyka: zbyt duża ilość informacji może nawet utrudnić identyfikację właściwych danych i skutkować niższym poziomem przestrzegania przepisów. W związku z tym administracje podatkowe muszą osiągnąć właściwą równowagę między zapotrzebowaniem na informacje, ich prawidłowym przetwarzaniem i prawidłową analizą z jednej strony a obciążeniem administracyjnym nałożonym na podmioty prowadzące działalność gospodarczą z drugiej.

Ponadto organy podatkowe mają pewne ograniczenia, jeżeli chodzi o inwestowanie w IT. Systemy IT (sprzęt komputerowy i oprogramowanie) są często kosztowne i nie zawsze ze sobą kompatybilne, co może utrudniać wymianę informacji między organami podatkowymi lub z innymi organami państwowymi. **Ściślejsza współpraca między państwami członkowskimi może im przynieść korzyści** w postaci uniknięcia powielania wysiłków i systemów, ograniczenia kosztów IT i osiągnięcia wspólnych korzyści poprzez inwestycje w kompatybilne rozwiązania IT.

Zalecenie 2: Cyfryzacja i IT

Ponieważ cyfryzacja i IT stały się podstawowymi elementami administracji podatkowej, państwa członkowskie powinny kontynuować cyfryzację i automatyzację danych i zadań. Następnie powinny wspólnie z innymi państwami członkowskimi zastanowić się, w jaki sposób można najlepiej wykorzystać ich dane krajowe także w celu wsparcia innych państw

⁵ Deklaracje kontrolne obejmują faktury VAT, które umożliwiają organom podatkowym kontrolę krzyżową transakcji.

członkowskich. Trwający projekt dotyczący narzędzia do analizy sieci transakcji (TNA)⁶ może służyć jako przydatny punkt odniesienia w tym celu.

3.1.3. Analiza luki w podatku VAT

W okresie sprawozdawczym zaobserwowano nieznaczne zmniejszenie luki w podatku VAT zarówno pod względem ilościowym, jak i procentowym (zob. wykres 1). Na poziomie jednostkowym różnice w wielkości luki w podatku VAT pomiędzy państwami członkowskimi wciąż pozostają jednak znaczące (wahają się w przedziale 0–36,9 %). Chociaż mogą istnieć różne przyczyny zmniejszenia wielkości luki w podatku VAT, na przykład lepsze dane czy wzrost gospodarczy, ograniczenie to może być także związane z lepszym administrowaniem podatkami. W okresie objętym oceną (lata 2013–2016) wiele organów podatkowych podjęło szereg działań, czasem daleko idących, aby zmniejszyć lukę w podatku VAT⁷. Chociaż nie istnieją niezbite dowody na wpływ tych działań na wielkość luki w podatku VAT, prawdopodobne jest, że wpłynęły one na poziom przestrzegania przepisów, a tym samym na wielkość luki w podatku VAT. Poza sprawozdaniem w sprawie luki w podatku VAT publikowanym przez Komisję coraz większa liczba państw członkowskich oblicza swoją lukę w podatku VAT, robiąc to na bardziej szczegółowym poziomie, na przykład obliczając lukę w podatku VAT w podziale na sektory gospodarki czy obszary geograficzne.

Zalecenie 3: Obliczanie i analiza luki w podatku VAT

Państwa członkowskie powinny zainwestować lub kontynuować inwestycje w obliczanie i bardziej szczegółową analizę swojej luki w podatku VAT.

3.2. Rejestracja i wyrejestrowanie podatnika VAT

Państwa członkowskie muszą wdrożyć system rejestracji podatkowej, w którym identyfikuje się krajowych podatników VAT⁸, oraz muszą przechowywać odpowiednie dane dotyczące wewnątrzunijnych transakcji podlegających opodatkowaniu w systemie VIES⁹.

3.2.1. Rejestracja jako podatnik VAT

Sprawną procedurą rejestracji i poprawne nadawanie numerów identyfikacyjnych VAT wzmacniają kluczowe procesy administracyjne związane ze składaniem deklaracji, płatnościami, oceną, poborem podatku i rozstrzygnianiem sporów. Z tego względu informacje zgromadzone w momencie rejestracji i przechowywane w bazach danych administracji podatkowej powinny być pełne, dokładne i aktualne. Bardzo ważne jest, aby organy podatkowe dokładnie stosowały procedury rejestracji i wyrejestrowania, ponieważ **brak**

⁶ Główną funkcją oprogramowania TNA jest zastosowanie techniki eksploracji danych do danych związanych z VAT w celu przebudowania siatek oszustów. Narzędzie to ma usprawnić metody pracy stosowane obecnie przez Eurofisc.

⁷ Przykłady: Bułgaria, Estonia i Republika Słowacka – krajowe deklaracje kontrolne; Belgia – analiza sieci transakcji w celu wykrywania oszustw związanych z VAT.

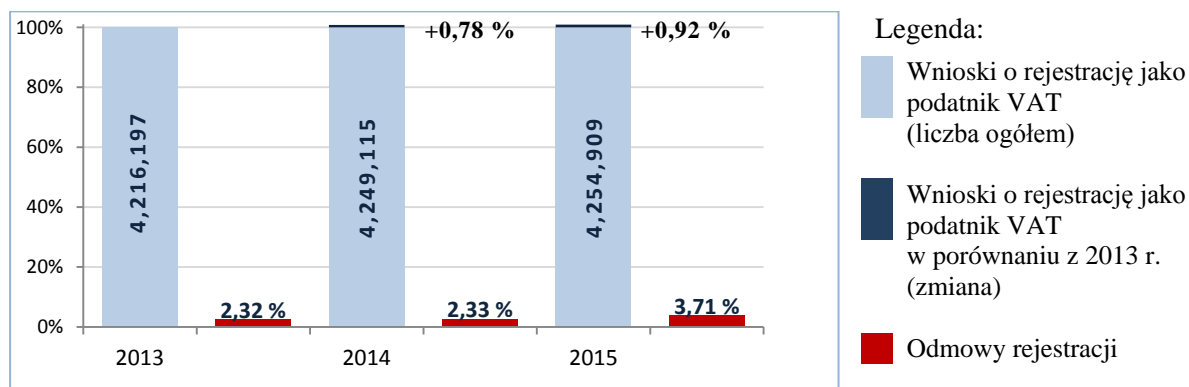
⁸ Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, art. 214.

⁹ VIES jest systemem wymiany informacji o VAT. Informacje dostępne w systemie VIES i zasady korzystania z systemu są uregulowane w rozdziale V rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010.

należytego wykonania obowiązków w tym obszarze będzie miał duży wpływ na pobór VAT w pozostałych państwach członkowskich.

Chociaż proces rejestracji musi przebiegać szybko, aby nie utrudniać podatnikom prowadzenia działalności gospodarczej, bardzo istotne jest uniknięcie nadawania numerów identyfikacyjnych VAT podatnikom, którzy mają oszukańcze zamiary. Dlatego też istotne jest stosowanie wyważonego podejścia, które uwzględnia zarówno kwestię szybkości, jak i bezpieczeństwa.

Wykres 2: *Zmiany liczby wniosków o rejestrację jako podatnik VAT złożonych w 21 państwach członkowskich (lata 2013–2015)¹⁰*



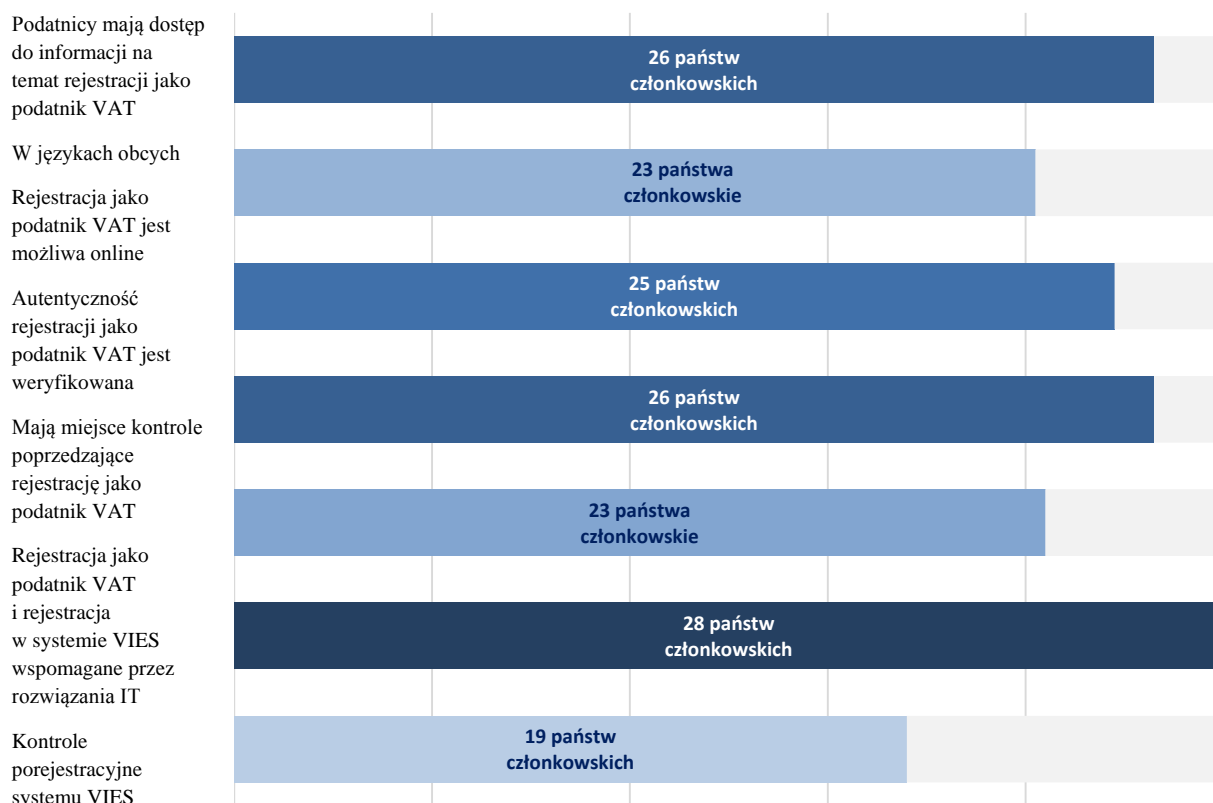
Źródło: Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

W okresie sprawozdawczym ogólna liczba wniosków o rejestrację do celów VAT w 21 państwach członkowskich przedstawiona na wykresie jest mniej więcej stabilna, podczas gdy liczba przypadków wyrejestrowania z systemu VIES znacząco wzrosła w 2015 r. Nie wskazano żadnych szczególnych powodów tego wzrostu.

Procedury rejestracji są stosowane we wszystkich państwach członkowskich. W niektórych państwach dostępne są punkty kompleksowej obsługi rejestracji podatników. Zamiast rejestrować się do różnych celów w kilku urzędach (na przykład izbie handlowej, sądzie gospodarczym i urzędzie skarbowym) przedsiębiorstwa mogą zarejestrować się w jednym miejscu w odniesieniu do wszystkich zobowiązań. Oznacza to zintegrowane bazy danych i wymianę informacji pomiędzy poszczególnymi instytucjami.

Wykres 3: *Dostępność głównych opcji w procedurach rejestracji w 28 państwach członkowskich UE (2016 r.)*

¹⁰ Dostępne są dane jedynie dla 21 z 28 państw członkowskich (brak danych dotyczących Niemiec, Francji, Chorwacji, Luksemburga, Austrii, Finlandii i Szwecji)



Źródło: Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

Rejestracja on-line także staje się standardową praktyką zgodnie z tendencją w kierunku świadczenia podatnikom lepszych usług¹¹.

Informacje o procedurach i obowiązkach dotyczących rejestracji przekazywane są podatnikom głównie za pośrednictwem strony internetowej administracji podatkowej. Nadal jednak w niektórych państwach członkowskich **informacje te są niedostępne lub nieosiągalne w języku obcym**, co dla podatników niemających tam siedziby może stwarzać trudności w spełnieniu warunków rejestracji.

Zalecenie 4: Rejestracja jako podatnik VAT przez zagranicznych podatników

Pomimo zalecenia sformułowanego w poprzednim sprawozdaniu niektóre państwa członkowskie nadal powinny więcej inwestować w pomoc zagranicznym podatnikom w wypełnianiu ich obowiązków dotyczących rejestracji jako podatnik VAT.

Państwa członkowskie stosują różne praktyki nadawania numerów w celu identyfikacji podatników. Niektóre państwa nadają jeden numer identyfikacyjny dla wszystkich podatków, w tym VAT, natomiast inne nadają różne numery identyfikacyjne dla VAT i innych podatków. W niektórych państwach członkowskich nawet numer rejestracji w systemie VIES różni się od numeru identyfikacyjnego VAT. **Wspomniana fragmentaryzacja praktyk dotyczących identyfikacji do celów VAT może skutkować dodatkowym obciążeniem administracyjnym przedsiębiorstw prowadzących działalność w różnych państwach członkowskich.**

¹¹ W 25 państwach członkowskich można zarejestrować się jako podatnik VAT za pośrednictwem internetu (obecnie Chorwacja, Cypr i Rumunia nie umożliwiają zarejestrowania się jako podatnik VAT za pośrednictwem internetu).

Zalecenie 5: Numery identyfikacyjne VAT

Mając na względzie zmniejszenie tego obciążenia administracyjnego, państwa członkowskie i Komisja powinny zastanowić się nad przydzielaniem numerów identyfikacyjnych VAT i numerów rejestracji w systemie VIES.

Aby zapobiec wykorzystywaniu numeru identyfikacyjnego VAT do oszustw, administracje podatkowe muszą upewnić się, że informacje przedstawione przez podatnika są autentyczne, dokładne i kompletne. W tym celu duża liczba państw członkowskich stosuje kompleksowy proces, który obejmuje weryfikację tożsamości podatnika, wstępne weryfikacje przed rejestracją oparte na analizie ryzyka, kontrole krzyżowe z wykorzystaniem informacji pochodzących od osób trzecich, programy monitorowania porejestracyjnego w przypadku przedsiębiorców obarczonych ryzykiem oraz procedury wyrejestrowania, w przypadku gdy podatnicy przestają spełniać warunki rejestracji. Chociaż szereg państw członkowskich wdrożyło ten kompleksowy proces, przewidziane w nim działania są często przeprowadzane na zasadzie *ad hoc*, co zwiększa ryzyko pojawienia się niewiarygodnych danych w systemie rejestracji. Stosując bardziej usystematyzowane podejście, administracje podatkowe będą lepiej przygotowane do zwalczania zagrożeń pojawiających się w procedurze rejestracji.

Zalecenie 6: Ważność rejestracji jako podatnik VAT i rejestracji w systemie VIES

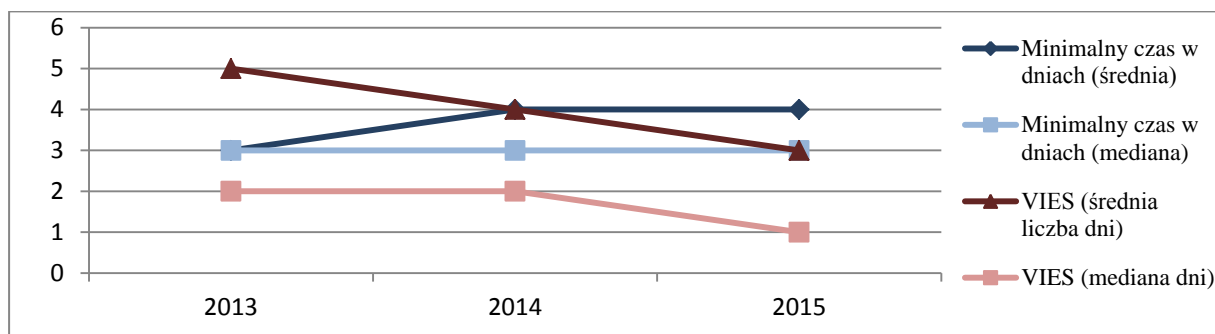
Państwa członkowskie powinny systematyczniej sprawdzać ważność danych dotyczących rejestracji jako podatnik VAT i rejestracji w systemie VIES.

Zasadniczo **państwa członkowskie zmirzają w kierunku procedury rejestracji opartej na ocenie ryzyka**. Aby uniknąć sytuacji, w której takie podejście mogłoby pociągać za sobą opóźnienie w wydawaniu numerów identyfikacyjnych VAT, kilka administracji podatkowych wdrożyło procedury, które niwelują to ryzyko¹². Państwa członkowskie wskazały w swoich odpowiedziach, że czas potrzebny na wydanie numeru identyfikacyjnego VAT lub VIES to mniej więcej jeden tydzień (od jednego do pięciu dni). **Wydaje się zatem, że podejście zakładające ocenę ryzyka nie skutkuje znaczącymi opóźnieniami w wydawania numeru rejestracji jako podatnik VAT lub rejestracji w systemie VIES.**

Wykres 4: *Czas potrzebny na uzyskanie numeru VAT i VIES w 22 państwach członkowskich UE (lata 2013–2015)*¹³

¹² Na przykład poprzez podział wniosków o rejestrację na wnioski, które mają zielone światło (brak ryzyka – natychmiastowa rejestracja), i wnioski, które mają czerwone światło (potencjalne ryzyko – konieczność przeprowadzenia dalszych czynności wyjaśniających przed rejestracją).

¹³ Dostępne są dane jedynie dla 22 z 28 państw członkowskich (brak danych dla Estonii, Irlandii, Hiszpanii, Francji, Cypru i Finlandii).



Źródło: Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

We wszystkich państwach członkowskich baza danych dotycząca rejestracji jako podatnik VAT jest dostępna w formacie elektronicznym, co pozwala organom podatkowym powiązać informacje rejestracyjne z innymi podsystemami IT przeznaczonymi do składania deklaracji VAT i dokonywania płatności VAT, poboru VAT i kontroli w zakresie VAT.

Ponadto należy zwrócić uwagę, że zdecydowana większość administracji podatkowych stosuje strategie monitorowania przestrzegania przepisów, które obejmują inicjatywy służące wykrywaniu niezarejestrowanych podatników. Przykładami takich inicjatyw są kampanie informacyjne¹⁴, wizyty na miejscu i weryfikacje krajowych deklaracji kontrolnych¹⁵.

3.2.2. Wyrejestrowanie podatnika VAT

Administracje podatkowe we wszystkich państwach członkowskich wyrejestrowują podatników na ich wnioski lub z urzędu, w przypadku gdy zaprzestano prowadzenia działalności gospodarczej. Kilka państw członkowskich wprowadziło możliwość wyrejestrowania podatników, którzy od wielu miesięcy nie składają deklaracji VAT. W innych przypadkach, takich jak podejrzenie oszustwa, większość państw członkowskich nie ma możliwości prawnej, aby wyrejestrować takich podatników z systemu VAT.

3.2.3. Rejestracja w systemie VIES i wyrejestrowanie z tego systemu

Istnieją różne podejścia do rejestracji podatników VAT w systemie VIES. W niektórych państwach członkowskich wszystkie krajowe rejestracje VAT są automatycznie wprowadzane do systemu VIES. Pozostałe państwa członkowskie wprowadzają do systemu VIES tylko tych podatników, którzy w momencie rejestracji lub w późniejszym terminie zadeklarują przeprowadzanie transakcji wewnątrzunijnych.

Z odpowiedzi udzielonych przez państwa członkowskie wynika, że **ponad trzydzieści procent administracji podatkowych nie wdrożyło procedury kontroli porejestracyjnej**¹⁶. Administracje podatkowe pozostałych państw członkowskich przeprowadzają po rejestracji tylko kontrole *ad hoc*.

¹⁴ Na przykład w sektorze turystycznym podatnicy dzięki mediom wiedzą o konieczności rejestracji, w przypadku gdy wynajmują swoje mieszkania w sezonie wakacyjnym.

¹⁵ Podatnicy VAT przedkładają krajowe deklaracje kontrolne i dołączają oświadczenia dotyczące sprzedaży i kupna na terytorium rejestracji.

¹⁶ Zgodnie z art. 22 rozporządzenia Rady (UE) 904/2010 państwa członkowskie mają obowiązek przeprowadzania kontroli porejestracyjnych, jeżeli przed rejestracją przeprowadziły tylko wstępne weryfikacje.

Zalecenie 7: Kontrole porejestracyjne

Państwa członkowskie, które przed rejestracją przeprowadzają tylko wstępne weryfikacje, powinny wdrożyć kontrole porejestracyjne, aby zapewnić wiarygodność danych w systemie VIES.

3.3. Składanie deklaracji VAT i dokonywanie płatności VAT

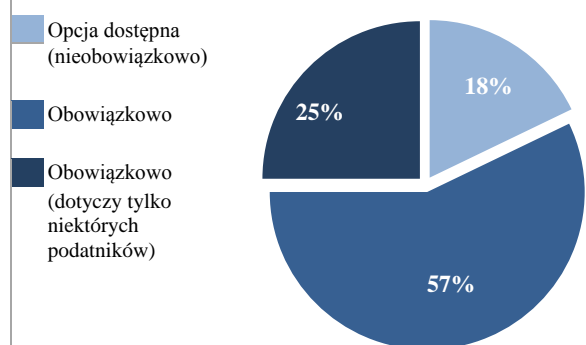
VAT jest podatkiem konsumpcyjnym. Konsument końcowy płaci go dostawcy, czyli podatnikowi VAT, który pobiera należny podatek VAT od swojej sprzedaży, potrąca VAT naliczony od swoich zakupów i wpłaca otrzymaną różnicę należnego VAT do budżetu państwa. Ponieważ podatnik pełni funkcję poborcy podatkowego na rzecz budżetu państwa, ważne jest terminowe składanie deklaracji VAT i dokonywanie płatności.

3.3.1. Składanie deklaracji

Aby poprawić stopień przestrzegania przepisów, niemal wszystkie państwa członkowskie umożliwiają elektroniczne składanie deklaracji VAT. W większości państw członkowskich składanie deklaracji drogą elektroniczną jest obowiązkowe dla wszystkich przedsiębiorstw zarejestrowanych do celów VAT. Niektóre państwa członkowskie dopuszczają pewne wyjątki, na przykład w stosunku do małych przedsiębiorstw.

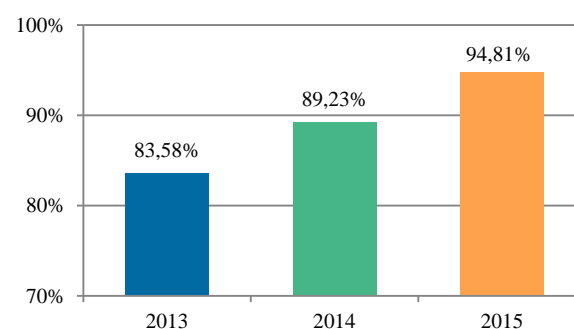
Wszystkie państwa członkowskie oferują możliwość składania deklaracji drogą elektroniczną, a duża liczba państw członkowskich uczyniła tę praktykę obowiązkową dla wielu podatników VAT. Odsetek deklaracji składanych drogą elektroniczną wzrósł z 83 % w 2013 r. do blisko 95 % w 2015 r.

Wykres 5: *Możliwość złożenia deklaracji drogą elektroniczną w 28 państwach członkowskich (lata 2013–2015)*



Źródło: Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

Wykres 6: *Odsetek deklaracji składanych drogą elektroniczną w 28 państwach członkowskich (lata 2013–2015)*



Źródło: Odpowiedzi

Wszystkie państwa członkowskie monitorują składanie deklaracji w sposób automatyczny. W latach 2013–2015 wzrósł stopień przestrzegania przepisów w odniesieniu do terminowego składania deklaracji VAT: w 2015 r. wyniósł on niemal 89 %. Jeżeli wziąć pod uwagę deklaracje VAT złożone w okresie do 30 dni po upływie terminu, stopień przestrzegania przepisów w tym zakresie przekroczył 96 %.

Tabela 2: Zmiany liczby deklaracji VAT złożonych w państwach członkowskich w latach 2013–2015¹⁷

	2013	2014	2015
Liczba oczekiwanych deklaracji w państwach członkowskich (mln)	127,9	130,1	132,3
Deklaracje VAT złożone w terminie (%)	87,1	88,6	88,9
Deklaracje VAT, które złożono z opóźnieniem <u>mniejszym</u> niż 30 dni (%)	4,6	4,4	4,7
Stopień przestrzegania przepisów dotyczących składania deklaracji VAT (otrzymane/oczekiwane; %)	91,2	95,9	96,4

Źródło: Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

W przypadku opóźnienia w złożeniu deklaracji większość państw członkowskich rozsyła przypomnienia (w sposób automatyczny lub ręcznie) po upływie terminu. Kilka państw członkowskich wysyła powiadomienia przed zbliżającym się terminem. Jak wynika z informacji otrzymanych od tych państw członkowskich, ta praktyka zmniejszyła liczbę podmiotów składających deklaracje z opóźnieniem.

We wszystkich państwach członkowskich istnieją systemy kar mające nakłonić podatników do terminowego składania deklaracji. Jeżeli deklaracja VAT nie zostaje złożona, większość państw członkowskich oszacowuje należny VAT i dolicza karę. W połowie państw członkowskich małych podatników obowiązuje system uproszczonego składania deklaracji VAT.

3.3.2. Płatności

W większości państw członkowskich organy podatkowe umożliwiają dokonywanie płatności należnego VAT drogą elektroniczną. Niemniej tylko w 50 % państw członkowskich dokonywanie płatności VAT drogą elektroniczną jest obowiązkowe. Kilka państw członkowskich wciąż oferuje możliwość dokonywania płatności należnego VAT w gotówce, ale promują one wykorzystanie metod elektronicznych.

Terminy płatności również są monitorowane elektronicznie. Ogólna praktyka polega na tym, że w momencie upływu terminów organy podatkowe wysyłają automatyczne przypomnienia. Organ podatkowy oferuje małym podatnikom specjalny uproszczony system płatności¹⁸.

Wykres 7: Możliwość dokonywania płatności VAT drogą elektroniczną w 28 państwach członkowskich (lata 2013–2015)

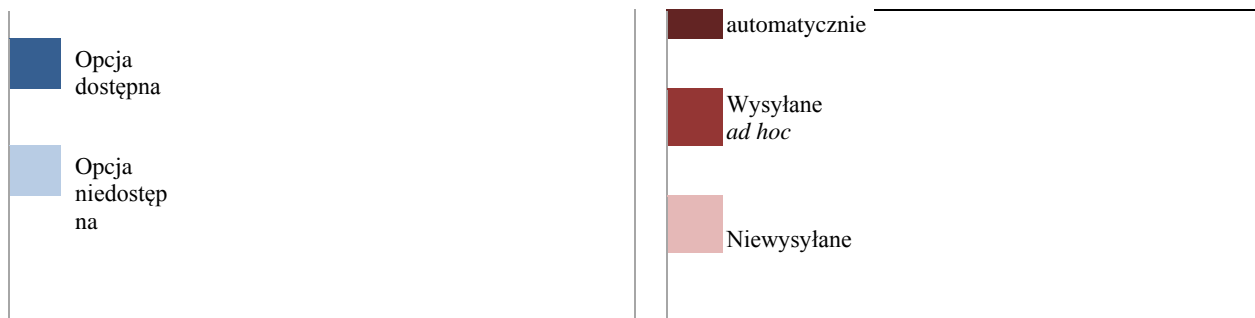


Wykres 8: Wysyłanie przypomnień o opóźnieniach w płatności w 28 państwach członkowskich (lata 2013–2015)



¹⁷ Na podstawie kompletnych zbiorów danych z 21 państw członkowskich i 6 częściowych zbiorów danych; nie były dostępne żadne dane dotyczące Chorwacji. Dane zebrano w 2017 r. i dotyczyły one lat 2013–2015. W przypadku danych liczbowych dotyczących UE podano wartości *mediany*.

¹⁸ Przykładem takich rozwiązań jest metoda kasowa, dzięki której małe przedsiębiorstwa mogą dokonywać płatności z tytułu należnego VAT w momencie otrzymania pieniędzy od swoich usługobiorców (co w praktyce zachodzi później niż w przypadku standardowej praktyki, zgodnie z którą należy uiścić VAT po wystawieniu faktury).



Źródło: Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

Źródło: Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

W przypadku opóźnienia w płatności wszystkie państwa członkowskie stosują system kar i odsetek. **Komisja jest obecnie w trakcie procesu identyfikacji praktyk stosowanych przez państwa członkowskie w obszarze nakładania kar, aby dokonać analizy ograniczeń prawnych i wpływu kar na przestrzeganie przepisów¹⁹.**

3.4. Odzyskiwanie należności z tytułu VAT

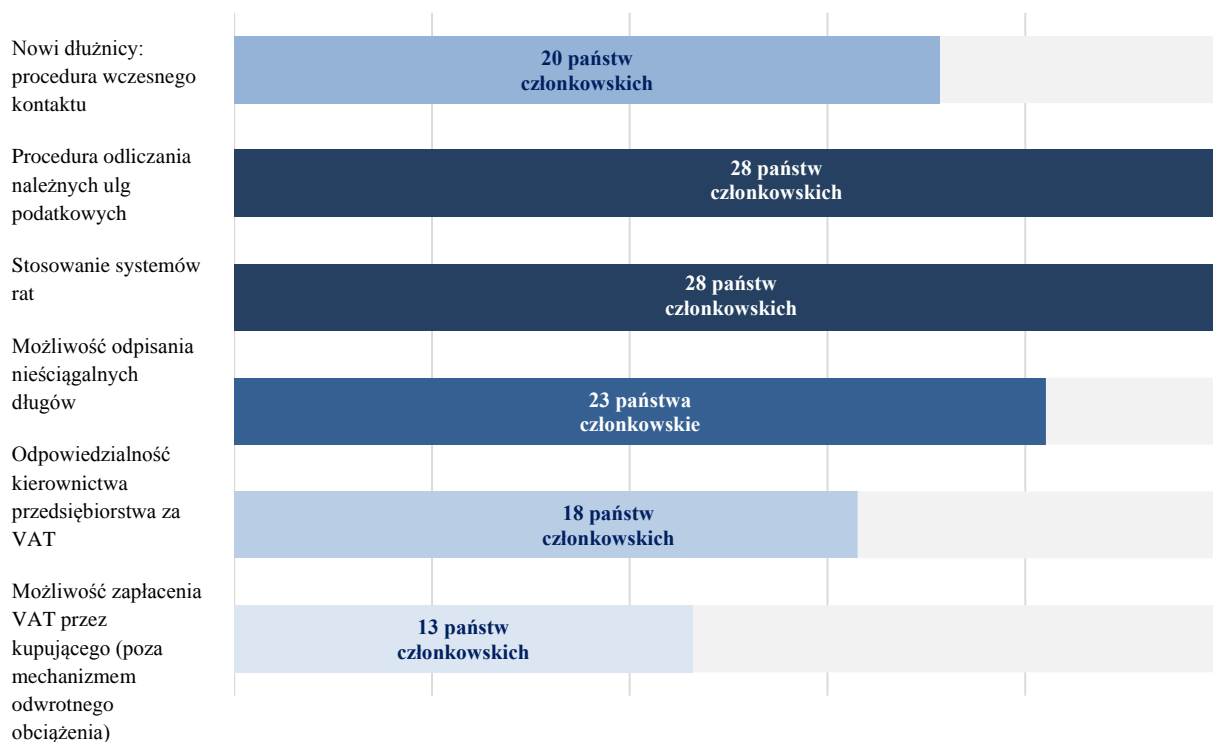
Pobór VAT jest oparty na samodzielnym obliczaniu podatku i dobrowolnym dokonywaniu płatności. Celem administracji podatkowych jest osiągnięcie wysokich poziomów terminowego dokonywania płatności i niskiego odsetka zaległości podatkowych. Do osiągnięcia tego cel konieczny jest wysoki poziom terminowego składania deklaracji VAT, które służą do ustalania kwot należnego VAT, oraz szybkie podejmowanie działań następczych, gdy płatność jest opóźniona. Działania takie zasadniczo polegają na nakładaniu kar i odsetek oraz realizacji planu windykacji należności.

Aby poprawić wydajność, wszystkie państwa członkowskie utworzyły specjalne jednostki ds. windykacji należności lub przeszkoliły personel wyspecjalizowany w odzyskiwaniu należności w obrębie swojej administracji podatkowej bądź zleciły odzyskiwanie należności podległym administracji rządowej podmiotom zewnętrznym. Jeżeli chodzi o przeprowadzane wewnętrznie działania mające na celu odzyskiwanie należności, są one realizowane głównie na poziomie krajowym.

Zdecydowana większość administracji podatkowych posiada dokładny przegląd zaległości VAT, często zaklasyfikowanych według roku, kwoty lub źródła (tj. oparte na samodzielnym obliczeniach lub wynikach kontroli). W przypadku niektórych państw członkowskich taki przegląd jest dostępny w czasie rzeczywistym.

Wykres 9: *Odzyskiwanie należności z tytułu VAT – przegląd głównych narzędzi i praktyk stosowanych w 28 państwach członkowskich (2016 r.)*

¹⁹ Zob.: *Twenty measures to tackle the VAT Gap. [Dwadzieścia środków służących zmniejszeniu luki w podatku VAT]*
https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/tax_cooperation/vat_gap/2016-03_20_measures_en.pdf



Źródło: Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

Państwa członkowskie stosują różne instrumenty prawne i podejścia do windykacji należności. Ogólne podejście do windykacji należności podatkowych polega na tym, że zasoby ukierunkowuje się na przypadki, w których istnieje szansa na odzyskanie pieniędzy. Wiele państw członkowskich stosuje procedurę, która przewiduje odpowiednio wczesny kontakt z nowymi dłużnikami²⁰ (telefoniczny lub za pomocą poczty elektronicznej), podejmowany systematycznie albo okazjonalnie. Kładzie się ponadto nacisk na „nowe” wierzytelności, w przypadku których zidentyfikowano powiązane aktywa. Jak pokazuje bowiem praktyka, poziom skuteczności odzyskiwania starych długów jest niższy²¹. Jednakże niektóre administracje podatkowe są prawnie zobowiązane do egzekwowania wszystkich swoich wierzytelności, a odzyskane kwoty są w pierwszej kolejności przypisywane najstarszym zaległościom.

Powszechną praktyką są rozwiązania wykorzystujące systemy ratalne i odliczanie należnych ulg podatkowych (np. zwrotów VAT) od niespłaconych należności z tytułu VAT. **Rozwiązanie mniej konwencjonalne, które jest przedmiotem dyskusji, polega na odliczaniu zagranicznych należności z tytułu VAT od zagranicznego zwrotu VAT.**

W przypadku nieściągalnych należności podatkowych duża liczba administracji podatkowych może stosować procedury odpisania w ramach zarządzania publicznymi należnościami podatkowymi. Chociaż szereg państw członkowskich ma prawną możliwość egzekwowania zaległości VAT od zarządu przedsiębiorstwa lub usługobiorcy (odpowiedzialność solidarna),

²⁰ Nowi dłużnicy to podatnicy VAT, którzy po raz pierwszy trafiają do bazy danych windykacji należności.

²¹ Zob.: OECD, forum poświęcone administracji podatkowej, *Working smarter in tax debt management [Inteligentne podejście do zarządzania długami podatkowymi]*, wrzesień 2013 r.

narzędzie to jest trudne do stosowania, ponieważ ciężar dowodu spoczywa na administracji podatkowej.

Komisja publikuje ocenę dyrektywy w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności. Zachęca się państwa członkowskie do zapoznania się z tym sprawozdaniem.

Zalecenie 8: Kontrole porejestacyjne

Ponieważ odzyskiwanie należności przyczynia się do osiągnięcia sprawiedliwości podatkowej, państwa członkowskie powinny lepiej wykorzystywać wszystkie dostępne im instrumenty odzyskiwania należności, w tym mechanizm wzajemnej pomocy.

3.5. Zwrot VAT

Ze względu na ograniczone zasoby po stronie administracji podatkowej oraz konieczność terminowego otrzymywania pieniędzy przez przedsiębiorstwa organy podatkowe muszą osiągnąć właściwą równowagę pomiędzy szybkim wypłacaniem VAT legalnie działającym przedsiębiorstwom a dokładną kontrolą w przypadku pomyłek i oszustw.

Administracje podatkowe niemal wszystkich państw członkowskich stosują procedury oparte na metodach oceny ryzyka, które to procedury zapewniają szybkie przetwarzanie znacznej części wniosków o zwrot VAT, z którymi wiąże się małe ryzyko, podczas gdy wnioski obarczone większym ryzykiem są ściśle kontrolowane. W większości państw członkowskich procedury te są zautomatyzowane za pomocą procesów elektronicznych. W kilku państwach członkowskich wszystkie wnioski o zwrot VAT muszą być skontrolowane przed dokonaniem płatności (systematyczne uprzednie kontrole), co może powodować opóźnienia w procedurze zwrotu. Wpływ na termin zwrotu VAT mogą mieć również ograniczenia budżetowe. **Obie sytuacje (systematyczne uprzednie kontrole i opóźnienie w zwrotach wskutek ograniczeń budżetowych) wywierają presję finansową na legalnie działające przedsiębiorstwa i stanowią przeszkodę w handlu transgranicznym.**

Zalecenie 9: Opóźnienia w wypłacaniu zwrotu VAT

Komisja rozpoczęła badanie dotyczące krajowych i transgranicznych zwrotów VAT. W ramach tego badania Komisja wraz z państwami członkowskimi przeanalizuje, w jaki sposób można ulepszyć i przyspieszyć ten proces.

3.6. Kontrola i dochodzenie w sprawach VAT

Wszystkie administracje podatkowe posiadają w swojej strukturze departamenty ds. kontroli, które w wielu przypadkach obejmują także dedykowane jednostki ds. zwalczania nadużyć finansowych. Ponadto, poza tradycyjnymi sposobami przeprowadzania kontroli, wszystkie administracje podatkowe wdrożyły techniki e-kontroli²².

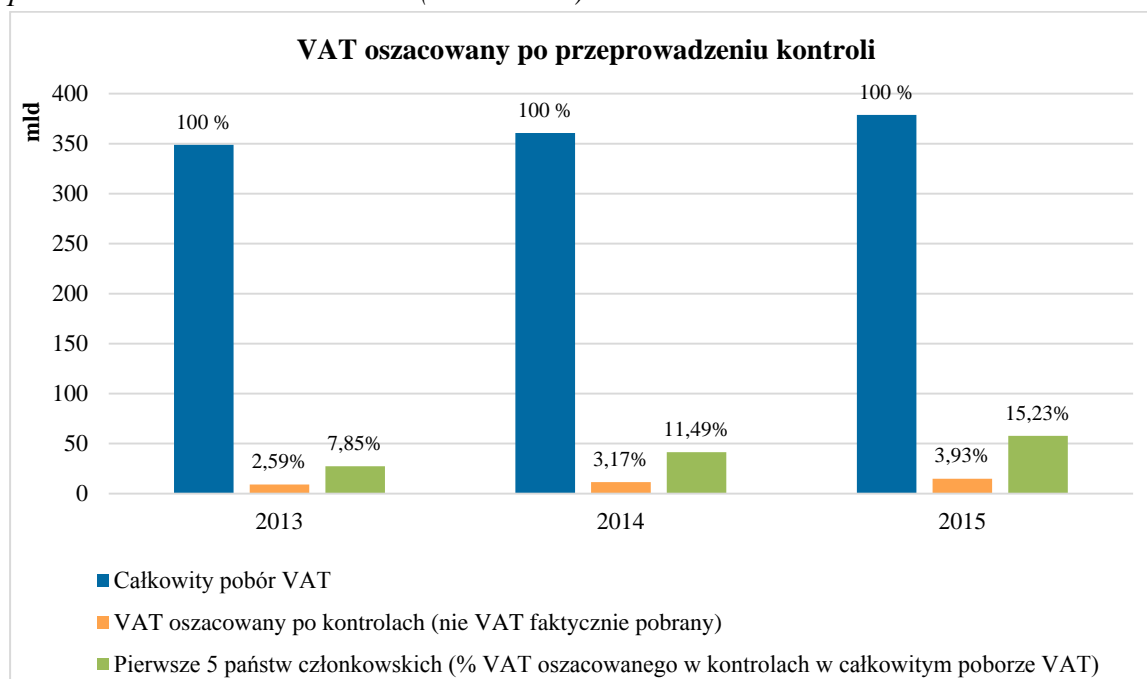
Opracowane są ogólne strategie lub programy kontroli, które często są uzupełniane przez strategie lub programy ukierunkowane na VAT. Aby sprawdzić poprawność danych

²² W przypadku tradycyjnej kontroli audytor udaje się do siedziby podatnika lub jego księgowego w celu sprawdzenia ksiąg rachunkowych. E-kontrola jest to metoda kontroli polegająca na pozyskiwaniu danych poprzez aplikacje podłączone do internetu, tak aby audytorzy mogli uzyskać dostęp do danych finansowych i niefinansowych w czasie rzeczywistym ze swojego biura.

zgłoszonych w deklaracjach VAT, przeprowadza się szereg kontroli dotyczących podatku VAT (kompleksowe kontrole zewnętrzne, kontrole związane z określoną kwestią, kontrole dokumentacji itd.). Kontrola jest jednak kosztownym narzędziem, ponieważ jest czasochłonna i wymaga zaangażowania dużej liczby pracowników. Ponadto udział kontroli w poborze VAT jest ograniczony.

Obecnie **wiele administracji podatkowych ma świadomość, że nie oczekuje się już, aby (pelen) zakres kontroli był najbardziej efektywnym i skutecznym środkiem odstrasającym przed nieprzestrzeganiem przepisów.** Administracje te uznają natomiast kontrolę za ostateczny środek egzekucyjny, który stosuje się wówczas, gdy pozostałe inicjatywy na rzecz zwiększenia dobrowolnego przestrzegania przepisów i wypełniania obowiązków podatkowych nie są lub przestały być skuteczne. Osiągnięcie równowagi między inicjatywami zwiększającymi stopień przestrzegania przepisów i kontrolą VAT jest jednym z głównych wyzwań administracji podatkowej.

Wykres 10: Pobór VAT i podatek VAT oszacowany po przeprowadzeniu kontroli w 22 państwach członkowskich UE²³ (2013–2015)



Źródło: Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

Pozostałe administracje podatkowe opierają swoje strategie mające zapewnić przestrzeganie przepisów (VAT) głównie na monitorowaniu i kontroli. Zgodnie z tym podejściem standardową praktyką jest wykorzystanie technik zarządzania ryzykiem, aby poprawić skuteczność kontroli, szczególnie przy wyborze spraw, które mają być poddane kontroli. Podejmowane są działania mające wspierać analizę ryzyka, na przykład poprzez wprowadzenie deklaracji kontrolnych, które pozwalają organom podatkowym przeprowadzać kontrole krzyżowe sprzedaży i zakupów na poziomie krajowym. Zwiększone wykorzystanie informacji pochodzących od osób trzecich również przyczynia się do bardziej

²³ Dostępne są dane jedynie dla 22 z 28 państw członkowskich (brak danych dla Belgii, Niemiec, Francji, Niderlandów, Szwecji i Zjednoczonego Królestwa).

ukierunkowanego podejścia do kontroli. Informacje zebrane w rezultacie tego podejścia okazały się ważnym elementem umożliwiającym wykrywanie oszustw.

Przeszkodą w odejściu od podejścia kontrolnego na rzecz środków zapobiegawczych jest sposób, w jaki mierzy się wydajność administracji podatkowej. Jeśli wydajność mierzy się w oparciu o statystyki dotyczące kontroli/poboru, to przejście na podejście oparte na zapewnianiu przestrzegania przepisów wymaga wykorzystania innych wskaźników, takich jak luki w podatku VAT i ocena przez przedsiębiorstwa sprawiedliwości w traktowaniu przez administrację podatkową w konkurencyjnym środowisku.

Zalecenie 10: Strategia kontroli i strategia na rzecz przestrzegania przepisów

Państwa członkowskie powinny zapewnić, aby ich strategia kontroli była częścią ogólnej strategii na rzecz przestrzegania przepisów (VAT), a nie niezależnym podejściem.

Ponadto zwalczanie oszustw związanych z VAT nadal jest jednym z priorytetów administracji podatkowych i Komisji²⁴. W szczególności należy zacieśnić współpracę administracyjną między państwami członkowskimi i organami podatkowymi w przypadku zwalczania transgranicznych oszustw związanych z VAT. Z tego powodu **Komisja oceniła obecne ustalenia dotyczące współpracy administracyjnej i przedstawia wniosek dotyczący zmiany rozporządzenia Rady w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatku VAT.**

4. WDROŻENIE ZALECEŃ SFORMUŁOWANYCH W SIÓDMYM SPRAWOZDANIU PRZYGOTOWANYM NA PODSTAWIE ART. 12 I W ODNOŚNYM DOKUMENCIE ROBOCZYM SŁUŻB KOMISJI²⁵

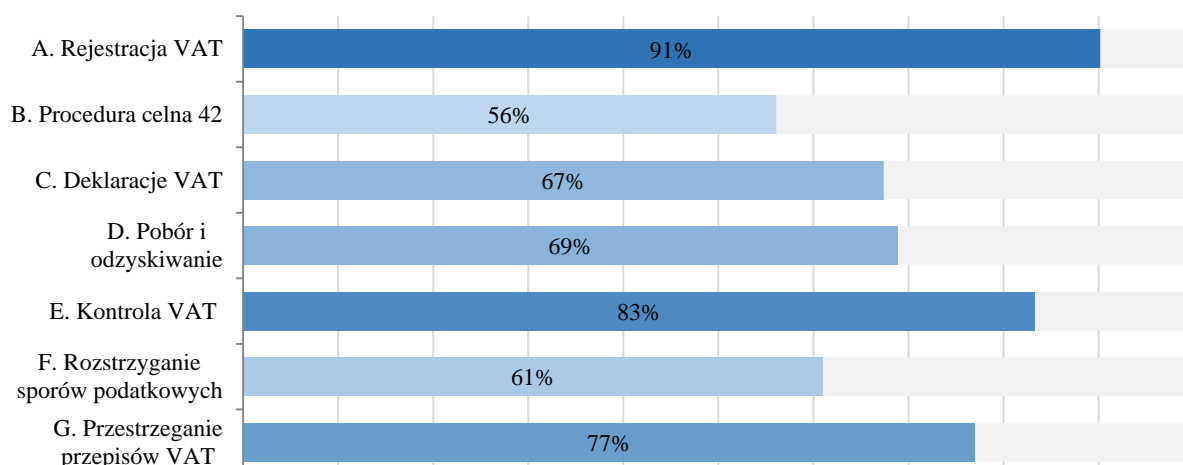
Siódme sprawozdanie zgodne z art. 12 i towarzyszący mu dokument roboczy służb Komisji zawierają 32 zalecenia skierowane do dwudziestu siedmiu państw członkowskich²⁶. Zalecenia podzielono na siedem sekcji: a) identyfikacja, rejestracja i wyrejestrowanie podatnika VAT; b) procedura celna⁴²; c) składanie deklaracji VAT i dokonywanie płatności VAT; d) pobór VAT i windykacja należności; e) kontrola i dochodzenie w sprawach VAT; f) rozstrzyganie sporów podatkowych i g) przestrzeganie przepisów dotyczących podatku VAT. Każde zalecenie miało zastosowanie do od co najmniej dwóch do dwudziestu siedmiu państw członkowskich

²⁴ Aby zwiększyć wiedzę obywateli UE, Komisja opublikowała ostatnio materiał filmowy na temat oszustw karuzelowych związanych z VAT. <https://www.youtube.com/watch?v=7rPzXzCoxkI>

²⁵ Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego, Siódme sprawozdanie zgodne z art. 12 rozporządzenia (EWG, Euratom) nr 1553/89 o poborze podatku od wartości dodanej i procedurach kontrolnych, COM(2014) 69 final; dokument roboczy służb Komisji towarzyszący siódmemu sprawozdaniu zgodnemu z art. 12 rozporządzenia (EWG, Euratom) nr 1553/89 o poborze podatku od wartości dodanej i procedurach kontrolnych, SWD(2014) 38 final.

²⁶ Chorwacja nie należała wówczas do UE.

Wykres 11: Wskaźnik wdrożenia zaleceń dla danej sekcji w przypadku 27 państw członkowskich²⁷

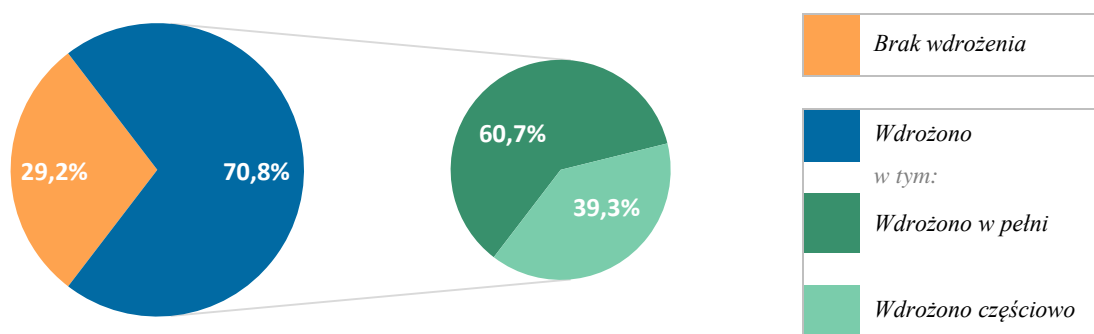


Źródło: siódme sprawozdanie zgodne z art. 12 (poprzednie zalecenia); odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

Jak wynika z odpowiedzi państw członkowskich, w pełni lub częściowo uwzględniono ponad dwie trzecie zaleceń. Głębsza analiza poszczególnych wskaźników wdrożenia w odniesieniu do danego państwa członkowskiego i zalecenia wskazuje jednak na znaczące zróżnicowanie. Niektóre państwa członkowskie uwzględniły wnioski w nieznacznym stopniu, podczas gdy inne wdrożyły większość sugestii. Niektóre zalecenia przyjęto dobrze (na przykład te dotyczące rejestracji jako podatnik VAT i kontroli), podczas gdy inne wdrożono w nieznacznym stopniu (na przykład te w obszarze rozstrzygania sporów).

W szczególności **dokładność i aktualność systemu VIES pozostaje poważnym problemem**. Obecnie ważność danych w systemie VIES nadal nie jest regularnie sprawdzana w szeregu państw członkowskich, co powoduje znaczne trudności dla przedsiębiorców prowadzących działalność na rynku wewnętrznym (zob. również pkt 2.2.3).

Wykres 12: Ogólny wskaźnik wdrożenia²⁸ poprzednich zaleceń



Źródło: Siódme sprawozdanie zgodne z art. 12 (poprzednie zalecenia); Odpowiedzi państw członkowskich na pytania zawarte w kwestionariuszu z 2017 r.

²⁷ W celu obliczenia „wskaźnika wdrożenia” (%) stosuje się łączną liczbę poprzednich zaleceń i liczbę zaleceń, które najwyraźniej zostały wdrożone. Obliczenia opierają się na odpowiedziach państw członkowskich (samoocenie) i uwzględniają tylko te państwa członkowskie, których dotyczyły odnośne zalecenia.

²⁸ Granica pomiędzy „brakiem wdrożenia” i „częściowym wdrożeniem” jest mało wyraźna, a poziom częściowego wdrożenia jest zróżnicowany w poszczególnych państwach członkowskich. Dane pochodzą z samooceny przeprowadzonej przez państwa członkowskie, które udzieliły odpowiedzi.

Ponadto, co podkreśla także Europejski Trybunał Obrachunkowy²⁹, **stosowanie procedury celnej 42³⁰ wciąż jest problematyczne**. Nadal brakuje systematycznego sprawdzania przez organy celne numeru VAT w systemie VIES, przesyłania danych do krajowego organu podatkowego, uwzględniania kryteriów ryzyka itp.

Niedociągnięcia związane z funkcjonowaniem systemu VIES i procedury celnej 42 mają poważne konsekwencje i wywierają wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego. W praktyce oszuści wzbogacają się na tych niedociągnięciach poprzez pozostawianie w systemie VAT, a tym samym powodują ubytki dochodów z tytułu VAT w budżetach państw członkowskich i w konsekwencji wywierają negatywny wpływ na zasoby własne oparte na VAT.

Pokazuje to, że ogólny wskaźnik wdrożenia zaleceń na poziomie 70,8 % (jak wynika z odpowiedzi otrzymanych od państw członkowskich) nie stanowi jako taki faktycznej wskazówki poprawy wydajności poboru VAT przez administracje podatkowe. Inne narzędzia służące do samooceny mogłyby pomóc państwom członkowskim w przeprowadzaniu bardziej systematycznych i rzetelnych ocen funkcjonowania krajowej administracji podatkowej. Narzędzia takie jak plany działania dotyczące podatków³¹ oraz instrument oceny diagnostycznej administracji podatkowej (TADAT)³² są publicznie dostępne i mogą pomóc państwom członkowskim w tych działaniach.

Zalecenie 11: Procedura celna 42

Mając na uwadze zalecenie sformułowane w poprzednim sprawozdaniu, państwa członkowskie powinny wciąż zapewniać, aby organy celne sprawdzały numer VIES i dokonywały wymiany informacji z organami podatkowymi.

5. LEPSZA ADMINISTRACJA PODATKOWA (VAT) DZIĘKI WSPÓLPRACY

W stale zmieniającym się otoczeniu pobór podatków staje się coraz większym wyzwaniem. Cyfryzacja, globalizacja, nowe modele biznesowe, oszustwa podatkowe, unikanie opodatkowania i ograniczone zasoby skłaniają administracje podatkowe do przeglądu swoich praktyk oraz szukania dodatkowych lub alternatywnych sposobów poboru podatków. Administracje powinny również zapewnić wysoką jakość zarządzania podatkami pod względem wydajności i skuteczności, aby unikać negatywnego wpływu na pobór przychodów z VAT we własnym państwie i w innych państwach członkowskich.

Nadszedł czas na współpracę i wspólne działanie. Wiele administracji podatkowych zdaje sobie sprawę, że nie mogą dłużej działać niezależnie. Już dzisiaj organy podatkowe

²⁹ Sprawozdanie specjalne Trybunału nr 24/2015 „Zwalczanie wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT: Wymagane dalsze działania”, pkt 83.

³⁰ Procedura celna 42 to mechanizm, który wykorzystują importerzy z UE w celu uzyskania zwolnienia z VAT. Wykorzystuje się ją, gdy towary przywożone spoza Unii do jednego z jej państw członkowskich mają zostać przewiezione do innego państwa członkowskiego. Podatek VAT jest w takim przypadku należny w tym drugim państwie – państwie członkowskim przeznaczenia.

³¹ Zob.: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/info_docs/taxation/fiscal_blueprint_en.pdf

³² Zob.: <http://www.tadat.org/>

mniejszych państw członkowskich ściśle ze sobą współpracują w celu rozwiązywania wspólnych problemów, tak aby móc osiągać z korzyści skali (Beneluks, kraje nordyckie i kraje bałtyckie). W ich programach prac pojawiają się tematy dotyczące IT, strategie mające zapewnić przestrzeganie przepisów, zarządzanie ryzykiem, walka z oszustwami podatkowymi oraz budowanie zdolności administracyjnych. Beneficjenci takich inicjatyw regionalnych napotykają jednak ograniczenia związane z ich zasięgiem geograficznym w powiększonej Unii i często próbują rozszerzyć swoje inicjatywy na poziom UE. Niekiedy państwom członkowskim nie udaje się podjąć właściwych działań następczych w związku ze swoimi zobowiązaniami ze względu na brak zasobów lub zaangażowania politycznego. Ponadto niektóre administracje podatkowe są w trakcie przeprowadzania reform strukturalnych i chciałyby się podzielić swoimi doświadczeniami. Przy wsparciu Komisji takie państwa członkowskie mogą udzielać informacji i wsparcia innym administracjom w przeprowadzeniu reform organizacyjnych. Istnieją już narzędzia takie jak program Fiscalis 2020³³ oraz program wspierania reform strukturalnych³⁴, które państwa członkowskie mogą wykorzystać w celu poprawy zdolności swoich administracji podatkowych.

W związku z powyższym państwa członkowskie mogą odnieść korzyści z **ustrukturyzowanego strategicznego dialogu na szczeblu UE na temat głównych wyzwań**, takich jak: wpływ gospodarki cyfrowej i nowych technologii, wykorzystanie współpracy administracyjnej do walki z oszustwami związanymi z VAT, inwestowanie w narzędzia i procedury analizy danych i we współpracę w obszarze IT, wymiana doświadczeń w reformowaniu administracji podatkowych oraz ocenienie ich funkcjonowania, strategie mające zapewnić przestrzeganie przepisów i zarządzanie ryzykiem.

Komisja zorganizuje w 2018 r., wspólnie z państwami członkowskimi, spotkanie szefów administracji podatkowych w celu omówienia wymienionych wyzwań i sposobów radzenia sobie z nimi.

Ponadto systemy IT są niezbędne do wdrażania polityki podatkowej, zwalczania oszustw i wykorzystania danych do lepszego kształtowania polityki. Administracje podatkowe w coraz większym stopniu opierają się na danych zebranych z różnych źródeł (otrzymanych od podatników, innych organów i instytucji rządowych, innych państw członkowskich itp.). Obsługa tych ogromnych ilości danych stała się wielkim wyzwaniem, ponieważ nie można już tego robić w tradycyjny sposób. Potrzebne są nowe narzędzia do przetwarzania i analizy danych. W związku z tym państwa członkowskie zmuszone są do dalszego inwestowania w rozwiązania informatyczne. Dalsza współpraca, koordynacja oraz przejrzystość pomiędzy państwami członkowskimi w tym obszarze stanowią elementy, które mogłyby pomóc

³³ Program Fiscalis 2020 jest unijnym programem współpracy, który umożliwia krajowym administracjom podatkowym zdobywanie i wymianę informacji oraz wiedzy specjalistycznej. Można dzięki niemu rozwijać i obsługiwać w ramach partnerstwa duże transeuropejskie systemy IT, a także tworzyć sieci kontaktów osobistych poprzez angażowanie urzędników krajowych z całej Europy.

³⁴ Unijny program wspierania reform strukturalnych ma pomóc państwom członkowskim w opracowywaniu i wdrażaniu reform instytucjonalnych, administracyjnych i strukturalnych oraz w bardziej wydajnym i skutecznym wykorzystywaniu udostępnionych w tym celu funduszy UE.

w znacznym zmniejszeniu kosztów, ponieważ osiągnięto by korzyści ze wspólnego podejścia i ekonomii skali³⁵.

Zarówno państwa członkowskie, jak i Komisja analizują możliwości zastosowania nowych produktów technologicznych i technik cyfrowych do wymiany i analizy danych. Ścisła współpraca między Komisją i administracjami podatkowymi państw członkowskich oraz pomiędzy poszczególnymi administracjami jest najlepszym sposobem na zapewnienie wszystkim porównywalnych korzyści w ramach jednolitego rynku. Ponadto współpraca taka ułatwiłaby państwom członkowskim realizację ich zobowiązań w obszarze administracji podatkowej.

³⁵ Przykładem takiej współpracy jest grupa ekspercka Komisji ds. zwiększenia wykorzystania IT (ang. IT Catalyst Group).