

Bruksela, 4 października 2017 r.
(OR. en)

12882/17

Międzyinstytucjonalny numer
referencyjny:
2017/0251 (CNS)

FISC 213
ECOFIN 788
IA 151

WNIOSEK

Od:	Sekretarz Generalny Komisji Europejskiej, podpisał dyrektor Jordi AYET PUIGARNAU
Data otrzymania:	4 października 2017 r.
Do:	Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, Sekretarz Generalny Rady Unii Europejskiej
Nr dok. Kom.:	COM(2017) 569 final
Dotyczy:	Wniosek dotyczący DYREKTYWY RADY zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej oraz wprowadzenia docelowego systemu opodatkowania handlu między państwami członkowskimi

Delegacje otrzymują w załączeniu dokument COM(2017) 569 final.

Załącznik: COM(2017) 569 final



KOMISJA
EUROPEJSKA

Bruksela, dnia 4.10.2017 r.
COM(2017) 569 final

2017/0251 (CNS)

Wniosek

DYREKTYWA RADY

zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej oraz wprowadzenia docelowego systemu opodatkowania handlu między państwami członkowskimi

{SWD(2017) 325 final}

{SWD(2017) 326 final}

UZASADNIENIE

1. KONTEKST WNIOSKU

• Przyczyny i cele wniosku

Podatki pośrednie od konsumpcji są na poziomie międzynarodowym regulowane podstawową zasadą opodatkowania w państwie przeznaczenia. Innymi słowy, podatki są naliczane w państwie, w którym konsumowane są towary i usługi.

Podatek od wartości dodanej (VAT) jest najdłużej stosowanym podatkiem konsumpcyjnym w Europie. W 1967 r. podjęto zobowiązanie do ustanowienia docelowego systemu VAT funkcjonującego w obrębie Wspólnoty Europejskiej w taki sam sposób, jakby miało to miejsce w jednym państwie¹. Konieczność zniesienia granic fiskalnych między państwami członkowskimi do końca 1992 r. sprawiła, że konieczne było ponowne rozważenie sposobu opodatkowania handlu towarami we Wspólnocie Europejskiej. Celem było opodatkowanie towarów w państwie pochodzenia, tak aby te same warunki, które mają zastosowanie do handlu krajowego, miały zastosowanie również do handlu wewnątrzwspólnotowego, w pełni odzwierciedlając koncepcję prawdziwego rynku wewnętrznego.

Ponieważ nie było odpowiednich warunków politycznych i technicznych do wprowadzenia takiego systemu, przyjęto przepisy przejściowe dotyczące VAT². Przepisy te, jeśli chodzi o transakcje dotyczące towarów zawierane między przedsiębiorstwami (B2B), dzielą transgraniczny przepływ towarów na dwie różne transakcje: dostawę zwolnioną w państwie członkowskim wyjścia towarów i wewnątrzwspólnotowe nabycie opodatkowane w państwie członkowskim przeznaczenia. Przepisy te były uważane za przejściowe i nie są one pozbawione wad, ponieważ umożliwienie zakupu towarów bez VAT zwiększa możliwość oszustwa, wewnętrzna złożoność systemu nie sprzyja natomiast handlowi transgranicznemu. Po ponad 20 latach od ich przyjęcia te przepisy przejściowe nadal jednak obowiązują.

Po szeroko zakrojonej debacie publicznej, zapoczątkowanej konsultacjami dotyczącymi *Zielonej księgi w sprawie przyszłości podatku VAT*³ (zielona księga), w dniu 6 grudnia 2011 r. Komisja przyjęła komunikat w sprawie przyszłości podatku VAT „W stronę prostszego, solidniejszego i wydajniejszego systemu podatku VAT”⁴. Konsultacje te potwierdziły, że wiele przedsiębiorstw uważa, iż złożoność, dodatkowe koszty przestrzegania przepisów oraz niepewność prawa w odniesieniu do systemu VAT często uniemożliwiają im prowadzenie działalności transgranicznej i czerpanie korzyści z jednolitego rynku. Konsultacje stanowiły również okazję do zbadania, czy zobowiązanie podjęte w 1967 r. jest nadal istotne.

Dyskusje z państwami członkowskimi wykazały, że cel dotyczący opodatkowania w państwie członkowskim pochodzenia nadal jest niemożliwy do osiągnięcia z punktu widzenia

¹ Pierwsza dyrektywa Rady 67/227/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych; druga dyrektywa Rady 67/228/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych – struktura i warunki stosowania wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

² Dyrektywa Rady 91/680/EWG z dnia 16 grudnia 1991 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w celu zniesienia granic fiskalnych (Dz.U. L 376 z 31.12.1991, s. 1).

³ COM(2010) 695, dokument roboczy służb Komisji, SEC(2010) 1455 z 1.12.2010.

⁴ COM(2011) 851 z 6.12.2011.

politycznego, co Rada potwierdziła w maju 2012 r.⁵. Również Parlament Europejski⁶ i Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny⁷ zauważyły impas i poparły nowy system VAT oparty na zasadzie opodatkowania w miejscu przeznaczenia jako rozwiązanie realistyczne.

Po przyjęciu wyżej wspomnianego komunikatu Komisja rozpoczęła szeroko zakrojony i przejrzysty dialog z państwami członkowskimi oraz z zainteresowanymi stronami mający na celu szczegółowe przeanalizowanie poszczególnych możliwych sposobów wprowadzenia zasady miejsca przeznaczenia. W tym względzie chodziło o to, że prowadzenie działalności gospodarczej na terenie całej Unii Europejskiej (zwanej dalej „Unią” lub „UE”) powinno być tak proste i bezpieczne jak prowadzenie działalności o charakterze wyłącznie krajowym. Dialog ten odbywał się w szczególności za pośrednictwem Grupy ds. Przyszłości Podatku VAT⁸ i Grupy Ekspertów ds. VAT⁹.

W wyniku tych prac Komisja przyjęła w dniu 7 kwietnia 2016 r. *Plan działania w sprawie VAT – W kierunku jednolitego unijnego obszaru VAT – czas na decyzje*¹⁰ (plan działania w sprawie VAT). Komisja ogłosiła między innymi zamiar przyjęcia docelowego systemu VAT opartego na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia towarów w odniesieniu do wewnątrzunijnego handlu transgranicznego, mając na celu stworzenie solidnego jednolitego europejskiego obszaru VAT. Wniosek ustawodawczy dotyczący takiego uproszczonego i odpornego na oszustwa docelowego systemu VAT dla handlu wewnątrzunijnego został uwzględniony w programie prac Komisji na 2017 r.¹¹.

W swoich konkluzjach z dnia 25 maja 2016 r.¹² Rada przyjęła do wiadomości uwagi poczynione przez Komisję w planie działania w sprawie VAT dotyczące dalszych działań na rzecz docelowego systemu VAT oraz zamiar Komisji dotyczący przedstawienia w 2017 r. wniosku ustawodawczego w sprawie docelowego systemu VAT dla handlu transgranicznego między przedsiębiorstwami, jako pierwszy krok w tym kierunku. Rada podkreśliła również, że jej zdaniem zasadę „opodatkowania dostaw towarów i świadczenia usług w państwie członkowskim pochodzenia” należy zastąpić zasadą „opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia”. Parlament Europejski również z zadowoleniem przyjął fakt, że

⁵ Konkluzje Rady w sprawie przyszłości VAT – 3167. posiedzenie Rady do Spraw Gospodarczych i Finansowych, Bruksela, 15 maja 2012 r. (zob. w szczególności pkt B 4)

http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf

⁶ Rezolucja Parlamentu Europejskiego z dnia 13 października 2011 r. w sprawie przyszłości podatku VAT (P7_TA(2011)0436)

<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=PL&reference=P7-TA-2011-0436>

⁷ Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego z dnia 14 lipca 2011 r. w sprawie: „Zielona księga w sprawie przyszłości podatku VAT – W stronę prostszego, solidniejszego i wydajniejszego systemu podatku VAT” <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=celex:52011AE1168>

⁸ Grupa ds. Przyszłości Podatku VAT stanowi forum do dyskusji z delegatami ds. VAT z administracji podatkowych państw członkowskich na temat inicjatyw przedlegislacyjnych Komisji oraz do wymiany opinii na temat opracowywania przyszłych przepisów dotyczących VAT.

⁹ Grupa Ekspertów ds. VAT składa się z 40 członków: osób o wymaganej wiedzy eksperckiej w dziedzinie VAT oraz organizacji reprezentujących w szczególności przedsiębiorstwa, praktyków zajmujących się podatkami oraz środowiska akademickie.

¹⁰ COM(2016) 148 final.

¹¹ Program prac Komisji na 2017 r.: Na rzecz Europy, która chroni, wspiera i broni, COM(2016) 710 final <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?qid=1487237841093&uri=CELEX:52016DC0710>

¹² Zob.: <http://www.consilium.europa.eu/pl/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>

Komisja zamierza zaproponować do 2017 r. docelowy system VAT, który będzie prosty, sprawiedliwy, solidny, efektywny i mniej podatny na oszustwa¹³.

W swoich konkluzjach z dnia 8 listopada 2016 r.¹⁴ Rada stwierdziła, że podczas gdy Komisja prowadzi prace nad docelowym systemem VAT dla handlu wewnątrzunijnego, należy usprawnić obecny system VAT. W tym kontekście Rada wezwała do wprowadzenia zmian w czterech obszarach, którymi są:

- numer identyfikacyjny VAT: Rada wezwała Komisję do przedstawienia wniosku ustawodawczego mającego na celu zapewnienie, by ważny numer identyfikacyjny VAT podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem nabywających towary, przydzielony przez państwo członkowskie inne niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów, stanowił dodatkową przesłankę materialną zastosowania zwolnienia w odniesieniu do wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów;
- transakcje łańcuchowe: Rada wezwała Komisję do zaproponowania jednolitych kryteriów i stosownych zmian ustawodawczych, które prowadziłyby do większej pewności prawa i zharmonizowanego stosowania przepisów VAT przy określaniu sposobu opodatkowania łańcucha transakcji, w tym transakcji trójstronnych, podatkiem VAT;
- magazyn konsygnacyjny: Rada wezwała Komisję do zaproponowania zmian obecnych przepisów dotyczących VAT, aby umożliwić uproszczenie i jednolite traktowanie korzystania z magazynu konsygnacyjnego w handlu transgranicznym. W tym kontekście „magazyn konsygnacyjny” oznacza sytuację, w której sprzedawca przenosi towary do magazynu pozostającego do dyspozycji znanego mu kupującego w innym państwie członkowskim, a ten kupujący staje się właścicielem towarów z chwilą ich pobrania ze składu;
- dowód dostawy wewnątrzwspólnotowej: Rada wezwała Komisję do zbadania możliwości opracowania wspólnych ram zalecanych kryteriów dotyczących dowodów w postaci dokumentu wymaganych, by ubiegać się o zwolnienie dla dostaw wewnątrzwspólnotowych.

W celu zastosowania się do wezwań Rady proponuje się wprowadzenie zmian do dyrektywy VAT¹⁵ w odniesieniu do trzech pierwszych obszarów. Czwarty obszar wymaga wprowadzenia zmian w rozporządzeniu wykonawczym w sprawie VAT¹⁶, a zatem jest przedmiotem odrębnego wniosku.

¹³ Rezolucja Parlamentu Europejskiego z dnia 24 listopada 2016 r. – W kierunku ostatecznego systemu VAT i zwalczania oszustw związanych z VAT (2016/2033(INI))
<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=PL&reference=P8-TA-2016-0453>

¹⁴ Konkluzje Rady z dnia 8 listopada 2016 r. w sprawie ulepszeń w obecnych unijnych przepisach VAT dotyczących transakcji transgranicznych (nr 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 z dnia 9 listopada 2016 r.)
<http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14257-2016-INIT/pl/pdf>

¹⁵ Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347 z 11.12.2006, s. 1).

¹⁶ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (wersja przekształcona) (Dz.U. L 77 z 23.3.2011, s. 1).

Ponadto niniejszy wniosek ma na celu wprowadzenie podstaw docelowego systemu dla handlu wewnątrzunijnego między przedsiębiorstwami. Wniosek, który zostanie przedłożony w 2018 r., będzie ponadto zawierał szczegółowe przepisy techniczne dotyczące faktycznego wdrożenia tych podstaw. Pierwszy krok legislacyjny w kierunku utworzenia docelowego systemu VAT zapowiedziany w planie działania w sprawie VAT¹⁷ obejmuje zatem dwa etapy: etap pierwszy, którego dotyczy niniejszy wniosek i który składa się z wyżej wymienionych podstaw, oraz etap drugi, który nastąpi w 2018 r.¹⁸.

- **Spójność z przepisami obowiązującymi w tej dziedzinie polityki**

Wprowadzenie docelowego systemu dla wewnątrzunijnych dostaw towarów jest jedną z głównych części planu działania w sprawie VAT. Niniejszy wniosek stanowi krok w kierunku zastąpienia przepisów przejściowych, mających zastosowanie od dnia 1 stycznia 1993 r., docelowym systemem VAT dla wewnątrzunijnego handlu między przedsiębiorstwami, w ramach którego krajowe i transgraniczne transakcje dotyczące towarów będą traktowane w taki sam sposób¹⁹. Ponadto ten docelowy system VAT przyczyni się do utworzenia solidnego jednolitego europejskiego obszaru VAT, który może wspierać głębszy i sprawiedliwszy jednolity rynek pomagający pobudzić zatrudnienie, wzrost gospodarczy, inwestycje i konkurencyjność.

- **Spójność z innymi politykami Unii**

Utworzenie prostego, nowoczesnego i odpornego na oszustwa systemu VAT jest jednym z priorytetów fiskalnych określonych przez Komisję na 2017 r.²⁰.

Zwalczanie oszustw związanych z VAT typu „znikający podmiot gospodarczy” również stanowi dla Unii Europejskiej jeden z najważniejszych obszarów w ramach cyklu polityki unijnej Europolu na lata 2014–2017²¹.

Zmniejszenie obciążenia administracyjnego, w szczególności dla MŚP, także jest ważnym celem podkreślonym w strategii UE na rzecz wzrostu gospodarczego²².

Proponowana inicjatywa i jej cele są spójne z polityką UE w zakresie MŚP określoną w programie *Small Business Act*²³, w szczególności z zasadą VII, która dotyczy pomagania MŚP w szerszym korzystaniu z możliwości oferowanych przez jednolity rynek.

¹⁷ W planie działania w sprawie VAT przewidziano dwa kroki legislacyjne w związku z wprowadzeniem docelowego systemu VAT. Zob. pkt 4 dwa ostatnie akapity planu działania w sprawie VAT, w których znajdują się szczegółowe informacje na temat tych kroków legislacyjnych.

¹⁸ Szczegółowy opis kolejnych kroków i etapów wprowadzania docelowego systemu VAT można znaleźć w komunikacie Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego dotyczącym działań następczych w odniesieniu do planu działania w sprawie VAT „W kierunku jednolitego unijnego obszaru VAT – czas na decyzje” (COM(2017) [...]).

¹⁹ Chociaż obecnie nie znajduje się to na pierwszym planie prac nad docelowym systemem VAT, w przyszłości może zaistnieć konieczność dokonania oceny niektórych procedur celnych (np. procedury celnej o kodzie 42) w celu zapewnienia, aby zasada ta była spójnie stosowana w połączeniu z systemami przywozu/wywozu.

²⁰ Roczna analiza wzrostu gospodarczego na 2017 r.; zob.: https://ec.europa.eu/info/publications/2017-european-semester-annual-growth-survey_en

²¹ [Priorytety EMPACT](#)

²² Strategia „Europa 2020” na rzecz zatrudnienia i inteligentnego, trwałego wzrostu gospodarczego sprzyjającego włączeniu społecznemu; zob.: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:PL:PDF>

Inicjatywa ta jest zgodna ze strategią jednolitego rynku²⁴ oraz z celami programu sprawności i wydajności regulacyjnej (REFIT).

2. PODSTAWA PRAWNA, POMOCNICZOŚĆ I PROPORCJONALNOŚĆ

• Podstawa prawna

Dyrektywa zmienia dyrektywę VAT na podstawie art. 113 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Artykuł ten stanowi, że Rada, stanowiąc jednomyślnie zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą i po konsultacji z Parlamentem Europejskim oraz Komitetem Ekonomiczno-Społecznym, uchwała przepisy dotyczące harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do podatków pośrednich.

• Pomocniczość (w przypadku kompetencji niewyłącznych)

Zgodnie z zasadą pomocniczości, określoną w art. 5 ust. 3 Traktatu o Unii Europejskiej, Unia może podejmować działania tylko wówczas, gdy cele zamierzonego działania nie mogą zostać osiągnięte w sposób wystarczający przez państwa członkowskie i jeśli ze względu na rozmiary lub skutki proponowanych działań możliwe jest lepsze ich osiągnięcie na poziomie Unii.

Ze względu na charakter przepisów w zakresie VAT w odniesieniu do unijnego handlu transgranicznego nie mogą one być ustalane przez poszczególne państwa członkowskie, ponieważ nieuniknione jest tu zaangażowanie więcej niż jednego państwa członkowskiego. Ponadto VAT jest podatkiem zharmonizowanym na poziomie unijnym, a zatem każda inicjatywa mająca na celu wprowadzenie docelowego systemu VAT w odniesieniu do transgranicznych dostaw towarów wymaga wniosku Komisji w sprawie zmiany dyrektywy VAT.

Jeśli chodzi o zawarte w niniejszym wniosku przepisy służące zharmonizowaniu i uproszczeniu zasad obecnego systemu VAT, państwa członkowskie wnioskowały o nie jednomyślnie, co pokazuje, że działania na szczeblu Unii prawdopodobnie będą bardziej skuteczne, ponieważ działania podejmowane na szczeblu krajowym nie przyniosły wystarczających rezultatów.

• Proporcjonalność

Jeżeli chodzi o wprowadzenie docelowego systemu dla wewnątrzunijnego handlu między przedsiębiorstwami, wniosek jest zgodny z zasadą proporcjonalności, tj. nie wykracza poza to, co jest konieczne dla osiągnięcia celów traktatów, w szczególności sprawnego funkcjonowania jednolitego rynku. Podobnie jak w przypadku kontroli zgodności z zasadą pomocniczości, państwa członkowskie nie mają możliwości rozwiązania problemów takich jak oszustwa lub złożoność systemu bez wniosku w sprawie zmiany dyrektywy VAT.

Jeżeli chodzi o proponowane ulepszenia obecnego systemu, są one ukierunkowane i ograniczone do ściśle określonej liczby przepisów w zakresie VAT, które okazały się trudne do stosowania w sposób systematyczny i jednolity oraz stwarzały problemy dla podatników.

²³ Komunikat Komisji do Rady, Parlamentu Europejskiego, Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego i Komitetu Regionów „Najpierw myśl na małą skalę – Program »Small Business Act« dla Europy” (COM(2008) 394 final).

²⁴ Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady, Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego i Komitetu Regionów „Usprawnianie jednolitego rynku: więcej możliwości dla obywateli i przedsiębiorstw” (COM(2015) 550 final).

- **Wybór instrumentu**

Mając na uwadze zmianę dyrektywy VAT, proponuje się dyrektywę.

3. **WYNIKI OCEN *EX POST*, KONSULTACJI Z ZAINTERESOWANYMI STRONAMI I OCEN SKUTKÓW**

- **Oceny *ex post* / kontrole sprawności obowiązującego prawodawstwa**

W 2011 r. zewnętrzny konsultant przeprowadził retrospektywną ocenę elementów unijnego systemu VAT, a ustalenia sformułowane w ramach tej oceny wykorzystano jako punkt wyjścia do zbadania obecnego systemu VAT²⁵.

- **Konsultacje z zainteresowanymi stronami**

W dniu 6 maja 2011 r. Komisja Europejska zorganizowała w Mediolanie konferencję w ramach procesu konsultacji w sprawie zielonej księgi. Wzięły w niej udział osoby odpowiedzialne za wyznaczanie kierunków polityki, eksperci, przedsiębiorcy i inne zainteresowane strony oraz ogół społeczeństwa z całej Europy i spoza niej²⁶. W wyniku otwartych konsultacji publicznych w sprawie zielonej księgi otrzymano około 1 700 odpowiedzi, które dostarczyły Komisji pełny obraz problemów i możliwych rozwiązań.

Po opublikowaniu zielonej księgi Komisja powołała dwie grupy robocze na potrzeby dyskusji na poziomie technicznym: Grupę ds. Przyszłości Podatku VAT oraz Grupę Ekspertów ds. VAT. W celu omówienia różnych kwestii związanych z docelowym systemem VAT dla wewnątrzunijnego handlu między przedsiębiorstwami, a także z ulepszeniami obecnego systemu odbyło się łącznie 12 posiedzeń Grupy ds. Przyszłości Podatku VAT i 14 posiedzeń Grupy Ekspertów ds. VAT. Na potrzeby wspólnego omówienia pewnych określonych tematów utworzono mieszane podgrupy składające się zarówno z członków Grupy ds. Przyszłości Podatku VAT, jak i członków Grupy Ekspertów ds. VAT. Zorganizowano również seminarium Fiscalis²⁷, które odbyło się w Wiedniu w 2015 r. z udziałem zarówno członków Grupy ds. Przyszłości Podatku VAT, jak i członków Grupy Ekspertów ds. VAT. Kolejna mieszana podgrupa została utworzona w ramach unijnego forum ds. VAT²⁸ – platformy dyskusyjnej, na której spotykają się przedsiębiorstwa i organy ds. VAT, aby omówić, w jaki sposób można w praktyce poprawić wdrożenie przepisów dotyczących VAT.

Ponadto w dniach 20 grudnia 2016 r. – 20 marca 2017 r. zorganizowano konsultacje publiczne dotyczące docelowego systemu dla handlu wewnątrzunijnego, w wyniku których otrzymano 121 odpowiedzi²⁹. Celem konsultacji było uzyskanie opinii wszystkich

²⁵ Instytut Analiz Podatkowych (kierownik projektu), 2011, A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/report_evaluation_vat.pdf

²⁶ Więcej informacji można znaleźć pod adresem:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat/communication-future-vat/green-paper_en

²⁷ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1286/2013 z dnia 11 grudnia 2013 r. ustanawiające program działań na rzecz poprawy skuteczności systemów podatkowych w Unii Europejskiej na okres 2014–2020 (Fiscalis 2020).

²⁸ Decyzja Komisji z dnia 3 lipca 2012 r. powołująca unijne forum ds. VAT, 2012/C 198/05, (Dz.U. C 198 z 6.7.2012, s. 4).

²⁹ Podsumowanie wyników otwartych konsultacji publicznych:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/tax-consultations_en

zainteresowanych stron na temat funkcjonowania obecnych przepisów przejściowych w zakresie VAT, możliwych krótkoterminowych ulepszeń tych przepisów przejściowych, zgodnie z wnioskiem Rady, a także wprowadzenia docelowego systemu VAT opartego na zasadzie opodatkowania w miejscu przeznaczenia.

- **Gromadzenie i wykorzystanie wiedzy eksperckiej**

Jeżeli chodzi o warianty docelowego systemu VAT, w następujących badaniach przeprowadzono szczegółową analizę rozważanych problemów i możliwych rozwiązań:

- Study on applying the current principle for the place of supply of B2B services to B2B supplies of goods³⁰;
- Economic study on charging VAT on intra-EU supplies of goods and services³¹;
- Implementing the „destination principle” to intra-EU B2B supplies of goods³²;
- Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States³³.

- **Ocena skutków**

Należy odnieść się do odrębnej oceny skutków, którą przeprowadzono w związku z niniejszym wnioskiem. Preferowany wariant, wybrany w ramach tej oceny skutków, spowodowałby ograniczenie strat wynikających z transgranicznych oszustw związanych z VAT o 41 mld EUR i zmniejszenie kosztów przestrzegania przepisów o 1 mld EUR.

Rada ds. Kontroli Regulacyjnej przeanalizowała ocenę skutków wniosku w dniu 14 lipca 2017 r. Rada pozytywnie zaopiniowała wniosek i sformułowała pewne zalecenia, w szczególności dotyczące powiązania wniosku z innymi elementami planu działania w sprawie VAT, potrzeby zastosowania podejścia wieloetapowego oraz koncepcji podatnika certyfikowanego, które to zalecenia zostały uwzględnione. Opinię Rady oraz jej zalecenia wspomniano w załączniku 1 do dokumentu roboczego służb Komisji zawierającego ocenę skutków towarzyszącą niniejszemu wnioskowi.

4. WPLYW NA BUDŻET

Wniosek nie ma negatywnego wpływu na budżet UE.

5. ELEMENTY FAKULTATYWNE

- **Szczegółowe objaśnienia poszczególnych przepisów wniosku**

Podatnik certyfikowany: art. 13a (nowy)

Przepis ten wprowadza pojęcie podatnika certyfikowanego.

³⁰ PwC, 2012 r.; zob.: http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/place_supply_b2b.zip

³¹ CPB (kierownik projektu), 2013 r.; zob.: <https://circabc.europa.eu/sd/a/60e05641-2653-4ac3-aca2-3060896aa6e3/33-ANN%20-%20Final%20report%20-%20Study%20on%20charging%20VAT%20on%20intra-EU%20supplies%20of%20goods%20and%20services%5B1%5D.pdf>

³² EY, 2015 r.; zob.: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/ey_study_destination_principle.pdf

³³ CASE, 2016 r.; zob.: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2016-09_vat-gap-report_final.pdf

Z reguły podatnicy są identyfikowani do celów VAT za pośrednictwem numeru identyfikacyjnego VAT. Obecnie na poziomie nadawania takiego numeru nie ma rozróżnienia między rzetelnymi a mniej rzetelnymi podatnikami. Przepisy w zakresie VAT, jeśli chodzi o identyfikację, mają zastosowanie w ten sam sposób do obu tych kategorii podatników.

Pojęcie podatnika certyfikowanego pozwala na poświadczenie, że konkretne przedsiębiorstwo można całościowo uznać za rzetelnego podatnika. Pojęcie to jest ważne, ponieważ niektóre przepisy upraszczające, które mogłyby powodować podatność na oszustwa, będą miały zastosowanie tylko w przypadku, gdy w danej transakcji uczestniczy podatnik certyfikowany.

Ponadto pojęcie podatnika certyfikowanego będzie jednym z podstawowych elementów pierwszego kroku tworzenia docelowego systemu VAT dla handlu wewnątrzunijnego między przedsiębiorstwami. Ten docelowy system zastąpi – w przypadku podlegającej opodatkowaniu dostawy towarów znajdujących się do celów VAT w państwie członkowskim przeznaczenia (tzw. wewnątrzunijnej dostawy towarów) – obecne przepisy przejściowe, które wiążą się ze zwolnioną dostawą towarów w państwie członkowskim wyjścia i opodatkowanym wewnątrzwspólnotowym nabyciem w państwie członkowskim przeznaczenia, w odniesieniu do którego to nabycia nabywca jest zobowiązany do zapłaty podatku VAT. Pojęcie podatnika certyfikowanego pozwoli na stopniowe wdrożenie docelowego systemu VAT, ponieważ w ramach pierwszego kroku w kierunku utworzenia tego systemu odwrotne obciążenie (tj. mechanizm, zgodnie z którym to nabywca, a nie dostawca, jest zobowiązany do zapłaty VAT, co prowadzi w praktyce do powstania sytuacji podobnej do tej, która istnieje obecnie w ramach przepisów przejściowych) będzie miało zastosowanie, w przypadku gdy nabywca w kontekście dostaw wewnątrzunijnych jest podatnikiem certyfikowanym³⁴. Jest to uzasadnione tym, że żadne oszustwo nie powinno mieć miejsca w wyniku nienaliczania VAT od dostaw wewnątrzunijnych dokonywanych na rzecz podatnika certyfikowanego, ponieważ podatnik certyfikowany z definicji jest rzetelnym podatnikiem.

Przepis ten przewiduje ogólne kryteria, na podstawie których państwa członkowskie będą mogły certyfikować podatników. Po przyjęciu niniejszego wniosku konieczne będzie przyjęcie rozporządzenia wykonawczego Rady na podstawie art. 397 dyrektywy VAT w celu ustalenia praktycznych aspektów statusu podatnika certyfikowanego oraz zapewnienia, aby procedura przyznawania i cofania statusu podatnika certyfikowanego była dostatecznie zharmonizowana i ujednolicona w całej Unii, tak aby możliwe było zagwarantowanie jednolitego jej stosowania. Ponadto zaproponowana ma zostać zmiana rozporządzenia w sprawie współpracy administracyjnej³⁵ w celu umożliwienia włączenia statusu podatnika certyfikowanego do systemu VIES (systemu wymiany informacji o VAT), co umożliwi zarówno administracjom podatkowym, jak i przedsiębiorstwom weryfikowanie w internecie statusu podatnika certyfikowanego posiadanego przez konkretne przedsiębiorstwo.

³⁴ Jak zapowiedziano w planie działania w sprawie VAT, w ramach przyszłego drugiego kroku legislacyjnego w kierunku utworzenia docelowego systemu VAT opodatkowanie objęłoby wszystkie transgraniczne dostawy towarów i usług (a zatem to dostawca, a nie nabywca, byłby zobowiązany do zapłaty VAT od wszystkich towarów i usług zakupionych w innych państwach członkowskich), tak więc wszystkie dostawy towarów i usług na jednolitym rynku – czy to krajowe, czy transgraniczne – będą traktowane w taki sam sposób.

³⁵ Rozporządzenie Rady (UE) nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej (wersja przekształcona) (Dz.U. L 268 z 12.10.2010, s. 1).

Ponieważ status podatnika certyfikowanego wiąże się z obowiązkami związanymi ze sprawozdawczością i płatnością VAT, osoby niebędące podatnikami nie będą mogły uzyskać tego statusu. Z tego samego powodu z możliwości uzyskania statusu podatnika certyfikowanego wyklucza się we wniosku rolników ryczałtowych, zwolnione MŚP, innych zwolnionych podatników nieposiadających prawa do odliczenia VAT oraz podatników okazjonalnych. Każde MŚP niestosujące systemu zwolnień będzie jednak mogło ubiegać się o status podatnika certyfikowanego na takich samych warunkach, jak dowolny inny podatek. Przepis ten jest zatem spójny z polityką UE w zakresie MŚP określoną w programie *Small Business Act*³⁶.

Istnieje podobieństwo między kryteriami, które mają być stosowane w celu nadania statusu podatnika certyfikowanego, a kryteriami stosowanymi w odniesieniu do upoważnionego przedsiębiorcy zdefiniowanego w unijnym kodeksie celnym (art. 39). Podobne kryteria, oparte na statusie upoważnionego przedsiębiorcy, można znaleźć również w niedawnym wniosku dotyczącym VAT w handlu elektronicznym³⁷.

Magazyn konsygnacyjny: art. 17a (nowy), art. 243 ust. 3 i art. 262 (zmienione)

Magazyn konsygnacyjny to system, w którym dostawca przekazuje towary znanemu nabywcy bez przeniesienia jeszcze własności tych towarów. Nabywca ma prawo pobrać towary z magazynu dostawcy według własnego uznania, w którym to momencie następuje dostawa towarów. W kontekście krajowym stosowanie tego modelu nie powoduje szczególnych problemów, ale problemy pojawiają się one wówczas, gdy dostawca i nabywca znajdują się w różnych państwach członkowskich.

Zgodnie z obecnymi przepisami w zakresie VAT uznaje się, że przedsiębiorstwo przenoszące własne towary do innego państwa członkowskiego w celu utworzenia magazynu dla nabywcy dokonuje dostawy towarów zwolnionej z VAT w państwie członkowskim wyjścia. Przybycie towaru powoduje powstanie wewnątrzwspólnotowego nabycia przez przedsiębiorstwo, które przeniosło towary, podlegające VAT w tym innym państwie członkowskim. Przedsiębiorstwo, które przeniosło towary, ma z reguły obowiązek identyfikacji do celów VAT w państwie członkowskim przybycia, aby móc zadeklarować wewnątrzwspólnotowe nabycie w swojej deklaracji VAT. Gdy towary zostają wyprowadzone z magazynu i dostarczone nabywcy, następuje druga dostawa, przy czym miejscem dostawy jest państwo członkowskie, w którym znajduje się magazyn.

W celu rozwiązania problemów, jakie sytuacja ta może powodować w praktyce, niektóre państwa członkowskie stosują środki upraszczające w odniesieniu do takich transakcji, podczas gdy inne państwa członkowskie ich nie stosują. Różnice te stoją w sprzeczności z jednolitym stosowaniem przepisów w zakresie VAT w obrębie jednolitego rynku.

Proponowane rozwiązanie polega na uznaniu, że korzystanie z magazynu konsygnacyjnego prowadzi do powstania pojedynczej dostawy w państwie członkowskim wyjścia oraz do wewnątrzwspólnotowego nabycia w państwie członkowskim, w którym znajduje się magazyn, o ile transakcja odbywa się pomiędzy dwoma podatnikami certyfikowanymi.

³⁶ Zob. przypis 23.

³⁷ Wniosek dotyczący dyrektywy Rady zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE i dyrektywę 2009/132/WE w odniesieniu do niektórych zobowiązań wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość (COM(2016) 757 final z 1.12.2016; zob. proponowany art. 369m ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE).

Pozwoli to uniknąć sytuacji, w której dostawca musi być zidentyfikowany w każdym państwie członkowskim, w którym umieścił towary w ramach korzystania z magazynu konsygnacyjnego. W celu zapewnienia odpowiedniej kontroli towarów przez administrację podatkową dostawca i nabywca będą jednak musieli prowadzić rejestr towarów w magazynie konsygnacyjnym, do których mają zastosowanie te przepisy. Ponadto informacja podsumowująca składana przez dostawcę musi zawierać informacje dotyczące tożsamości nabywców, którym na późniejszym etapie zostaną dostarczone towary w ramach korzystania z magazynu konsygnacyjnego.

Numer identyfikacyjny VAT i zwolnienie w przypadku niektórych transakcji wewnątrzwspólnotowych: art. 138 ust. 1 (zmieniony)

Zwolnienie z VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów ustanowione w art. 138 ust. 1 dyrektywy VAT, znajduje się w centrum obecnych przepisów przejściowych. Jednocześnie zwolnienie to leży u źródła tak zwanego oszustwa karuzelowego. Docelowy system VAT dla handlu wewnątrzuńijnego ma rozwiązać ten problem, ale tymczasem państwa członkowskie domagają się rozwiązań doraźnych. W szczególności wnioskowały one o włączenie do dyrektywy VAT wymogu posiadania ważnego numeru identyfikacyjnego VAT przez nabywcę w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym rozpoczyna się transport towarów, jako przesłanki materialnej umożliwienia dostawcy zastosowania zwolnienia. Jest to rozwiązanie idące dalej, niż ma to miejsce w obecnej sytuacji, w której, zgodnie z wykładnią Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej³⁸, numer identyfikacyjny VAT nabywcy jest po prostu przesłanką formalną prawa do zwolnienia dostawy wewnątrzwspólnotowej. Prowadzi to obecnie do sytuacji, w których w przypadku niespełnienia tej przesłanki państwa członkowskie mogą jedynie nakładać grzywny lub sankcje administracyjne, ale nie mogą odmówić samego zwolnienia.

Ponadto obecne przepisy przejściowe są oparte na spoczywającym na dostawcy obowiązku składania informacji podsumowującej (tzw. wpis do VIES, który obejmuje numer identyfikacyjny VAT nabywcy). Również w tym przypadku jest to formalna, lecz nie materialna przesłanka w odniesieniu do zwolnienia. Informacje te są dostępne za pośrednictwem systemu VIES dla organów podatkowych państwa członkowskiego nabywcy, które są w ten sposób informowane o przybyciu na terytorium tego państwa towarów podlegających zazwyczaj opodatkowanemu wewnątrzwspólnotowemu nabyciu. Nabywca musi zadeklarować to wewnątrzwspólnotowe nabycie w swojej deklaracji VAT, a organy podatkowe mają możliwość porównania tej deklaracji z danymi zawartymi w systemie VIES. Wpis VIES był zatem kluczowym elementem systemu VAT od czasu zniesienia granic fiskalnych i związanego z tym zniknięcia dokumentów celnych.

Bez odpowiednich informacji z systemu VIES organy podatkowe państw członkowskich nie są należycie informowane o przybyciu nieopodatkowanych towarów na swoje terytorium i muszą polegać wyłącznie na deklaracjach podatników. Jeżeli jednak w odniesieniu do danej dostawy wpis ten nie zostanie dokonany, może to prowadzić do nałożenia grzywny, ale nie do odrzucenia zwolnienia jako takiego.

³⁸ Wyroki z dnia 6 września 2012 r. w sprawie C-273/11 Mecsek-Gabona, ECLI:EU:C:2012:547; z dnia 27 września 2012 r. w sprawie C-587/10 VSTR, ECLI:EU:C:2012:592; z dnia 20 października 2016 r. w sprawie C-24/15 Plöckl, ECLI:EU:C:2016:791, oraz z dnia 9 lutego 2017 r. w sprawie C-21/16 Euro-Tyre, ECLI:EU:C:2017:106.

Nowy proponowany art. 138 ust. 1 obejmuje zatem zmiany w odniesieniu do tych dwóch aspektów. Po pierwsze, podczas gdy dotychczas w przepisie tym była mowa o nabywcy jako podatniku lub osobie prawnej niebędącej podatnikiem działającej w takim charakterze, obecnie stanowi on, że nabywca musi być zidentyfikowany do celów VAT w państwie członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów, co jest przesłanką materialną zastosowania zwolnienia. Jak ma to już miejsce obecnie, dostawca będzie musiał zweryfikować status nabywcy za pośrednictwem systemu VIES przed zastosowaniem zwolnienia. Z tej perspektywy nie ma praktycznej różnicy dla dostawcy, ale konsekwencje mogą być różne, ponieważ brak identyfikacji nabywcy może na tej podstawie prowadzić do odrzucenia zwolnienia. Po drugie, prawidłowe dokonanie wpisu do VIES staje się przesłanką materialną, w przypadku niespełnienia której administracja podatkowa może odrzucić zastosowane zwolnienie.

Transakcje łańcuchowe: art. 138a (nowy)

Transakcje łańcuchowe wchodzące w zakres stosowania niniejszego wniosku należy rozumieć jako kolejne dostawy tych samych towarów, w przypadku gdy dostarczone towary są przedmiotem pojedynczego wewnątrzwspólnotowego transportu między dwoma państwami członkowskimi. W tej sytuacji, zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości³⁹, transport należy przypisać do jednej dostawy w ramach łańcucha, aby ustalić, do których z transakcji należy zastosować zwolnienie z tytułu wewnątrzwspólnotowych dostaw zgodnie z art. 138 dyrektywy VAT. Przepis ten stanowi, że przesłanką zwolnienia jest wysyłanie lub transportowanie towarów przez sprzedawcę, przez nabywcę lub w ich imieniu z jednego państwa członkowskiego do innego. W tym kontekście państwa członkowskie zwróciły się o ulepszenie przepisów w celu zwiększenia pewności prawa dla podmiotów gospodarczych pod względem określania dostawy w ramach łańcucha transakcji, której należy przypisać wewnątrzwspólnotowy transport (która będzie dostawą w ramach łańcucha, do którego będzie miało zastosowanie zwolnienie ustanowione w art. 138, o ile spełnione będą wszystkie pozostałe przesłanki tego zwolnienia).

W niniejszym wniosku proponuje się przepisy, zgodnie z którymi w przypadku gdy transport został dokonany przez jednego z dostawców pośredniczących w łańcuchu lub w jego imieniu, transport ten zostanie przypisany (i) dostawie dokonanej na rzecz tego dostawcy pośredniczącego, jeżeli jest on zidentyfikowany do celów VAT w państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie dostawy i przekazał swojemu dostawcy nazwę państwa członkowskiego przybycia towarów; (ii) dostawie dokonanej przez dostawcę pośredniczącego na rzecz następnego podmiotu w łańcuchu, jeżeli którykolwiek z dwóch warunków wymienionych w ppkt (i) nie jest spełniony. Przepisy i uzyskana dzięki nim pewność prawa mają zastosowanie jedynie wówczas, gdy dostawca pośredniczący i podatnik, który dostarczył mu towary, są podatnikami certyfikowanymi. Żaden tego typu przepis nie jest potrzebny, jeżeli transport odbywa się w imieniu pierwszego dostawcy w łańcuchu (w którym to przypadku transport może być przypisany wyłącznie pierwszej dostawie) lub w imieniu ostatniego podatnika w łańcuchu (w którym to przypadku transport może być przypisany tylko dostawie dokonanej na rzecz tego podatnika).

Nie wyklucza się, że w przypadku zaangażowania podmiotu innego niż podatnik certyfikowany transport może zostać przypisany tej samej dostawie. W takim przypadku przepisy prawne zawarte w art. 138a nie będą miały jednak zastosowania, a zatem – tak samo,

³⁹ Wyrok z dnia 6 kwietnia 2006 r. w sprawie C-245/04 Emag Handel, ECLI:EU:C:2006:232.

jak ma to miejsce obecnie – to zainteresowany podatnik będzie musiał wykazać, że transport i zwolnienie są powiązane z tą konkretną dostawą.

Docelowy system dla handlu wewnątrzunijnego: art. 402 (zmieniony) oraz art. 403 i 404 (uchylone)

Wprowadza się podstawy docelowego systemu dla handlu wewnątrzunijnego oraz wytycza się zasady funkcjonowania nowego systemu. Jeżeli chodzi o wybór tego konkretnego systemu, należy odnieść się do oceny skutków towarzyszącej niniejszemu wnioskowi.

Jak już wyjaśniono w pkt 1 powyżej, wniosek, który zostanie przedłożony w 2018 r., będzie ponadto zawierał szczegółowe przepisy techniczne dotyczące faktycznego wdrożenia tych podstaw. Ten przyszły wniosek będzie miał na celu gruntowną zmianę dyrektywy VAT oraz zastąpi obecne artykuły przejściowe lub spowoduje ich uchylenie. W celu zapewnienia prawidłowego funkcjonowania systemu potrzebne będą dalsze zmiany zasad współpracy administracyjnej oraz istotne zmiany w zakresie informatyki.

Proponowany art. 402 dyrektywy stanowi, że docelowy system VAT dla handlu wewnątrzunijnego będzie opierał się na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia dostaw towarów i świadczenia usług. W związku z tym do wyżej wymienionych szczegółowych przepisów technicznych wprowadza się nowe pojęcie w odniesieniu do towarów – tak zwaną „dostawę wewnątrzunijną”. To nowe pojedyncze zdarzenie podatkowe ma zastąpić obecny system zwolnionej dostawy w państwie członkowskim wyjścia i opodatkowanego „wewnątrzwspólnotowego nabycia” w państwie członkowskim przeznaczenia jako drugiego i odrębnego zdarzenia podatkowego. W ramach tej nowej koncepcji „miejsce dostawy” będzie znajdowało się w państwie członkowskim przybycia towarów.

Ponadto dostawca będzie zobowiązany do zapłaty VAT od tej „dostawy wewnątrzunijnej”, chyba że nabywca jest podatnikiem certyfikowanym, w którym to przypadku podatnik certyfikowany rozliczy podatek VAT w swojej deklaracji VAT. Jeżeli osoba zobowiązana do zapłaty VAT nie ma siedziby w państwie członkowskim, w którym należny jest ten podatek, będzie mogła rozliczyć swoją deklarację i uregulować zobowiązania płatnicze za pośrednictwem systemu tzw. punktów kompleksowej obsługi. Z systemu tego będzie można również korzystać do odliczania naliczonego VAT.

Chociaż na obecnym etapie nie zostało to jeszcze wyraźnie określone, system ten mógłby lub powinien opierać się na zniesieniu informacji podsumowującej (tzw. wpisu do VIES), stosowaniu ogólnych przepisów dotyczących fakturowania obowiązujących w państwie członkowskim dostawcy, a także harmonizacji niektórych przepisów dotyczących fakturowania (np. terminu wystawiania faktur), zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego oraz wymagalności VAT w odniesieniu do „wewnątrzunijnych dostaw”
towarów.

Wniosek

DYREKTYWA RADY**zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej oraz wprowadzenia docelowego systemu opodatkowania handlu między państwami członkowskimi**

RADA UNII EUROPEJSKIEJ,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 113,

uwzględniając wniosek Komisji Europejskiej,

po przekazaniu projektu aktu ustawodawczego parlamentom narodowym,

uwzględniając opinię Parlamentu Europejskiego¹,

uwzględniając opinię Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego²,

stanowiąc zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) W 1967 r., kiedy Rada przyjęła wspólny system podatku od wartości dodanej (VAT) w drodze dyrektyw Rady 67/227/EWG³ i 67/228/EWG⁴, podjęto zobowiązanie do ustanowienia docelowego systemu VAT funkcjonującego w obrębie Wspólnoty Europejskiej w taki sam sposób, jakby miało to miejsce w jednym państwie. Ponieważ nie było odpowiednich warunków politycznych i technicznych do wprowadzenia takiego systemu, po zniesieniu z końcem 1992 r. granic fiskalnych między państwami członkowskimi przyjęto przepisy przejściowe dotyczące VAT. Dyrektywa Rady 2006/112/WE⁵, która obowiązuje obecnie, stanowi, że te przepisy przejściowe muszą zostać zastąpione przepisami ostatecznymi.
- (2) W swoim planie działania w sprawie VAT⁶ Komisja zapowiedziała, że zamierza przedstawić wniosek określający zasady docelowego systemu VAT dla transgranicznej wymiany handlowej między przedsiębiorstwami (B2B) z różnych państw członkowskich, który będzie opierał się na opodatkowaniu transgranicznych dostaw towarów w państwie członkowskim przeznaczenia.

¹ Dz.U. C z , s. .

² Dz.U. C z , s. .

³ Pierwsza dyrektywa Rady 67/227/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych (Dz.U. 71 z 14.4.1967, s. 1301).

⁴ Druga dyrektywa Rady 67/228/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych – struktura i warunki stosowania wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 71 z 14.4.1967, s. 1303).

⁵ Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347 z 11.12.2006, s. 1).

⁶ 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” (COM(2016) 148 final z 7.4.2016).

- (3) Wymagałoby to zastąpienia obecnego systemu obejmującego zwolnioną dostawę w państwie członkowskim wyjścia towarów i opodatkowane wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów w państwie członkowskim przeznaczenia systemem pojedynczej dostawy opodatkowanej w państwie członkowskim przeznaczenia zgodnie ze stawkami VAT obowiązującymi w tym państwie. Z reguły VAT będzie naliczany przez dostawcę, który będzie w stanie zweryfikować mającą zastosowanie stawkę VAT dowolnego państwa członkowskiego drogą elektroniczną za pośrednictwem portalu internetowego. W przypadku gdy osoba nabywająca towary jest podatnikiem certyfikowanym (rzetelnym podatnikiem uznanym za takiego przez państwa członkowskie), stosowałby się jednak mechanizm odwrotnego obciążenia, a podatnik certyfikowany byłby zobowiązany do zapłaty VAT od dostawy wewnątrzwspólnotowej. Docelowy system VAT będzie również opierał się na koncepcji systemu pojedynczej rejestracji (punktu kompleksowej obsługi) dla przedsiębiorstw, umożliwiającego płatność i odliczenie należnego VAT.
- (4) Zasady te powinny być ustanowione w dyrektywie i powinny zastąpić obecną koncepcję, zgodnie z którą przepisy ostateczne opierają się na opodatkowaniu w państwie członkowskim pochodzenia.
- (5) W swoich konkluzjach z dnia 8 listopada 2016 r.⁷ Rada wezwała Komisję do dokonania pewnych ulepszeń unijnych przepisów w zakresie VAT dotyczących transakcji transgranicznych w odniesieniu do roli numeru identyfikacyjnego VAT w kontekście zwolnienia dostaw wewnątrzwspólnotowych, korzystania z magazynu konsygnacyjnego, transakcji łańcuchowych oraz dowodu transportu do celów zwolnienia transakcji wewnątrzwspólnotowych.
- (6) Biorąc pod uwagę to wezwanie oraz fakt, że wdrożenie docelowego systemu VAT dla handlu wewnątrzwspólnotowego zajmie kilka lat, te konkretne środki, których celem jest zharmonizowanie i uproszczenie określonych przepisów dla przedsiębiorstw, są odpowiednie.
- (7) Utworzenie statusu podatnika certyfikowanego jest konieczne dla skutecznego stosowania ulepszonych przepisów unijnych w zakresie VAT w odniesieniu do transakcji transgranicznych, jak również dla stopniowego przechodzenia na docelowy system dla handlu wewnątrzwspólnotowego.
- (8) W obecnym systemie nie ma rozróżnienia między rzetelnymi a mniej rzetelnymi podatnikami z punktu widzenia mających zastosowanie przepisów w zakresie VAT. Przyznanie statusu podatnika certyfikowanego na podstawie określonych obiektywnych kryteriów powinno umożliwić zidentyfikowanie tych rzetelnych podatników. Status ten umożliwiłby im korzystanie ze stosowania niektórych przepisów mogących powodować podatność na oszustwa, które to przepisy nie miałyby zastosowania w przypadku pozostałych podatników.
- (9) Dostęp do statusu podatnika certyfikowanego powinien opierać się na kryteriach zharmonizowanych na poziomie unijnym, a zatem certyfikat wydany przez jedno państwo członkowskie powinien być ważny w całej Unii.
- (10) Niektórym podatnikom objętym szczególnymi przepisami wyłączającymi ich z ogólnych zasad dotyczących VAT lub podatnikom, którzy tylko okazjonalnie

⁷ Konkluzje Rady z dnia 8 listopada 2016 r. w sprawie ulepszeń w obecnych unijnych przepisach VAT dotyczących transakcji transgranicznych (nr 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 z dnia 9 listopada 2016 r.).

prowadzą działalność gospodarczą, nie należy przyznawać statusu podatnika certyfikowanego w odniesieniu do tych szczególnych przepisów lub okazjonalnego prowadzenia działalności gospodarczej. W przeciwnym razie mogłoby dojść do zakłócenia sprawnego stosowania proponowanych zmian.

- (11) Magazyn konsygnacyjny oznacza sytuację, w której w chwili transportu towarów do innego państwa członkowskiego dostawca już zna tożsamość osoby nabywającej towary, której zostaną one dostarczone na późniejszym etapie i po przybyciu towarów do państwa członkowskiego przeznaczenia. Obecnie prowadzi to do zaistnienia zdarzenia uznanego za dostawę (w państwie członkowskim wyjścia towarów) oraz zdarzenia uznanego za wewnątrzwspólnotowe nabycie (w państwie członkowskim przybycia towarów), a następnie „krajowej” dostawy w państwie członkowskich przybycia, i wymaga od dostawcy identyfikacji do celów VAT w tym państwie członkowskim. Aby tego uniknąć, transakcje te – w przypadku gdy dochodzi do nich między dwoma podatnikami certyfikowanymi – należy pod pewnymi warunkami uznawać za powodujące jedną dostawę zwolnioną w państwie członkowskim wyjścia i jedno wewnątrzwspólnotowe nabycie w państwie członkowskim przybycia.
- (12) Jeżeli chodzi o numer identyfikacyjny VAT w odniesieniu do zwolnienia dostawy towarów w handlu wewnątrzwspólnotowym, proponuje się, żeby włączenie numeru identyfikacyjnego VAT nabywcy towarów do systemu wymiany informacji o VAT (VIES), przypisanego przez państwo członkowskie inne niż państwo rozpoczęcia transportu towarów, oraz podanie tego numeru w informacji podsumowującej składanej przez dostawcę stały się, oprócz warunku transportu towarów poza państwo członkowskie dostawy, przesłankami materialnymi zastosowania zwolnienia, a nie wymogami formalnymi. Wpis do VIES ma zasadnicze znaczenie dla informowania państwa członkowskiego o przybyciu i obecności towarów na jego terytorium, a tym samym jest kluczowym elementem w walce z oszustwami w Unii.
- (13) Transakcje łańcuchowe oznaczają kolejne dostawy towarów, które są przedmiotem pojedynczego wewnątrzwspólnotowego transportu. Wewnątrzwspólnotowe przemieszczenie towarów powinno być przypisane tylko jednej z dostaw i wyłącznie ta dostawa powinna być objęta zwolnieniem z VAT przewidzianym dla dostaw wewnątrzwspólnotowych. Pozostałe dostawy w łańcuchu powinny być opodatkowane i mogą wymagać identyfikacji VAT dostawcy w państwie członkowskim dostawy. Aby uniknąć stosowania przez państwa członkowskie różnych podejść, co mogłoby prowadzić do podwójnego opodatkowania lub nieopodatkowania, a także w celu zwiększenia pewności prawa dla podmiotów gospodarczych, należy ustanowić wspólną zasadę, zgodnie z którą, o ile spełnione są określone warunki, transport towarów należy przypisać jednej dostawie w ramach łańcucha transakcji.
- (14) Ponieważ cele niniejszej dyrektywy, tj. poprawa funkcjonowania przepisów w zakresie VAT w kontekście handlu transgranicznego między przedsiębiorstwami oraz zdefiniowanie zasad docelowego systemu VAT, nie mogą zostać osiągnięte w sposób wystarczający przez państwa członkowskie, możliwe jest natomiast ich lepsze osiągnięcie na poziomie Unii, Unia może przyjąć środki zgodnie z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej. Zgodnie z zasadą proporcjonalności określoną w tym artykule niniejsza dyrektywa nie wykracza poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tych celów.

- (15) Zgodnie ze wspólną deklaracją polityczną z dnia 28 września 2011 r. państw członkowskich i Komisji dotyczącą dokumentów wyjaśniających⁸ państwa członkowskie zobowiązały się do złożenia, w uzasadnionych przypadkach, wraz z powiadomieniem o środkach transpozycji, jednego lub więcej dokumentów wyjaśniających związki między elementami dyrektywy a odpowiadającymi im częściami krajowych instrumentów transpozycyjnych. W odniesieniu do niniejszej dyrektywy ustawodawca uznaje, że przekazanie takich dokumentów jest uzasadnione.
- (16) Należy zatem odpowiednio zmienić dyrektywę 2006/112/WE,
- PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

Artykuł 1

W dyrektywie 2006/112/WE wprowadza się następujące zmiany:

1) dodaje się art. 13a w brzmieniu:

„Artykuł 13a

1. Każdy podatnik, który ma siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Wspólnoty lub, w przypadku braku takiej siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu na terytorium Wspólnoty i który w ramach swojej działalności gospodarczej dokonuje lub zamierza dokonywać którejkolwiek z transakcji, o których mowa w art. 17a, 20 i 21, lub transakcji dokonywanych na warunkach przewidzianych w art. 138, może zwrócić się z wnioskiem do organów podatkowych o przyznanie mu statusu podatnika certyfikowanego.

Organy podatkowe przyznają ten status wnioskodawcy, jeżeli spełnione są kryteria określone w ust. 2, chyba że wnioskodawca jest wyłączony z takiej certyfikacji na mocy ust. 3.

Jeżeli wnioskodawca jest podatnikiem, któremu przyznano status upoważnionego przedsiębiorcy na potrzeby celne, kryteria określone w ust. 2 uznaje się za spełnione.

2. Przyznanie statusu podatnika certyfikowanego wymaga spełnienia wszystkich poniższych kryteriów:

- a) braku poważnego naruszenia lub powtarzających się naruszeń przepisów podatkowych i przepisów prawa celnego, jak również braku skazania za poważne przestępstwo związane z działalnością gospodarczą wnioskodawcy;
- b) wykazania przez wnioskodawcę, iż posiada wysoki poziom kontroli swoich operacji i przepływu towarów zapewniony poprzez system zarządzania ewidencją handlową oraz – w stosownych przypadkach – transportową, co umożliwia przeprowadzanie właściwych kontroli podatkowych, lub poprzez wiarygodną lub certyfikowaną ścieżkę audytu wewnętrznego;
- c) dowodu wypłacalności finansowej wnioskodawcy, którą uznaje się za udowodnioną, gdy wnioskodawca ma dobrą sytuację finansową pozwalającą mu na wypełnianie zobowiązań, stosownie do rodzaju prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, lub gdy posiada gwarancje udzielone przez

⁸ Dz.U. C 369 z 17.12.2011, s. 14.

zakład ubezpieczeń lub inną instytucję finansową, lub przez inne wiarygodne gospodarczo osoby trzecie.

3. Następujący podatnicy nie mogą uzyskać statusu podatnika certyfikowanego:
- a) podatnicy objęci wspólnym systemem ryczałtu dla rolników;
 - b) podatnicy objęci zwolnieniem dla małych przedsiębiorstw przewidzianym w art. 282–292;
 - c) podatnicy dokonujący dostaw towarów lub świadczenia usług, z tytułu których nie mają oni prawa do odliczenia VAT;
 - d) podatnicy okazjonalnie dokonujący dostawy nowego środka transportu w rozumieniu art. 9 ust. 2 lub prowadzący okazjonalną działalność w rozumieniu art. 12.

Podatnicy, o których mowa w lit. a)–d), mogą jednak uzyskać status podatnika certyfikowanego w odniesieniu do innych rodzajów działalności gospodarczej, które prowadzą.

4. Podatnik, który ubiega się o status podatnika certyfikowanego, musi dostarczyć organom podatkowym wszystkie wymagane przez nie informacje, aby umożliwić im podjęcie decyzji.

Na potrzeby przyznania tego statusu podatkowego organy podatkowe oznaczają organy podatkowe:

- a) tego państwa członkowskiego, w którym wnioskodawca ma siedzibę działalności gospodarczej;
 - b) tego państwa członkowskiego, w którym wnioskodawca ma stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, w którym są prowadzone lub dostępne główne księgi rachunkowe wnioskodawcy do celów podatkowych na terytorium Wspólnoty, jeżeli wnioskodawca ma siedzibę działalności gospodarczej poza terytorium Wspólnoty, ale posiada co najmniej jedno stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na obszarze Wspólnoty;
 - c) tego państwa członkowskiego, w którym wnioskodawca ma stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, jeżeli wnioskodawca nie posiada siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.
5. W przypadku odrzucenia wniosku organy podatkowe przekazują wnioskodawcy decyzję wraz z uzasadnieniem odmowy. Państwa członkowskie zapewniają, aby wnioskodawca miał prawo odwołania się od ewentualnej decyzji o odrzuceniu wniosku.
6. Podatnik, który uzyskał status podatnika certyfikowanego, niezwłocznie informuje organy podatkowe o wszelkich okolicznościach zaistniałych po wydaniu decyzji, a mogących wpływać na dalsze obowiązywanie tego statusu. Organy podatkowe cofają status podatkowy, jeżeli kryteria określone w ust. 2 nie są już spełnione.
7. Status podatnika certyfikowanego w jednym państwie członkowskim jest uznawany przez organy podatkowe wszystkich państw członkowskich.”;

2) dodaje się art. 17a w brzmieniu:

„Artykuł 17a

1. Przemieszczenia przez podatnika certyfikowanego towarów stanowiących część majątku jego przedsiębiorstwa do innego państwa członkowskiego w ramach korzystania z magazynu konsygnacyjnego nie uznaje się za dostawę towarów.

2. Do celów niniejszego artykułu uznaje się, że korzystanie z magazynu konsygnacyjnego ma miejsce, jeżeli spełnione są następujące warunki:

- a) towary są wysyłane lub transportowane przez podatnika certyfikowanego lub przez osobę trzecią w imieniu tego podatnika certyfikowanego do innego państwa członkowskiego w celu dostarczenia tych towarów w tym państwie na późniejszym etapie i po ich przybyciu innemu podatnikowi certyfikowanemu;
- b) podatnik certyfikowany wysyłający lub transportujący towary nie ma siedziby w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane lub transportowane;
- c) podatnik certyfikowany, któremu dostarczane są towary, jest zidentyfikowany do celów VAT w państwie członkowskim, do którego towary są transportowane lub wysyłane, a zarówno tożsamość tego podatnika, jak i numer identyfikacyjny VAT przypisany mu przez to państwo członkowskie są znane podatnikowi certyfikowanemu, o którym mowa w lit. b), w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu;
- d) podatnik certyfikowany wysyłający lub transportujący towary zarejestrował wysyłkę lub transport w ewidencji, o której mowa w art. 243 ust. 3, oraz podał tożsamość podatnika certyfikowanego nabywającego towary i numer identyfikacyjny VAT przypisany temu podatnikowi przez państwo członkowskie, do którego towary są wysyłane lub transportowane, w informacji podsumowującej zgodnie z art. 262.

3. Jeżeli warunki określone w ust. 2 są spełnione w momencie przeniesienia prawa do rozporządzania towarami na podatnika certyfikowanego, o którym mowa w lit. c) tego ustępu, zastosowanie mają następujące zasady:

- a) dostawę towarów, zwolnioną z VAT zgodnie z art. 138 ust. 1, uznaje się za dokonaną przez podatnika certyfikowanego, który wysłał lub transportował towary albo samodzielnie, albo przez osobę trzecią w jego imieniu w państwie członkowskim, z którego towary zostały wysłane lub transportowane;
- b) wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów uznaje się za dokonane przez podatnika certyfikowanego, któremu towary te zostały dostarczane w państwie członkowskim, do którego były wysłane lub transportowane.”;

3) art. 138 ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Państwa członkowskie zwalniają dostawę towarów wysyłanych lub transportowanych do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza terytorium danego państwa, ale na terytorium Wspólnoty, przez sprzedawcę, przez nabywcę lub w ich imieniu, jeżeli spełnione są następujące warunki:

- a) towary są dostarczane innemu podatnikowi lub osobie prawnej niebędącej podatnikiem działającej w takim charakterze w państwie członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów;
- b) podatnik lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, na rzecz których dokonywana jest dostawa, są zidentyfikowani do celów VAT w państwie

członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów;

- c) osoba nabywająca towary jest określona w informacji podsumowującej składanej przez dostawcę zgodnie z art. 262.”;

4) dodaje się art. 138a w brzmieniu:

„Artykuł 138a

1. Do celów stosowania zwolnień określonych w art. 138 w kontekście sytuacji transakcji łańcuchowej wewnątrzwspólnotowy transport przypisuje się dostawie dokonanej przez dostawcę na rzecz podmiotu pośredniczącego, jeżeli spełnione są następujące warunki:

- a) podmiot pośredniczący przekazuje dostawcy nazwę państwa członkowskiego przybycia towarów;
- b) podmiot pośredniczący jest zidentyfikowany do celów VAT w państwie członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów.

2. Jeżeli którykolwiek z warunków określonych w ust. 1 nie jest spełniony, w sytuacji transakcji łańcuchowej wewnątrzwspólnotowy transport przypisuje się dostawie dokonanej przez podmiot pośredniczący na rzecz nabywcy.

3. Do celów niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:

- a) »sytuacja transakcji łańcuchowej« oznacza sytuację, w której kolejne dostawy tych samych towarów przez podatników prowadzą do pojedynczego wewnątrzwspólnotowego transportu tych towarów i w której zarówno podmiot pośredniczący, jak i dostawca są podatnikami certyfikowanymi;
- b) »podmiot pośredniczący« oznacza dostawcę w łańcuchu innego niż pierwszy dostawca, który wysyła lub transportuje towar samodzielnie lub przez osobę trzecią w jego imieniu;
- c) »dostawca« oznacza podatnika w łańcuchu, który dostarcza towary podmiotowi pośredniczącemu;
- d) »nabywca« oznacza podatnika, któremu podmiot pośredniczący dostarcza towary w łańcuchu.”;

5) w art. 243 dodaje się ust. 3 w brzmieniu:

„3. Każdy podatnik certyfikowany, który przemieszcza towary w ramach korzystania z magazynu konsygnacyjnego, o którym mowa w art. 17a, prowadzi ewidencję obejmującą następujące dane:

- a) towary wysłane lub przetransportowane do innego państwa członkowskiego oraz adres, pod którym są przechowywane w tym państwie członkowskim;
- b) towary dostarczone na późniejszym etapie i po przybyciu do państwa członkowskiego, o którym mowa w lit. a).

Każdy podatnik certyfikowany, któremu towary są dostarczane w ramach korzystania z magazynu konsygnacyjnego, o którym mowa w art. 17a, prowadzi ewidencję tych towarów.”;

6) art. 262 otrzymuje brzmienie:

„Artykuł 262

1. Każdy podatnik zidentyfikowany do celów VAT składa informację podsumowującą zawierającą informacje dotyczące:

- a) nabywców zidentyfikowanych do celów VAT, którym dostarczył towary na warunkach przewidzianych w art. 138 ust. 1 i ust. 2 lit. c);
- b) osób zidentyfikowanych do celów VAT, którym dostarczył towary, które zostały mu dostarczone w drodze wewnątrzwspólnotowego nabycia, o którym mowa w art. 42;
- c) podatników i osób prawnych niebędących podatnikami, które są zidentyfikowane do celów VAT, na rzecz których świadczył usługi inne niż usługi zwolnione z VAT w państwie członkowskim, w którym dana transakcja podlega opodatkowaniu, odnośnie do których usługobiorca jest zobowiązany do zapłaty podatku zgodnie z art. 196.

2. Oprócz informacji, o których mowa w ust. 1, każdy podatnik certyfikowany identyfikuje podatników certyfikowanych, dla których towary są przeznaczone i do których są one wysyłane lub transportowane w ramach korzystania z magazynu konsygnacyjnego, zgodnie z warunkami określonymi w art. 17a.”;

7) nagłówek rozdziału 1 w tytule XV otrzymuje brzmienie:

„Przepisy ostateczne w zakresie opodatkowania wymiany handlowej między państwami członkowskimi”;

8) art. 402 otrzymuje brzmienie:

„Artykuł 402

Przepisy w zakresie opodatkowania wymiany handlowej między państwami członkowskimi przewidziane w niniejszej dyrektywie mają charakter przejściowy i zostaną zastąpione przepisami ostatecznymi opartymi na zasadzie opodatkowania dostaw towarów i świadczenia usług w państwie członkowskim przeznaczenia; zasadzie opodatkowania podatkiem VAT dostawcy, lub nabywcy jeżeli jest on podatnikiem certyfikowanym; oraz zasadzie systemu pojedynczej rejestracji w odniesieniu do deklaracji, płatności i odliczania podatku.”.

9) uchyla się art. 403 i 404.

Artykuł 2

1. Państwa członkowskie przyjmują i publikują najpóźniej do dnia 31 grudnia 2018 r. przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów.

Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2019 r.

Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określone są przez państwa członkowskie.

2. Państwa członkowskie przekazują Komisji tekst podstawowych przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą.

Artykuł 3

Niniejsza dyrektywa wchodzi w życie dwudziestego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Artykuł 4

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia r.

*W imieniu Rady,
Przewodniczący*