

**Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego „Wniosek dotyczący dyrektywy Rady zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, w zakresie tymczasowego stosowania ogólnego mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami towarów i usług powyżej określonego progu”**

[COM(2016) 811 final – 2016/0406 (CNS)]

(2017/C 288/06)

Sprawozdawca: **Giuseppe GUERINI**

Wniosek o konsultację	Rada Europejska, 25.1.2017
Podstawa prawna	Art. 113 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej
Decyzja Zgromadzenia Plenarnego	13.12.2016
Sekcja odpowiedzialna	Sekcja ds. Unii Gospodarczej i Walutowej oraz Spójności Gospodarczej i Społecznej
Data przyjęcia przez sekcję	6.4.2017
Data przyjęcia na sesji plenarnej	31.5.2017
Sesja plenarna nr	526
Wynik głosowania	142/1/1
(za/przeciw/wstrzymało się)	

## 1. Wnioski i zalecenia

1.1. EKES popiera środki wprowadzone przez Unię Europejską w celu zwalczania wszelkich form oszustw podatkowych i uważa, że mechanizm odwrotnego obciążenia podatkiem od wartości dodanej (VAT) może stanowić przydatne narzędzie w zwalczaniu oszustw karuzelowych i uchylania się od płacenia podatku VAT.

1.2. Jednakże nie można pozwolić na to, by stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia, stanowiącego odstępstwo od ustalonych zasad dotyczących VAT, miało szkodliwy wpływ na rynek wewnętrzny. Jego stosowanie musi mieć charakter czasowy i podlegać odpowiedniej ocenie przez Komisję pod kątem ewentualnych negatywnych skutków dla rynku wewnętrznego. EKES wyraża zaniepokojenie w związku z ryzykiem ewentualnej fragmentacji systemu VAT w wyniku wprowadzenia proponowanych środków – także w świetle działań przewidzianych w pierwszym etapie realizacji planu działania Komisji w sprawie VAT. Obecnie plan ten ma się stosować jedynie do niektórych dostaw towarów, a nie do usług <sup>(1)</sup>.

1.3. W szczególności konieczne będzie przeprowadzenie analizy, czy korzyści wynikające ze zwalczania oszustw nie są równoważone przez potencjalne negatywne skutki dla spójności jednolitego rynku. Z tego względu Komisja powinna stale monitorować funkcjonowanie ogólnego mechanizmu odwrotnego obciążenia (GRCM) i zachować możliwość interweniowania w przypadku pojawienia się szkodliwych skutków.

1.4. EKES zaleca, by zwrócić szczególną uwagę na zasadę proporcjonalności, jako że koszty przestrzegania przepisów związane z wprowadzeniem mechanizmu odwrotnego obciążenia mogą być w przypadku MSP wysokie. Koszty te mogą także mieć wpływ na przepływ środków pieniężnych, co z kolei stwarzałoby dla MSP ryzyko wystąpienia problemów z płynnością w wyniku stosowania GRCM.

1.5. EKES zwraca uwagę na badania <sup>(2)</sup> wskazujące, że mechanizm odwrotnego obciążenia i mechanizm dzielonych płatności w dotychczasowych przypadkach ich wdrażania często stwarzają przedsiębiorstwom wypełniającym obowiązki podatkowe problemy z przepływem środków pieniężnych. Innymi słowy, wysiłki na rzecz zwalczania oszustw podatkowych popełnianych przez niewielką liczbę nieuczciwych przedsiębiorstw powodują poważne problemy w funkcjonowaniu podmiotów gospodarczych wypełniających zobowiązania podatkowe oraz tworzących miejsca pracy i bogactwo na rynku wewnętrznym.

<sup>(1)</sup> Dz.U. C 389 z 21.10.2016, s. 43, pkt 1.3.

<sup>(2)</sup> Zob. badanie przeprowadzone przez włoskie stowarzyszenie rzemiosła: CNA, *Reverse Charge e Split Payment: in Fumo la Liquidità delle Imprese*, 2015.

1.6. EKES podkreśla, że rozwiązania przyjęte w celu zwalczania oszustw związanych z VAT nie powinny nakładać nadmiernych i nieproporcjonalnych obciążeń na przedsiębiorstwa przestrzegające przepisów podatkowych, w szczególności na MŚP. Faktycznie, jak stwierdził wcześniej EKES w odniesieniu do planu działania Komisji w sprawie VAT, należy chronić przedsiębiorstwa działające w dobrej wierze; nie można nakładać na nie nowych nadmiernych środków<sup>(3)</sup>.

1.7. EKES odnotowuje, że krajowy wymiar zwalczania oszustw podatkowych wymaga, by wszystkie państwa członkowskie wzięły na siebie pełną odpowiedzialność za funkcjonowanie swoich systemów podatkowych. Powinny one także zapewnić takie instrumenty na rzecz zwalczania oszustw w zakresie podatku VAT, które nie szkodziłyby funkcjonowaniu systemów podatkowych innych państw członkowskich i nie wywierałyby na nie wpływu.

1.8. Ogólnie rzecz biorąc, Komitet jest zdania, że proponowane środki nie powinny negatywnie wpływać na realizację celów określonych w planie działania w sprawie VAT ani utrudniać lub opóźnić jego pełnej i terminowej realizacji. Komitet uważa, że nadszedł odpowiedni czas, by zrobić milowy krok naprzód (dokonać przełomu) w tej dziedzinie, aby wspierać jednolity rynek i przyczynić się do pobudzania zatrudnienia, wzrostu, inwestycji i konkurencyjności. Ponadto dla Komitetu ważne jest, aby dążyć do realizacji wszystkich części planu działania jako jednej nierozzerwalnej całości<sup>(4)</sup>.

1.9. Aby zapewnić prawidłowe funkcjonowanie omawianego wniosku ustawodawczego Komisji i by w przyszłości ograniczyć wszelką potrzebę stosowania dodatkowych odstępstw od ustalonych zasad i przepisów dotyczących systemu VAT w UE, państwa członkowskie, które zwróciły się o zastosowanie GRM, powinny wprowadzić konkretne i wymierne wymogi w zakresie fakturowania elektronicznego w trosce o umożliwienie pełnego śledzenia płatności.

## 2. Tekst zaproponowany przez Komisję

2.1. W komunikacie z 7 kwietnia 2016 r. Komisja Europejska przedstawiła plan działania w sprawie podatku VAT. W 2017 r. Komisja ma przedstawić wniosek ustawodawczy mający na celu reformę i modernizację obecnych przepisów europejskich w sprawie VAT.

2.2. Zarówno plan działania Komisji, jak i przewidywany na rok 2017 wniosek ustawodawczy, mają między innymi na celu zmniejszenie luki w podatku VAT, czyli różnicy między oczekiwanymi a realnymi wpływami z podatku VAT, poprzez ograniczenie liczby oszustw związanych z VAT.

2.3. W oczekiwaniu na ukończenie reformy europejskiego systemu VAT, oraz w odpowiedzi na wniosek niektórych rządów krajowych, Komisja uznała pilną potrzebę umożliwienia niektórym państwom członkowskim tymczasowego wprowadzenia ogólnego mechanizmu odwrotnego obciążenia (GRM).

2.4. Ustanowienie GRM reguluje wniosek Komisji dotyczący dyrektywy zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE (2016/0406 – CNS), który jest przedmiotem niniejszej opinii.

2.5. Mając na uwadze, że GRM stanowi odstępstwo od jednej z podstawowych zasad prawodawstwa UE w zakresie VAT, a mianowicie od zasady płatności częściowych, Komisja postanowiła zezwolić państwom członkowskim na stosowanie tego mechanizmu jedynie pod określonymi warunkami.

2.6. W szczególności: a) luka w podatku VAT danego państwa członkowskiego musi przekraczać średnią UE o 5 punktów procentowych; b) udział oszustw karuzelowych w całkowitej luce w podatku VAT danego państwa członkowskiego musi przekraczać 25 %; c) należy stwierdzić, że inne środki kontrolne są niewystarczające do zwalczania oszustw na terytorium danego państwa członkowskiego.

2.7. Aby uniknąć sytuacji, w której wprowadzenie ogólnego mechanizmu odwrotnego obciążenia spowodowałoby fragmentację rynku wewnętrznego, na którą to możliwość zwracały już wcześniej uwagę niektóre państwa członkowskie, Komisja przewidziała możliwość ponownego rozważenia wprowadzenia tego mechanizmu, jeżeli okaże się, że ma on niekorzystny wpływ na rynek wewnętrzny, sprzeczny z ogólnymi celami Unii Europejskiej.

## 3. Uwagi ogólne

3.1. Oszustwa związane z VAT są plagą na poziomie europejskim, którą należy zwalczać. Najbardziej podstępą formą oszustwa związanego z VAT są tzw. oszustwa karuzelowe, które ma powstrzymać mechanizm odwrotnego obciążenia VAT.

<sup>(3)</sup> Dz.U. C 389 z 21.10.2016, s. 43, pkt 1.9.

<sup>(4)</sup> Dz.U. C 389 z 21.10.2016, s. 43, pkt 1.1 oraz 1.2.

3.2. Dlatego EKES z zadowoleniem przyjmuje wprowadzenie odpowiednich mechanizmów zwalczania oszustw podatkowych. Jednocześnie zauważa, że każde odstępstwo od jednolitych zasad europejskiego systemu VAT powinno mieć charakter czasowy, proporcjonalny i być przedmiotem należytej oceny pod kątem jego ewentualnych negatywnych skutków dla rynku wewnętrznego. Jest to szczególnie zasadne w świetle tego, że w art. 113 Traktatu, leżącym u podstaw wniosku ustawodawczego Komisji, przewidziano możliwość interweniowania poprzez środki harmonizacji w dziedzinie polityki fiskalnej, aby zapewnić właściwe funkcjonowanie rynku wewnętrznego i uniknąć zakłóceń konkurencji.

3.3. Ogólnie rzecz biorąc, proponowane środki nie powinny negatywnie wpływać na realizację celów określonych w planie działania w sprawie VAT ani utrudniać lub opóźniać jego pełnej i terminowej realizacji. Nadszedł czas, by zrobić milowy krok naprzód (dokonać przełomu) w celu wsparcia jednolitego rynku i przyczynienia się do pobudzenia zatrudnienia, wzrostu, inwestycji i konkurencyjności.

3.4. Ponadto ważne jest, by dążyć do realizacji wszystkich części planu działania jako jednej nierozzerwalnej całości, gdyż umożliwiłoby to również zajęcie się w kompleksowy sposób lwią częścią oszustw związanych z VAT.

3.5. Należy zatem zapewnić przestrzeganie zasady proporcjonalności, do której odwołuje się wniosek Komisji, i należyte uwzględnić konieczność pogodzenia rozmaitych interesów różnych grup społecznych, w tym interesu ogólnego, w myśl którego nie należy narażać na szwank harmonizacji krajowych systemów VAT, by umożliwić pełną konsolidację jednolitego rynku.

3.6. W związku z powyższym należy stwierdzić, że polityka zwalczania oszustw podatkowych, także w przypadku podatków zharmonizowanych, w dużej mierze pozostaje w gestii państw członkowskich, a organy podatkowe mają zdecydowanie krajowy charakter. Podobnie, zarówno znajomość danych statystycznych dotyczących tego zjawiska, jak i praktyki i formy uchylania się od opodatkowania oraz zwalczania tych zjawisk, są mocno osadzone w realiach krajowych.

3.7. Z tej perspektywy mechanizm stanowiący odstępstwo od przepisów UE, uruchamiany przez dane państwo członkowskie w celu zwalczania oszustw podatkowych, jest spójny z rolą powierzoną państwom członkowskim w zwalczaniu oszustw podatkowych oraz z ich zadaniami w tym zakresie. W tym kontekście wniosek Komisji jest zgodny z zasadą pomocniczości, gdyż umożliwia państwom członkowskim podejmowanie działań na szczeblu krajowym, aby zwalczać nielegalne praktyki podatkowe.

3.8. EKES odnotowuje jednak, że krajowy wymiar zwalczania oszustw podatkowych wymaga, by wszystkie państwa członkowskie wzięły na siebie pełną odpowiedzialność za funkcjonowanie swoich systemów podatkowych. Powinny one także zapewnić takie instrumenty na rzecz zwalczania oszustw związanych z VAT, które nie szkodziłyby funkcjonowaniu systemów podatkowych innych państw członkowskich i nie wywierałyby na nie wpływu.

3.9. Odstępstwo przewidziane we wniosku Komisji za pośrednictwem mechanizmu odwrotnego obciążenia nie jest środkiem ogólnym, lecz podlega określonym warunkom. Państwa członkowskie mogą wnioskować o zastosowanie tego odstępstwa w ściśle określonych okolicznościach, ale stanowi to nadal opcję fakultatywną.

3.10. Państwo członkowskie ubiegające się o skorzystanie z odstępstwa w postaci mechanizmu odwrotnego obciążenia powinno wykazywać lukę w podatku VAT przewyższającą średnią europejską o 5 punktów procentowych. Jeśli przyjmiemy, że średnia europejska w zakresie luki w podatku VAT wynosi 14 %, jej przekroczenie o 5 punktów procentowych wydaje się wystarczające, aby uznać, że zachodzą rzeczywiste i istotne przesłanki do wdrożenia nadzwyczajnych środków mających na celu zmniejszenie tejże luki<sup>(5)</sup>.

3.11. Podobnie, zaproponowany przez Komisję wymóg, by uzasadnieniem dla wprowadzenia GRM był ponad dwudziestopięcioprocentowy udział oszustw karuzelowych w całkowitej luce w podatku VAT danego państwa członkowskiego, wydaje się być poparty wstępными dowodami, jeżeli porównamy te dane do średniej europejskiej wartości (24 %)<sup>(6)</sup>.

3.12. EKES popiera również ogólny przepis przewidujący, że uzasadnieniem dla wprowadzenia GRM są napotymane przez dane państwo członkowskie trudności administracyjne w zwalczaniu oszustw związanych z VAT, gdyż wymóg ten potwierdza, iż wprowadzenie GRM jest najskuteczniejszym i najbardziej proporcjonalnym środkiem umożliwiającym osiągnięcie celu związanego ze zmniejszeniem luki w podatku VAT, zgodnym z interesem publicznym zarówno UE, jak i państw członkowskich.

3.13. Wniosek Komisji przewiduje, że mechanizm odwrotnego obciążenia stosuje się do transakcji o wartości powyżej 10 000 EUR. Komitet uznaje, że ta zasada *de minimis* jest do zaakceptowania, biorąc pod uwagę zróżnicowane i często diametralnie sprzeczne interesy, które należy równolegle uwzględnić w kontekście zwalczania zjawiska uchylania się od płacenia podatków, a także w kontekście harmonizacji systemów podatkowych oraz upraszczania obciążeń administracyjnych związanych z obowiązkami podatkowymi.

<sup>(5)</sup> SWD(2016) 457 final, s. 18.

<sup>(6)</sup> SWD(2016) 457 final, s. 15.

#### 4. Uwagi szczegółowe

4.1. Przeprowadzona przez Komisję ocena skutków przepisów pokazuje, że wprowadzenie GRM nie musi rozwiązać wszystkich przypadków oszustw. Co więcej, możemy mieć do czynienia z nowymi rodzajami oszustw lub mogą się one pojawić w innych państwach członkowskich niż te, które są nimi obecnie dotknięte. Komisja powinna zatem należycie monitorować funkcjonowanie GRM i zachować możliwość interweniowania w przypadku pojawienia się szkodliwych skutków dla funkcjonowania europejskiego jednolitego rynku.

4.2. Aby zapewnić prawidłowe funkcjonowanie wniosku legislacyjnego będącego przedmiotem niniejszej opinii i by ograniczyć wszelką dalszą potrzebę stosowania dodatkowych odstępstw od ustalonych zasad i przepisów dotyczących systemu VAT w UE, państwa członkowskie, które zwróciły się o zastosowanie GRM, powinny wprowadzić dla podatników konkretne wymogi w zakresie fakturowania elektronicznego, by zapewnić pełne śledzenie płatności.

4.3. W tej kwestii EKES pragnie zwrócić szczególną uwagę na możliwość ograniczenia lub zlikwidowania mechanizmu odwrotnego obciążenia i mechanizmu płatności cząstkowych w przypadku powszechnego i właściwego stosowania fakturowania elektronicznego do poświadczania przychodów ze sprzedaży. Ten sposób fakturowania umożliwiłby zweryfikowanie poprawności płatności VAT w czasie rzeczywistym, co zapobiegłoby szkodliwym skutkom finansowym dla licznych przedsiębiorstw przestrzegających przepisów podatkowych.

4.4. Walka z oszustwami w zakresie podatku VAT jest niewątpliwie celem, do którego osiągnięcia należy aktywnie dążyć poprzez opracowanie odpowiednich środków ustawodawczych przez państwa członkowskie. Należy jednak zauważyć, że stosowanie mechanizmów odwrotnego obciążenia w relacjach B2B między podmiotami prywatnymi, a także stosowanie mechanizmów płatności cząstkowych w relacjach między przedsiębiorcami a administracjami publicznymi może znacząco obciążać przedsiębiorstwa wypełniające obowiązki podatkowe.

4.5. Po pierwsze, jak wynika z oceny skutków przedstawionej przez Komisję, koszty przestrzegania przepisów ponoszone przez MŚP w związku ze stosowaniem mechanizmu odwrotnego obciążenia będą bardzo wysokie w przypadku transakcji krajowych, i jeszcze wyższe w przypadku transakcji transgranicznych. Według oceny skutków Komisji, stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia oznacza 43-procentowy wzrost ponoszonych przez przedsiębiorstwa kosztów przestrzegania przepisów<sup>(7)</sup>. Chociaż oczekuje się, że stosowanie ogólnego odwrotnego obciążenia przyniesie niższe koszty przestrzegania przepisów niż stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia ograniczonego do określonego sektora, to i tak można spodziewać się drastycznego wzrostu kosztów przestrzegania przepisów.

4.6. Po drugie, badania<sup>(8)</sup> wykazały, że mechanizm odwrotnego obciążenia i mechanizm dzielonych płatności w dotychczasowych przypadkach ich wdrażania często stwarzają przedsiębiorstwom wypełniającym obowiązki podatkowe problemy w przepływie środków pieniężnych.

4.7. Innymi słowy, wysiłki na rzecz zwalczania oszustw podatkowych popełnianych przez niewielką liczbę nieuczciwych przedsiębiorstw powodują poważne problemy w funkcjonowaniu podmiotów gospodarczych wypełniających zobowiązania podatkowe oraz tworzących miejsca pracy i bogactwo na rynku wewnętrznym.

4.8. W związku z tym EKES przypomina Komisji i państwom członkowskim o konieczności uwzględnienia zasady proporcjonalności we wniosku Komisji i w poszczególnych krajowych systemach prawnych. Należy zagwarantować, że przyjęte środki są proporcjonalne do potrzeby zwalczania oszustw związanych z VAT i nie szkodzą rynkowi wewnętrznemu. Jednocześnie, zgodnie z tą samą zasadą, przyjęte rozwiązania powinny przeciwdziałać nielegalnej działalności bez nakładania nadmiernych i nieproporcjonalnych obciążeń na uczciwe przedsiębiorstwa, szczególnie MŚP.

4.9. Wspomniane względy stanowią dodatkowy argument za tymczasowym charakterem ogólnego mechanizmu odwrotnego obciążenia. W przeciwnym razie będziemy świadkami niedopuszczalnego pogorszenia się obciążeń administracyjnych, zwłaszcza dla MŚP, a jednocześnie zakłóceń w dynamice europejskiego jednolitego rynku, gdyż istnieje poważne ryzyko zróżnicowania przepływów pieniężnych w przypadku przedsiębiorstw mających siedzibę w różnych państwach członkowskich.

Bruksela, dnia 31 maja 2017 r.

Georges DASSIS  
Przewodniczący  
Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego

<sup>(7)</sup> COM(2016) 811 final, s. 43.

<sup>(8)</sup> Dz.U. C 389 z 21.10.2016, s. 43, pkt 1.9.