



Bruksela, dnia 7.4.2016 r.  
COM(2016) 148 final

**KOMUNIKAT KOMISJI DO PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO, RADY I  
EUROPEJSKIEGO KOMITETU EKONOMICZNO-SPOŁECZNEGO**

**dotyczący planu działania w sprawie VAT**

**W kierunku jednolitego unijnego obszaru VAT - czas na decyzje**

## Spis treści

1	Wprowadzenie: Argumenty przemawiające za jednolitym unijnym obszarem VAT.....	3
2	Niedawno podjęte i trwające inicjatywy polityczne .....	5
2.1	Usunięcie przeszkód związanych z VAT dla handlu elektronicznego na jednolitym rynku 6	
2.2	W kierunku pakietu VAT dla MŚP .....	6
3	Pilne środki służące zniwelowaniu luki w podatku VAT .....	7
3.1	Poprawa współpracy w ramach UE oraz z państwami trzecimi.....	7
3.2	W kierunku wydajniejszej administracji podatkowej.....	8
3.3	Poprawa w zakresie dobrowolnego przestrzegania przepisów.....	8
3.4	Pobór podatków .....	9
3.5	Tymczasowe odstępstwo dla państw członkowskich w celu zwalczania oszustw krajowych i strukturalnych.....	9
4	Średnioterminowe środki służące zniwelowaniu luki w podatku VAT: w kierunku solidnego jednolitego europejskiego obszaru VAT .....	10
5	W kierunku zmodernizowanej polityki w zakresie stawek .....	12
5.1	Wariant 1: Rozszerzenie i regularny przegląd wykazu towarów i usług kwalifikujących się do objęcia stawkami obniżonymi.....	14
5.2	Wariant 2: Zniesienie wykazu .....	14
6	Wniosek.....	15
7	Harmonogram.....	15

## 1 WPROWADZENIE: ARGUMENTY PRZEMAWIAJĄCE ZA JEDNOLITYM UNIJNYM OBSZAREM VAT

W niniejszym planie działania określono drogę do utworzenia jednolitego unijnego obszaru VAT<sup>1</sup>. Obszaru VAT, który może przyczynić się do głębszego i sprawiedliwszego jednolitego rynku oraz który może pomóc pobudzić zatrudnienie, wzrost gospodarczy, inwestycje i konkurencyjność. Obszaru VAT, który odpowiada potrzebom w XXI wieku.

Wspólny system VAT jest zasadniczym elementem jednolitego rynku Europy. Usuwając przeszkody, które zakłócały konkurencję i uniemożliwiały swobodny przepływ towarów, ułatwia handel w obrębie jednolitego rynku. Stanowi istotne i coraz większe źródło dochodów w UE – w 2014 r. wpływy z VAT wyniosły niemal 1 bln EUR, co odpowiada 7 % unijnego PKB<sup>2</sup>. Jedno ze źródeł zasobów własnych UE również opiera się na VAT. VAT, jako podatek konsumpcyjny o rozległej bazie, jest jedną z najbardziej sprzyjających wzrostowi form opodatkowania.

System VAT nie jest jednak w stanie nadążyć za wyzwaniem dzisiejszej globalnej, cyfrowej i mobilnej gospodarki. Obecny system VAT, który w założeniu miał być systemem przejściowym, jest rozdrobniony, skomplikowany dla coraz większej liczby przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną oraz pozostawia otwartą furtkę do popełniania oszustw: transakcje krajowe i transgraniczne są traktowane odmiennie, ponadto istnieje możliwość zakupu towarów lub usług na jednolitym rynku bez VAT.

Obecnie system ten pilnie wymaga reformy:

- należy ułatwić stosowanie systemu przez przedsiębiorstwa. Koszty przestrzegania przepisów są znacznie wyższe w przypadku handlu na jednolitym rynku niż w przypadku handlu wewnętrznego<sup>3</sup>, podczas gdy złożoność przepisów utrudnia prowadzenie działalności, zwłaszcza małym i średnim przedsiębiorstwom (MŚP)<sup>4</sup>;
- musi zwalczać coraz większe ryzyko oszustw. Według szacunków „luka w podatku VAT” pomiędzy oczekiwanymi wpływami a kwotami faktycznie pobranymi wynosi 170 mld EUR<sup>5</sup>, podczas gdy same oszustwa transgraniczne każdego roku odpowiadają za utratę wpływów w wysokości 50 mld EUR<sup>6</sup>;
- musi być efektywniejszy, zwłaszcza jeżeli chodzi o wykorzystanie możliwości płynących z cyfrowej technologii i ograniczania kosztów poboru kwot należnych;

---

<sup>1</sup> Ang. *Value Added Tax* – podatek od wartości dodanej.

<sup>2</sup> 17,5 % krajowych wpływów z podatków, z uwzględnieniem składek na ubezpieczenie społeczne (Eurostat).

<sup>3</sup> Ernst & Young, „Implementing the ‘destination principle’ to intra-EU B2B supplies of goods – Feasibility and economic evaluation study”, 2015.

<sup>4</sup> Szacuje się, że koszty przestrzegania przepisów dla przedsiębiorstw wynoszą 2–8 % kwoty pobranego VAT (Institute for Fiscal Studies (Instytut Analiz Podatkowych), „A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system”, 2011).

<sup>5</sup> Różnica między oczekiwanymi wpływami z VAT a kwotami faktycznie pobranymi przez organy krajowe. Luka w podatku VAT dostarcza szacunków na temat wpływów utraconych z powodu oszustw i uchylania się od opodatkowania, unikania opodatkowania, upadłości, niewypłacalności i błędnych obliczeń finansowych (CASE, „Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States”, 2015).

<sup>6</sup> Ernst & Young, 2015.

- musi być oparty na większym zaufaniu: zaufaniu pomiędzy przedsiębiorstwami i organami administracji podatkowej oraz pomiędzy poszczególnymi unijnymi administracjami podatkowymi.

Podsumowując, należy zmodernizować i dostosować system VAT. Osiągnięcie tego celu nie będzie łatwe. Okazało się, że trudno jest zreformować obecny system; poważnym wyzwaniem jest wymóg, zgodnie z którym jakakolwiek zmiana musi być jednomyślnie zatwierdzona przez wszystkie państwa członkowskie. Niemniej kontynuowanie dotychczasowego sposobu działania coraz częściej staje się niemożliwe. Dodanie po prostu nowych poziomów obowiązków i kontroli w celu zwalczania oszustw jeszcze bardziej zwiększy koszty przestrzegania przepisów i brak pewności prawa dla wszystkich przedsiębiorstw, w tym tych wiarygodnych, i dodatkowo utrudni funkcjonowanie jednolitego rynku. Również uproszczenie pojedynczych elementów ma małe szanse na powodzenie.

Obecnie konieczne jest podjęcie działań. Nadszedł czas, aby utworzyć prawdziwy jednolity unijny obszar VAT dla jednolitego rynku.

W tym celu Komisja zamierza obecnie przedstawić wniosek ustawodawczy, aby wdrożyć docelowy system VAT<sup>7</sup>. Ten docelowy system będzie się opierał na porozumieniu prawodawców UE co do tego, że system VAT powinien opierać się na zasadzie opodatkowania w kraju przeznaczenia towarów. Oznacza to, że przepisy w zakresie opodatkowania, zgodnie z którymi dostawca towarów pobiera VAT od swojego klienta, zostaną rozszerzone na transakcje transgraniczne. Już sama ta zmiana powinna pomóc ograniczyć transgraniczne oszustwa związane z VAT o 40 mld EUR rocznie<sup>8</sup>.

W związku z tym, że przygotowanie i przyjęcie tak poważnej zmiany sposobu funkcjonowania systemu VAT wymaga czasu, Komisja będzie równocześnie prowadziła szereg innych powiązanych inicjatyw, aby pomóc w rozwiązaniu problemów, jakie towarzyszą systemowi VAT. Niektóre z tych inicjatyw zostały już zapowiedziane i zostaną uzupełnione innymi środkami, które mają pomóc w niezwłocznym rozwiązaniu problemu oszustw.

Obecny system nie nadąża również za innowacyjnymi modelami biznesowymi i postępem technologicznym w dzisiejszym otoczeniu cyfrowym. Różne stawki VAT na produkty i usługi fizyczne i cyfrowe nie odzwierciedlają w pełni obecnych realiów. Ponadto państwa członkowskie mają poczucie nadmiernego ograniczenia w swojej polityce ustalania stawek. Zmiana paradygmatu w ciągu ostatnich kilku lat w kierunku zasady miejsca przeznaczenia wymaga dogłębniejszego zastanowienia się nad jej skutkami dla systemu VAT i unijnych przepisów regulujących stawki VAT.

Ogólnie rzecz biorąc, w niniejszym planie działania określa się niezbędne stopniowe kroki w kierunku utworzenia jednolitego unijnego obszaru VAT. Wskazuje się w nim natychmiastowe i pilne działania, które należy podjąć w celu zniwelowania luki w podatku VAT oraz dostosowania systemu VAT do gospodarki cyfrowej i potrzeb MŚP. Ponadto, zawiera on wyraźne długoterminowe wytyczne w zakresie docelowego systemu VAT i stawek VAT. Obecnie potrzebne są decyzje dotyczące wszystkich tych kwestii. Przede wszystkim

---

<sup>7</sup> W ramach programu sprawności i wydajności regulacyjnej (REFIT).

<sup>8</sup> Ernst & Young, 2015.

potrzebne jest przywództwo polityczne, aby przezwyciężyć głęboko zakorzenione przeszkody, które blokowały postępy w przeszłości, i przyjąć wreszcie reformy niezbędne do rozwiązania problemu oszustw, usunięcia przeszkód administracyjnych i ograniczenia kosztów regulacyjnych w celu uproszczenia warunków działania przedsiębiorstw w Europie.

## 2 NIEDAWNO PODJĘTE I TRWAJĄCE INICJATYWY POLITYCZNE

Komisja konsekwentnie nalega na zreformowanie systemu VAT. Ostatnio, po szeroko zakrojonej i owocnej debacie publicznej podjętej w następstwie opublikowania *Zielonej księgi w sprawie przyszłości podatku VAT* w grudniu 2010 r.<sup>9</sup>, Komisja przedstawiła swoje wnioski w *Komunikacie w sprawie przyszłości podatku VAT* z grudnia 2011 r.<sup>10</sup> i określiła działania priorytetowe na nadchodzące lata.

Przy tej okazji, po wielu latach bezskutecznych prób, Komisja zrezygnowała z celu polegającego na wdrożeniu docelowych rozwiązań w zakresie VAT opartych na zasadzie opodatkowania wszystkich transgranicznych dostaw towarów w państwie członkowskim ich pochodzenia na takich samych warunkach, jak warunki mające zastosowanie do handlu wewnętrznego, uwzględniając stawki VAT. Parlament Europejski<sup>11</sup> i Rada<sup>12</sup> uzgodniły, że docelowy system powinien opierać się na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia towarów.

Podjęte następnie inicjatywy obejmowały:

- mechanizm szybkiego reagowania w celu zwalczania nagłych i szeroko zakrojonych oszustw związanych z VAT<sup>13</sup>;
- wdrożenie nowych przepisów dotyczących miejsca świadczenia usług, zgodnie z ogólnymi zasadami, w miejscu przeznaczenia w odniesieniu do usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych świadczonych na rzecz konsumentów końcowych za pośrednictwem pojedynczego punktu kontaktowego w celu ułatwienia przestrzegania przepisów podatkowych<sup>14</sup>;
- nowy, bardziej przejrzysty system zarządzania w odniesieniu do unijnego systemu VAT, który umożliwi większe zaangażowanie wszystkich zainteresowanych stron<sup>15</sup>.

Następnie zapoczątkowano inne inicjatywy na rzecz usunięcia przeszkód związanych z VAT dla rozwoju cyfrowego i rozwoju MŚP na jednolitym rynku oraz przeglądu przepisów w zakresie VAT w sektorze publicznym<sup>16</sup>.

<sup>9</sup> COM(2010) 695, dokument roboczy służb Komisji, SEC(2010) 1455 z 1.12.2010.

<sup>10</sup> COM(2011) 851 z 6.12.2011.

<sup>11</sup> <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P7-TA-2011-0436+0+DOC+XML+V0//PL>

<sup>12</sup> [http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms\\_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf](http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf).

<sup>13</sup> [http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms\\_data/docs/pressdata/en/ecofin/138239.pdf](http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/138239.pdf)

<sup>14</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/how\\_vat\\_works/telecom/index\\_en.htm#new\\_rules](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_en.htm#new_rules)

<sup>15</sup> Utworzono grupę ekspercką ds. VAT i forum ds. unijnego VAT oraz opublikowano noty wyjaśniające i wytyczne Komitetu ds. VAT.

<sup>16</sup> Na mocy szczególnych przepisów z lat siedemdziesiątych XX wieku niektóre działania organów sektora publicznego lub uznawane za leżące w interesie publicznym nie podlegają VAT. Od tego czasu następowała ich coraz większa deregulacja lub otwarcie na sektor prywatny, co zwiększa obawy

## 2.1 Usunięcie przeszkód związanych z VAT dla handlu elektronicznego na jednolitym rynku

Obecny system VAT dla transgranicznego handlu elektronicznego jest skomplikowany i kosztowny zarówno dla państw członkowskich, jak i dla przedsiębiorstw. Szacuje się, że średnie roczne koszty dostarczania towarów do innego państwa UE wynoszą 8 000 EUR<sup>17</sup>. Ponadto przedsiębiorstwa unijne znajdują się w niekorzystnej sytuacji konkurencyjnej, ponieważ dostawcy spoza UE mogą dostarczać towary konsumentom w UE bez VAT na podstawie zwolnienia dla przywozów małych partii towarów (w 2015 r. przywieziono blisko 150 mln małych partii towarów zwolnionych z VAT<sup>18</sup>). Złożoność tego systemu utrudnia również państwom członkowskim zapewnienie przestrzegania przepisów, co powoduje straty szacowane na około 3 mld EUR rocznie<sup>19</sup>.

Jak zapowiedziano w maju 2015 r. w strategii jednolitego rynku cyfrowego<sup>20</sup>, Komisja przedstawi wniosek ustawodawczy do końca 2016 r. w celu zmodernizowania i uproszczenia VAT w odniesieniu do transgranicznego handlu elektronicznego, w szczególności w odniesieniu do MŚP. Wniosek ten będzie obejmował:

- rozszerzenie mechanizmu pojedynczego punktu kontaktowego na internetową sprzedaż rzeczy materialnych wewnątrz UE i z państw trzecich na rzecz konsumentów końcowych;
- wprowadzenie wspólnego ogólnounijnego środka upraszczającego (progu VAT<sup>21</sup>), który poprawi sytuację małych przedsiębiorstw typu start-up w obszarze handlu elektronicznego;
- dopuszczenie kontroli w kraju siedziby, w tym jednolitej kontroli przedsiębiorstw transgranicznych;
- zniesienie zwolnienia z VAT dla przywozów małych partii towarów od dostawców z państw spoza UE.

## 2.2 W kierunku pakietu VAT dla MŚP

Mówiąc bardziej ogólnie, MŚP ponoszą proporcjonalnie wyższe koszty przestrzegania przepisów w zakresie VAT niż duże przedsiębiorstwa ze względu na złożoność i rozdrobnienie unijnego systemu VAT<sup>22</sup>. W związku z nową strategią jednolitego rynku<sup>23</sup> Komisja przygotowuje zatem kompleksowy pakiet środków upraszczających na rzecz MŚP zmierzający do utworzenia otoczenia, które sprzyja rozwojowi MŚP i jest korzystny dla handlu transgranicznego. W szczególności przedmiotem przeglądu będzie procedura szczególna dla małych przedsiębiorstw. Wspomniany pakiet zostanie przedstawiony w 2017 r.

---

dotyczące możliwego zakłócającego wpływu tych przepisów na konkurencję oraz ich złożoności. Komisja zbadała możliwe środki zaradcze.

<sup>17</sup> Wstępne dane liczbowe zaczerpnięte z trwającego badania Komisji poświęconego przeszkodom związanym z VAT dla transgranicznego handlu elektronicznego.

<sup>18</sup> Tamże.

<sup>19</sup> Tamże.

<sup>20</sup> COM(2015) 192 z 6.5.2015.

<sup>21</sup> W ramach którego nie jest wymagana rejestracja w innych państwach członkowskich ani w pojedynczym punkcie kontaktowym na potrzeby dostaw transgranicznych.

<sup>22</sup> Instytut Analiz Podatkowych, zob. powyżej.

<sup>23</sup> COM(2015) 550 z 28.10.2015.

Komisja wyciągnie również wnioski z wycofania wniosku w sprawie standardowej deklaracji VAT<sup>24</sup>, która w dalszym ciągu pozostaje istotnym obszarem wymagającym uproszczenia, oraz będzie nadal zastanawiać się nad sposobem zmniejszenia kosztów przestrzegania przepisów dla MŚP w tym zakresie.

### **3 PILNE ŚRODKI SŁUŻĄCE ZNIWELOWANIU LUKI W PODATKU VAT**

Obecne poziomy luki w podatku VAT wymagają podjęcia pilnych działań w trzech obszarach: zwiększenie skuteczności współpracy administracyjnej, poprawa w zakresie dobrowolnego przestrzegania przepisów oraz wspólne usprawnienie funkcjonowania europejskich administracji podatkowych. Ponadto gwałtowny wzrost handlu elektronicznego wymaga zastosowania nowego podejścia do poboru podatków.

#### **3.1 Poprawa współpracy w ramach UE oraz z państwami trzecimi**

Jak zauważa Trybunał Obrachunkowy<sup>25</sup>, narzędzia współpracy administracyjnej pomiędzy administracjami podatkowymi nie są wykorzystywane w wystarczającym stopniu. Ponadto wdrożenie Eurofisc<sup>26</sup> nie było wystarczająco ambitne. Dlatego też musimy przejść z istniejących modeli współpracy opartych na wymianie informacji przez państwa członkowskie na nowe modele wymiany i wspólnej analizy informacji oraz współdziałania. Państwa członkowskie powinny korzystać ze zdolności do zarządzania ryzykiem na poziomie UE, co pozwala im na szybkie i efektywniejsze identyfikowanie i rozbijanie siatek oszustów.

Wiąże się to z analizowaniem sposobów wzmocnienia roli i znaczenia Eurofisc w celu dokonania jakościowego kroku naprzód w kierunku bardziej zaawansowanej struktury. Przy wsparciu Komisji upoważnieni urzędnicy pracujący w Eurofisc powinni mieć bezpośredni dostęp do odpowiednich informacji przechowywanych w różnych państwach członkowskich, co pozwoli im wymieniać, udostępniać i analizować najważniejsze informacje i przeprowadzać wspólne kontrole. Wniosek ustawodawczy w sprawie wdrożenia takich usprawnień zostanie przedstawiony w 2017 r.

Istnieje również potrzeba wzmocnienia wzajemnego wsparcia w zakresie odzyskiwania zaległych zobowiązań podatkowych.

Zwalczanie sieci przestępczości zorganizowanej i oszustw związanych z VAT od przywożonych towarów również wymaga usunięcia przeszkód w skutecznej współpracy pomiędzy administracjami podatkowymi i organami celnymi oraz z organami ścigania i instytucjami finansowymi na szczeblu krajowym i UE. W tym kontekście istotną rolę mogłoby odegrać przyjęcie wniosków Komisji w sprawie ochrony interesów finansowych

---

<sup>24</sup> COM(2013) 721 z 23.10.2013.

<sup>25</sup> Sprawozdanie specjalne nr 24/2015: Zwalczanie wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT: wymagane dalsze działania, 3 marca 2016 r.

<sup>26</sup> Eurofisc jest siecią krajowych urzędników służby cywilnej utworzoną na potrzeby szybkiej wymiany ukierunkowanych informacji na temat oszustw związanych z VAT.

UE<sup>27</sup> w związku z ogólnounijnymi oszustwami związanymi z VAT oraz wniosku w sprawie ustanowienia Prokuratury Europejskiej<sup>28</sup>.

Ponadto zacieśnienie współpracy z organizacjami międzynarodowymi i państwami trzecimi w zakresie VAT powinno umożliwić rozszerzenie unijnego systemu współpracy administracyjnej na państwa trzecie, w szczególności aby zapewnić skuteczne opodatkowanie handlu elektronicznego.

### **3.2 W kierunku wydajniejszej administracji podatkowej**

Do obowiązków administracji podatkowych państw członkowskich należy egzekwowanie przepisów podatkowych. Pobieranie należności z tytułu VAT i zwalczanie oszustw w globalnym otoczeniu gospodarczym wymaga solidnych administracji podatkowych, które są odpowiednio przygotowane do udzielania sobie nawzajem pomocy. W wielu zaleceniach sformułowanych w ramach europejskiego semestru wzywa się państwa członkowskie do poprawy w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych i zdolności ich administracji podatkowych. Należy zatem dołożyć większych starań, aby wymieniać i wdrażać najlepsze praktyki w tym obszarze.

Modernizacja poboru VAT może również przynieść znaczące korzyści. E-rządzenie i cyfrowa księgowość podatkowa uprościłyby procedury stosowane przez organy podatkowe i ograniczyłyby obciążenia dla przedsiębiorstw, zarówno w państwach członkowskich, jak i poza ich granicami. Ponadto modernizacja poboru VAT przyczyniłaby się do budowania zaufania i zwalczania oszustw finansowych.

Nadszedł czas, aby opracować wspólny program dla administracji podatkowych w celu budowania zaufania i wzmocnienia zdolności administracji podatkowych do zwalczania oszustw i dostosowywania się do zmian gospodarczych podczas współpracy. Komisja podejmie następujące działania:

- pobudzi strategiczną dyskusję pomiędzy szefami 28 administracji podatkowych, oraz z organami celnymi, w celu opracowania takiego programu;
- ułatwi zawieranie porozumień w sprawie minimalnych norm jakości w zakresie podstawowych zadań administracji podatkowych i ich oceny;
- zapewni platformy do wymiany wiedzy i doświadczenia oraz udzieli wsparcia technicznego na potrzeby reform<sup>29</sup>.

### **3.3 Poprawa w zakresie dobrowolnego przestrzegania przepisów**

Istotne jest także osiągnięcie poprawy w zakresie dobrowolnego przestrzegania przepisów oraz współpracy pomiędzy przedsiębiorstwami a organami podatkowymi. Komisja ułatwi ten proces, realizując lub sponsorując konkretne projekty, takie jak skuteczne mechanizmy zapobiegania sporom i rozwiązywania sporów w ramach forum ds. unijnego VAT, oraz

---

<sup>27</sup> COM(2012) 363 z 11.7.2012, wniosek dotyczący dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie zwalczania nadużyć na szkodę interesów finansowych Unii za pośrednictwem prawa karnego.

<sup>28</sup> COM(2013) 534 z 17.7.2013, wniosek dotyczący rozporządzenia Rady w sprawie ustanowienia Prokuratury Europejskiej.

<sup>29</sup> Służba ds. Wspierania Reform Strukturalnych mogłaby się do tego przyczynić.



ułatwi zawieranie umów pomiędzy administracjami podatkowymi i sektorami przedsiębiorstw.

### **3.4 Pobór podatków**

Handel elektroniczny, konsumpcja współdzielona oraz inne nowe formy działalności gospodarczej stanowią zarówno wyzwanie, jak i możliwość pod względem poboru podatków. Dotyczy to zarówno poziomu krajowego, jak i transgranicznego. Państwa członkowskie muszą podejmować działania wspólnie i przy wsparciu Komisji na rzecz określania i wymiany najlepszych praktyk pozwalających sprostać wspomnianym wyzwaniom. Nowe podejścia do poboru podatków mogą obejmować między innymi: nowe narzędzia sprawozdawcze, nowe narzędzia kontroli, definiowanie nowych zadań określonych pośredników działających na rynku.

### **3.5 Tymczasowe odstępstwo dla państw członkowskich w celu zwalczania oszustw krajowych i strukturalnych**

Oszustwa związane z VAT nie wpływają na wszystkie państwa UE w równym stopniu; co więcej, luka w podatku VAT waha się od poniżej 5 % do ponad 40 %. Niektóre państwa członkowskie w większym stopniu dotknięte tym problemem zwróciły się o zezwolenie na wdrożenie tymczasowego ogólnego mechanizmu odwrotnego obciążenia, który będzie odbiegać od ogólnych zasad określonych w dyrektywie VAT<sup>30</sup>. Celem tych wniosków jest wyeliminowanie podatności ich systemu, wynikającej ze specyfiki danych państw członkowskich, na oszustwa związane z VAT.

Komisja uznaje potrzebę znalezienia praktycznych i krótkoterminowych rozwiązań, które pomogą zwalczyć oszustwa związane z VAT. Chociaż wspomniane wnioski wykraczają poza możliwości przewidziane w obowiązującej dyrektywie VAT<sup>31</sup> i wymagają tym samym zmiany ustawodawczej, Komisja traktuje je bardzo poważnie i dogłębnie oceni ich skutki polityczne, prawne i ekonomiczne, zanim przedstawi swoją opinię. Odstępstwa takie nie powinny nadmiernie utrudniać prawidłowego funkcjonowania jednolitego rynku i będą wymagały jednomyślności po stronie Rady. Ocena taka będzie obejmowała szczegółową analizę w celu zapewnienia dogłębnego i prawidłowego zrozumienia sytuacji oraz możliwych konsekwencji tymczasowych odstępstw. Podstawowym elementem, który należy uwzględnić, jest możliwy wpływ na przedsiębiorstwa i administracje podatkowe, w szczególności pod względem kosztów dostosowania, jak również zjawisko przenoszenia oszustw do sąsiednich państw oraz na etap detaliczny.

W każdym razie istnieją wiarygodne środki administracyjne i udowodniono ich skuteczność w zakresie ograniczania liczby oszustw w wielu państwach członkowskich. Dlatego też Komisja jest również gotowa pomóc odnośnym państwom członkowskim w osiągnięciu poprawy w zakresie poboru podatków i zdolności do prowadzenia kontroli. Możliwe byłoby szybkie wdrożenie kompleksowych programów reform opartych na starannej analizie luki w podatku VAT i systemów oszustw w takich państwach członkowskich oraz wykorzystanie najlepszych praktyk. Wdrożenie takich programów mogłoby się odbywać przy wsparciu finansowym Komisji oraz z wykorzystaniem wiedzy fachowej krajowych administracji

---

<sup>30</sup> Dyrektywa 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

<sup>31</sup> Art. 395 dyrektywy VAT.

podatkowych osiągających dobre wyniki w tym obszarze. Ponadto Eurofisc mógłby pomóc w przeprowadzeniu analizy ryzyka oraz można by przeprowadzić wspólne kontrole, do udziału w których krajowe administracje podatkowe mogłyby się zgłaszać dobrowolnie.

Ocena tych odstępstw zostanie przeprowadzona bez uszczerbku dla wniosków w sprawie wdrożenia docelowego systemu VAT, które mają zostać przedstawione przez Komisję. Komisja złoży sprawozdanie dotyczące zaawansowania działań w tym zakresie do czerwca bieżącego roku.

#### **4 ŚREDNIOTERMINOWE ŚRODKI SŁUŻĄCE ZNIWELOWANIU LUKI W PODATKU VAT: W KIERUNKU SOLIDNEGO JEDNOLITEGO EUROPEJSKIEGO OBSZARU VAT**

Obecny system, który obowiązuje od 1993 r. i w założeniu miał być przejściowy, dzieli każdą transakcję transgraniczną na zwolnioną z opodatkowania dostawę transgraniczną oraz opodatkowane nabycie transgraniczne. Przypomina on system celny, ale nie przewidziano w nim równoważnych kontroli, w związku z czym jest źródłem oszustw transgranicznych.

Takie oszustwo ma miejsce wtedy, gdy dostawca deklaruje, że dokonał transportu towarów do innego państwa członkowskiego, lecz w rzeczywistości towary podlegają lokalnej konsumpcji bez naliczania VAT, lub w szczególności, gdy klient w transakcji transgranicznej nabywa dobra lub usługi bez naliczania VAT i sam nalicza VAT, nie przysyłając go organom podatkowym, podczas gdy z kolei jego klient może odliczyć ten podatek<sup>32</sup>.

Obecnie nadeszła właściwa pora, aby przyjąć ujednoczone podejście do zwalczania takich oszustw, które jest w pełni zgodne z wymogami jednolitego rynku. Nawet ambitne działania administracyjne na rzecz niwelowania luki w podatku VAT, o których mowa powyżej, mimo iż są przydatne, same w sobie nie byłyby wystarczające do położenia kresu oszustwom transgranicznym.

W ramach solidnego jednolitego europejskiego obszaru VAT transakcje transgraniczne byłyby traktowane w taki sam sposób jak transakcje krajowe, co zlikwidowałoby charakteryzującą ten system słabość, oraz zintegrowano by zarządzanie i egzekwowanie VAT dzięki ściślejszej współpracy między administracjami podatkowymi.

W następstwie konkluzji Rady z maja 2012 r. Komisja zaangażowała się w przejrzysty dialog z państwami członkowskimi i innymi zainteresowanymi stronami<sup>33</sup>, mając na celu szczegółowe zbadanie możliwych wariantów wdrożenia „zasady miejsca przeznaczenia” w handlu transgranicznym<sup>34</sup> B2B<sup>35</sup>, z uwzględnieniem wdrożenia ogólnego systemu odwrotnego obciążenia.

W ramach ogólnego mechanizmu odwrotnego obciążenia VAT jest zawieszany w całym łańcuchu transakcji i jest naliczany jedynie w odniesieniu do konsumentów. Oznacza to, że pobór całkowitego VAT jest przesunięty do etapu detalicznego. Taki mechanizm nie jest

<sup>32</sup> Wewnątrzspółnotowe oszustwo typu „znikający podmiot gospodarczy” i oszustwo karuzelowe.

<sup>33</sup> Przedstawiciele przedsiębiorstw i praktyków zajmujących się podatkami oraz przedstawiciele środowisk akademickich z grupy eksperckiej ds. VAT.

<sup>34</sup> SWD(2014) 338 z 29.10.2014 w sprawie wdrożenia docelowego systemu VAT w odniesieniu do handlu transgranicznego.

<sup>35</sup> Ang. *Business to Business* – relacje pomiędzy przedsiębiorstwami.

objęty samokontrolą, jak ma to miejsce w przypadku obecnego systemu VAT (opartego na zasadzie płatności częściowych), która gwarantuje, że niewielka liczba dość dużych, wiarygodnych podatników w łańcuchu transakcji odprowadza większość VAT.

Ponadto mogą się pojawić inne formy oszustwa, np. oszuści twierdzący, że są podatnikami w celu uzyskania towarów przeznaczonych dla konsumenta końcowego bez naliczania VAT. Mechanizmowi towarzyszy zatem wysokie ryzyko, że dojdzie do gwałtownego wzrostu oszustw i nieopodatkowanego spożycia prywatnego, w szczególności w świetle wysokich stawek VAT w państwach UE (do 27 %).

Zgodnie z wnioskiem Komisji płynącym z przeprowadzonych prac najlepszym rozwiązaniem dla UE jako całości byłoby zatem opodatkowanie dostaw towarów B2B w obrębie UE w taki sam sposób jak w przypadku dostaw krajowych, a tym samym usunięcie poważnej wady ustaleń przejściowych, przy jednoczesnym utrzymaniu podstawowych cech systemu VAT w niezmienionej formie.

Tego rodzaju system opodatkowania dostaw transgranicznych zapewni spójne traktowanie dostaw krajowych i transgranicznych w całym łańcuchu produkcji i dystrybucji oraz ponowne ugruntowanie podstawowych cech VAT w handlu transgranicznym, tj. system płatności częściowych z mechanizmem samokontroli.

Dlatego też odnośna zmiana powinna ograniczyć liczbę przypadków oszustw transgranicznych w UE o około 40 mld EUR (80 %) rocznie<sup>36</sup>. Pośrednie i ostateczne zużycie towarów będzie nadal opodatkowane w miejscu, do którego towary są transportowane, co stanowi wiarygodny wskaźnik miejsca zużycia. Tego rodzaju obiektywne kryterium utrudni podatnikom planowanie podatkowe lub popełnianie oszustw. Dzięki temu administracje podatkowe będą mogły skoncentrować zasoby na innych wyzwaniach.

Przedmiotowej zmianie będą towarzyszyły pewne znaczące środki upraszczające. Na przykład pojedynczy punkt kontaktowy, który istnieje już w odniesieniu do usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych i który ma zostać rozszerzony na wszystkie transakcje w ramach handlu elektronicznego<sup>37</sup>, zostanie wdrożony na jeszcze większą skalę i dostosowany, tak aby w pełni wykorzystać możliwości stwarzane przez technologię cyfrową celem uproszczenia, standaryzacji i unowocześnienia procesów. Przedsiębiorstwa będą musiały rejestrować się do celów VAT wyłącznie w państwa członkowskich, w których mają siedzibę. Łącznie przedsiębiorstwa powinny zaoszczędzić średnio około 1 mld EUR<sup>38</sup>.

Tego rodzaju system wymagałby większego zaufania i bliższej współpracy między administracjami podatkowymi jako że państwa członkowskie, do których wprowadzane są towary, musiałyby polegać na państwach członkowskich wyprowadzenia towarów, które dokonywałyby poboru VAT należnego z tytułu dostawy transgranicznej. Należałoby zlikwidować różnice w skuteczności poboru VAT i zwalczania oszustw finansowych przez organy administracji podatkowej, aby we wszystkich państwach członkowskich skuteczność

---

<sup>36</sup> Na przykład we Francji liczba przypadków oszustw została ograniczona o około 10 mld EUR. Inne dane liczbowe są następujące: Włochy: 7 mld EUR, Zjednoczone Królestwo: 4 mld EUR, Rumunia: około 17 % obecnych wpływów z VAT, Grecja: 12 %, Ernst & Young (2015).

<sup>37</sup> Zob. przygotowywany wniosek ustawodawczy, o którym mowa powyżej.

<sup>38</sup> Ernst & Young, zob. powyżej.

ta osiągnęła najwyższy poziom. Taki system będzie się również wiązał z istotną zmianą dla przedsiębiorstw. Wdrażanie tego systemu powinno zatem przebiegać stopniowo, aby zapewnić płynne przejście dla przedsiębiorstw oraz umożliwić wszystkim państwom członkowskim współpracę i zdolność administracyjną na wyższym poziomie. Powinno być także przyjazne dla użytkownika i opierać się na najnowszych dostępnych technologiach cyfrowych.

Pierwszym krokiem legislacyjnym będzie ponowne ustanowienie zasady opodatkowania dostaw transgranicznych oraz rozszerzenie pojedynczych punktów kontaktowych na transgraniczne dostawy towarów B2B. Niemniej przedsiębiorstwa – w tym MŚP – przestrzegające przepisów i certyfikowane przez własne administracje podatkowe nadal byłyby płatnikami VAT od towarów zakupionych w innych państwach UE. Z uwagi na fakt, iż przedsiębiorstwa przestrzegające przepisów stanowią znaczną większość podatników uczestniczących w transakcjach transgranicznych, takie rozwiązanie znacznie ograniczyłoby kwoty VAT przekazywane za pośrednictwem pojedynczego punktu kontaktowego i ułatwiłoby przedsiębiorstwom dostosowanie się do nowego systemu.

W ramach drugiego kroku legislacyjnego opodatkowanie objęłoby wszystkie dostawy transgraniczne, tak aby wszystkie dostawy towarów i usług na jednolitym rynku – czy to krajowe, czy transgraniczne – były traktowane w taki sam sposób. W tym celu konieczne byłoby dokonanie znaczącego jakościowego kroku naprzód w zakresie narzędzi współpracy i wspólnego egzekwowania, aby zapewnić wzajemne zaufanie pomiędzy administracjami podatkowymi. Pierwszym etapem realizacji tego celu będzie zacieśnienie współpracy za pośrednictwem Eurofisc oraz zwiększenie zdolności administracji podatkowych. Dopiero gdy państwa członkowskie uznają, że dokonano jakościowego kroku naprzód, możliwe będzie pełne wdrożenie systemu docelowego.

## **5 W KIERUNKU ZMODERNIZOWANEJ POLITYKI W ZAKRESIE STAWEK**

W dyrektywie VAT określa się ogólne zasady dotyczące swobody państw członkowskich w zakresie ustalania stawek VAT. Przepisy te miały w założeniu zagwarantować przede wszystkim neutralność, prostotę i wykonalność systemu VAT. Prawodawca zdecydował się zastosować – jako zasadę domyślną – standardową stawkę VAT w odniesieniu do wszystkich podlegających opodatkowaniu dostaw towarów i usług oraz określić minimalną stawkę na poziomie 15 %. Dopuszczono dwie stawki obniżone, ustalone na poziomie 5 % lub powyżej, które zostały ograniczone do określonych towarów i usług wymienionych w dyrektywie VAT<sup>39</sup>. Ponadto w niektórych państwach członkowskich dopuszcza się szereg stawek obniżonych, nawet poniżej 5 %, zgodnie z „odstępstwami zawieszającymi”<sup>40</sup>.

Obecnie obowiązujące przepisy nie uwzględniają jednak w pełni zmian technologicznych i gospodarczych. Dotyczy to na przykład książek elektronicznych i gazet w wersji elektronicznej, które nie są objęte korzyściami płynącymi ze stawek obniżonych dostępnych dla publikacji fizycznych. Kwestia ta zostanie uregulowana w kontekście strategii jednolitego rynku cyfrowego.

<sup>39</sup> W załączniku III do dyrektywy VAT.

<sup>40</sup> Art. 109–122 dyrektywy VAT.

Ponadto odnośne przepisy opracowano ponad dwadzieścia lat temu w celu osiągnięcia docelowego systemu VAT opartego na zasadzie kraju pochodzenia. Od tego czasu system VAT przekształcał się coraz bardziej w system oparty na zasadzie miejsca przeznaczenia. Przepisy dotyczące stawek nigdy nie zostały jednak dostosowane, aby odzwierciedlić tę logikę, pozwalającą na większe zróżnicowanie wysokości stawek VAT. Różnice w stawkach VAT mogą w dalszym ciągu wpływać na funkcjonowanie jednolitego rynku w systemie, w którym konsumenci przekraczają granicę w celu nabycia towarów i usług. Niemniej poza tymi przypadkami — w odróżnieniu od sytuacji, która ma miejsce w ramach systemu kraju pochodzenia — dostawcy nie czerpią żadnych znaczących korzyści z faktu posiadania siedziby w państwie członkowskim, w którym obowiązują niższe stawki, tak więc istnieje mniejsze prawdopodobieństwo, że różnice w stawkach VAT spowodują zakłócenia w funkcjonowaniu jednolitego rynku.

Przepisy dyrektywy VAT mają na celu utrzymanie funkcjonowania jednolitego rynku i uniknięcie zakłóceń konkurencji. Komisja przypomina, iż zgodnie z zasadą pomocniczości Unia może podjąć działanie jedynie w przypadku, gdy pewne cele nie mogą zostać w dostateczny sposób osiągnięte przez poszczególne państwa członkowskie i mogą zostać w lepszym stopniu osiągnięte na poziomie unijnym. Obecnie obowiązujące przepisy sprawiają, że rozszerzenie stosowania obniżonych stawek na nowe obszary jest procesem czasochłonnym i trudnym, ponieważ wszystkie decyzje muszą być podejmowane przez państwa członkowskie jednomyślnie. W rezultacie dyrektywa VAT staje się nieaktualna, na przykład jeżeli chodzi o produkty podlegające zmianom technologicznym.

Co gorsza, ze względu na długotrwałość procesu przyjmowania zmian do przepisów unijnych dochodzi do sytuacji naruszania przepisów przez państwa członkowskie. Dotychczas Komisja musiała wszcząć ponad 40 postępowań w sprawie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego przeciwko ponad dwóm trzecim państw członkowskich. Reforma dająca większą swobodę państwom członkowskim umożliwiłaby im szybsze podejmowanie niezbędnych decyzji dotyczących polityki podatkowej, zmniejszając zarazem obciążenie UE związane ze zbędnymi sporami sądowymi.

Z jednej strony, przekazanie państwom członkowskim pełnych uprawnień w zakresie ustalania stawek nie odbyłoby się bez kosztów i niedogodności, nawet gdyby samo w sobie nie zagrażało funkcjonowaniu jednolitego rynku. Może ono spowodować spadek wpływów z VAT, ponieważ poszczególne sektory domagałyby się korzystniejszego traktowania. W perspektywie długoterminowej może nastąpić zmniejszenie bazy podatkowej, co będzie sprzeczne z zaleceniami unijnej polityki gospodarczej. Co więcej, w ostatnich latach luka pomiędzy stawkami obniżonymi a stawkami standardowymi raczej wzrastała, obniżając skuteczność VAT i zwiększając zakłócenia. Ponadto większa decentralizacja może doprowadzić do większej złożoności, co spowoduje dodatkowe koszty dla przedsiębiorstw i doprowadzi do braku pewności prawa. W systemie opartym na kraju przeznaczenia, w ramach którego przedsiębiorstwa w każdym państwie członkowskim naliczają VAT zgodnie ze stawkami obowiązującymi w innych państwach członkowskich, coraz bardziej istotne jest, aby każdy zbiór przepisów krajowych był prosty i w największym możliwym stopniu opierał się na zharmonizowanych kategoriach produktów.

Ocena bardziej zdecentralizowanego systemu ostatecznie zależy od preferencji politycznych. Dlatego też decyzji o wdrożeniu takiego systemu nie można podejmować na podstawie kwestii czysto technicznej, lecz wymagana jest dyskusja polityczna. Istnieje kilka możliwych podwariantów na poziomie technicznym, ale najpierw należy osiągnąć konsensus co do

ogólnego kierunku programu reform. Poniżej przedstawiono dwa główne warianty. Nie są one ze sobą sprzeczne. Reprezentują bowiem różne stopnie elastyczności, jaką można zapewnić państwom członkowskim.

### **5.1 Wariant 1: Rozszerzenie i regularny przegląd wykazu towarów i usług kwalifikujących się do objęcia stawkami obniżonymi**

Zostałaby utrzymana minimalna standardowa stawka VAT na poziomie 15 %. Przegląd wykazu towarów i usług, które mogą zostać objęte stawką obniżoną, odbywałby się w kontekście przejścia na system docelowy, a następnie w regularnych odstępach, uwzględniając w szczególności priorytety polityczne. Państwa członkowskie miałyby możliwość przedstawiania Komisji swoich opinii na temat konieczności dostosowania.

Komisja, przy wsparciu państw członkowskich, analizowałaby, czy takie zmiany stwarzałyby jakiegokolwiek ryzyko dla funkcjonowania jednolitego rynku lub zakłócałyby konkurencję, oraz przedstawiałaby sprawozdanie z ustaleń przed wprowadzeniem jakiegokolwiek zmiany.

W ramach tego wariantu wszystkie obecnie istniejące stawki obniżone, uwzględniając odstępstwa, stosowane zgodnie z prawem w państwach członkowskich, zostałyby utrzymane i mogłyby zostać włączone do wykazu opcjonalnych stawek obniżonych dostępnych dla wszystkich państw członkowskich, co zapewniłoby równe traktowanie.

### **5.2 Wariant 2: Zniesienie wykazu**

Najambitniejsze podejście pod względem przyznania państwom członkowskim większych uprawnień w zakresie ustalania stawek polegałoby na zniesieniu wykazu i zapewnieniu im większej swobody dotyczącej liczby stawek obniżonych i ich poziomu.

Chociaż państwa członkowskie w dalszym ciągu byłyby ograniczone prawodawstwem UE, np. przepisami w zakresie jednolitego rynku lub konkurencji, oraz unijnymi ramami zarządzania gospodarczego, wariant ten wymagałby wdrożenia zabezpieczeń w celu uniknięcia nieuczciwej konkurencji podatkowej na jednolitym rynku, przy jednoczesnym zagwarantowaniu pewności prawa i ograniczeniu kosztów przestrzegania przepisów. Swobodę ustalania stawek VAT należy zatem uzupełnić szeregiem podstawowych zasad regulujących przypadki, w których można zastosować stawki obniżone.

W szczególności państwa członkowskie można poprosić o informowanie Komisji i innych państw członkowskich o wszelkich nowych środkach oraz o ocenę ich ewentualnego wpływu na jednolity rynek. Jednym z możliwych rozwiązań pozwalających zapobiec nieuczciwej konkurencji podatkowej w przypadku zakupów transgranicznych mogłoby być uniemożliwienie stosowania stawek obniżonych w odniesieniu do towarów i usług o wysokiej wartości, w szczególności w odniesieniu do przedmiotów, które można łatwo przewozić. Aby zapewnić ogólną spójność i uproszczenie systemu stawek, można ograniczyć całkowitą liczbę stawek obniżonych dopuszczanych dla poszczególnych państw członkowskich. Wspomniane elementy ograniczyłyby możliwość ścisłego ukierunkowywania nieuczciwych ulg podatkowych na konkretne sektory.

W ramach tego wariantu wszystkie obecnie istniejące stawki obniżone, uwzględniając odstępstwa, stosowane zgodnie z prawem w państwach członkowskich również zostałyby

utrzymane i wszystkie państwa członkowskie mogłyby mieć możliwość stosowania tych stawek. Minimalna standardowa stawka VAT zostałaby usunięta.

## **6 WNIOSK**

W niniejszym planie działania nakreślono dalsze działania na rzecz osiągnięcia jednolitego unijnego obszaru VAT. Inicjatywy wynikające z niniejszego komunikatu zostaną opracowane zgodnie z wytycznymi Komisji dotyczącymi lepszego stanowienia prawa<sup>41</sup>.

Komisja wzywa Parlament Europejski i Radę, aby przy wsparciu ze strony Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego jak najszybciej opracowały wyraźne wytyczne polityczne, w których potwierdzą swoją gotowość poparcia działań określonych w niniejszym komunikacie.

W celu zapewnienia ciągłego kierowania gruntownym przeglądem unijnego systemu VAT zapoczątkowanym w 2011 r. Komisja będzie kontynuowała sporządzanie regularnych sprawozdań z postępów w tym przeglądzie i określała nowe działania.

## **7 HARMONOGRAM**

### **Dostosowanie systemu VAT do gospodarki cyfrowej i potrzeb MŚP**

<b>2016</b>	Wniosek w sprawie usunięcia przeszkód związanych z VAT dla transgranicznego handlu elektronicznego (jednolity rynek cyfrowy – REFIT) – publikacje elektroniczne
<b>2017</b>	Pakiet VAT dla MŚP

### **W kierunku solidnego jednolitego europejskiego obszaru VAT**

<b>2016</b>	Środki na rzecz zacieśnienia współpracy pomiędzy administracjami podatkowymi oraz z organami celnymi i organami ścigania oraz na rzecz zwiększenia zdolności administracji podatkowych
<b>2016</b>	Sprawozdanie z oceny dyrektywy w sprawie wzajemnego wsparcia w zakresie odzyskiwania zaległych zobowiązań podatkowych
<b>2017</b>	Wniosek w sprawie zacieśnienia współpracy administracyjnej i w ramach Eurofisc w zakresie VAT
<b>2017</b>	Wniosek w sprawie docelowego systemu VAT dla handlu transgranicznego (jednolity europejski obszar VAT – pierwszy krok – REFIT)

### **W kierunku zmodernizowanej polityki w zakresie stawek**

<b>2017</b>	Reforma stawek VAT (REFIT)
-------------	----------------------------

<sup>41</sup> SWD(2015) 111 z 19.5.2015.