



KOMISJA
EUROPEJSKA

Bruksela, dnia 12.2.2014
COM(2014) 69 final

SPRAWOZDANIE KOMISJI DLA RADY I PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO

**Siódme sprawozdanie zgodne z art. 12 rozporządzenia (EWG, Euratom) nr 1553/89 o
poborze podatku od wartości dodanej i procedurach kontrolnych**

{SWD(2014) 38 final}

SPIS TREŚCI

SPRAWOZDANIE KOMISJI DLA RADY I PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO Siódme sprawozdanie zgodne z art. 12 rozporządzenia (EWG, Euratom) nr 1553/89 o poborze podatku od wartości dodanej i procedurach kontrolnych

1.	Wprowadzenie.....	3
2.	Wpływ wydajności i skuteczności administracji podatkowej.....	4
2.1.	Ubytek dochodów z tytułu VAT oraz zasoby własne z tytułu VAT.....	4
2.2.	Koszty przestrzegania przepisów ponoszone przez przedsiębiorstwa	5
2.3.	Koszty administracji podatkowej ponoszone przez państwa członkowskie	5
3.	Problemy dotyczące zwiększenia wydajności administracji podatkowej.....	6
3.1.	Organizacja administracji podatkowych	6
3.2.	Identyfikacja, rejestracja i wyrejestrowanie podatnika VAT.....	6
3.3.	Procedura celna 42	8
3.4.	Składanie deklaracji VAT i dokonywanie płatności VAT.....	9
3.5.	Pobór i odzyskiwanie VAT	10
3.6.	Kontrola i dochodzenie w sprawach VAT	11
3.7.	System rozstrzygania sporów podatkowych	12
3.8.	Przestrzeganie przepisów dotyczących podatku VAT	13
4.	Wnioski	13
4.1.	Modernizacja zarządzania systemem VAT.....	13
4.2.	Działania, które mają podjąć państwa członkowskie.....	14
4.3.	Działania, które ma podjąć Komisja	15

1. WPROWADZENIE

W art. 12 rozporządzenia 1553/89¹ w sprawie ostatecznych jednolitych warunków poboru środków własnych pochodzących z podatku od wartości dodanej nakłada się na Komisję obowiązek przedkładania co trzy lata Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdania w sprawie stosowanych w państwach członkowskich procedur dotyczących rejestracji podatników oraz ustalania i poboru podatku VAT, jak również na temat zasad i rezultatów działania ich systemów kontroli w zakresie VAT.

Od roku 1989 r. przedłożono sześć sprawozdań². Poprzednie sprawozdania objęły wszystkie obszary tematyczne wskazane w powyższym rozporządzeniu i zawierały zalecenia mające na celu wprowadzenie usprawnień w większości tych obszarów. Ponadto w ostatnim sprawozdaniu³ oceniono skuteczność procesu sprawozdawczego i wynikających z niego zaleceń.

Niniejsze sprawozdanie jest siódmym z kolei, a jego celem jest ocena poprawy sytuacji w zarządzaniu systemem VAT w państwach członkowskich w ramach art. 12 powyższego rozporządzenia. Jednocześnie celem niniejszego sprawozdania jest również określenie dobrych praktyk na różnych etapach skutecznego poboru VAT oraz umożliwienie państwom członkowskim oceny ryzyka i określenia możliwości poprawy systemów kontroli i poboru VAT. W tym zakresie Komisja podkreśla, że sprawozdanie należy postrzegać jako dokument umożliwiający rozważenie, czy „procedury te można ulepszyć z punktu widzenia poprawy ich skuteczności” (art. 12 ust. 2 powyższego rozporządzenia).

Ustalenia zawarte w niniejszym sprawozdaniu są efektem analizy dokonanej w oparciu o wspólne punkty odniesienia określone przez Komisję na podstawie zaleceń zawartych w poprzednich sprawozdaniach⁴ oraz zmian w dziedzinie administracji podatkowej na szczeblu unijnym i krajowym. Przedmiotowe zmiany dotyczą przede wszystkim środków zapobiegawczych, środków mających na celu promocję dobrowolnego podporządkowania się przepisom, podejścia do obsługi klienta, zarządzania ryzykiem i optymalizacji korzystania z narzędzi informatycznych.

W celu zgromadzenia informacji niezbędnych do sporządzenia niniejszego sprawozdania wszystkim państwom członkowskim dostarczono kwestionariusz dotyczący wybranych kwestii⁵. Pytania dotyczyły następujących głównych obszarów tematycznych: organizacja administracji podatkowych; identyfikacja, rejestracja i wyrejestrowanie podatników VAT; procedura celna 42; składanie deklaracji VAT i dokonywanie płatności VAT; pobór i odzyskiwanie VAT; kontrola i dochodzenie w sprawie VAT; system rozstrzygania sporów podatkowych oraz przestrzeganie przepisów dotyczących podatku VAT. Wszystkie państwa członkowskie udzieliły odpowiedzi na kwestionariusz i dostarczyły wymagane informacje. Przedstawione informacje omawiano kilkakrotnie z państwami członkowskimi. W niniejszym sprawozdaniu ustalenia wynikające z odpowiedzi na kwestionariusz podsumowano według obszarów tematycznych w kolejności przedstawionej powyżej.

¹ Rozporządzenie Rady (EWG, Euratom) nr 1553/89 z dnia 29 maja 1989 r. w sprawie ostatecznych jednolitych warunków poboru środków własnych pochodzących z podatku od wartości dodanej.

² Szóste sprawozdanie: COM/2008/719 final + załącznik SEC (2008) 2759.

Pięte sprawozdanie: COM/2004/0855 final + załącznik SEC (2004) 1721.

Czwarte sprawozdanie: COM/00/0028 final.

Trzecie sprawozdanie: COM/98/0490 final.

Drugie sprawozdanie: COM/95/354 final.

Pierwsze sprawozdanie: SEC(92) 280 final.

³ Zob. szóste sprawozdanie w przypisie 2.

⁴ Zob. załącznik do szóstego sprawozdania w przypisie 2.

⁵ Chorwacja nie została uwzględniona w sprawozdaniu, ponieważ w czasie gromadzenia danych nie była jeszcze członkiem UE.

2. WPLYW WYDAJNOŚCI I SKUTECZNOŚCI ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

Wydajność i skuteczność administracji podatkowej w państwach członkowskich ma wpływ na wielkość ubytku dochodów z tytułu VAT oraz na kwotę zasobów własnych z tytułu VAT należną UE ze strony państw członkowskich. W rezultacie czynniki te mają również wpływ na względny udział w zasobach własnych wpłacanych przez inne państwa członkowskie. Jednocześnie wydajność i skuteczność administracji podatkowej ma również wpływ na koszty przestrzegania przepisów ponoszone przez przedsiębiorstwa oraz na koszty administracji podatkowej ponoszone przez rządy. Ponieważ VAT stanowi dużą część obciążenia administracyjnego przedsiębiorstw, ważne jest, aby również z tego względu poprawić jakość zarządzania systemem VAT.

2.1. Ubytek dochodów z tytułu VAT oraz zasoby własne z tytułu VAT

Ubytek dochodów z tytułu VAT to różnica między teoretycznie należnym VAT⁶ a kwotą VAT faktycznie pobraną. Ubytek dochodów z tytułu VAT powstaje głównie w konsekwencji utraty dochodów na skutek nadużyć finansowych i oszustw podatkowych, unikania opodatkowania, przypadków upadłości, niewypłacalności finansowej oraz błędów w obliczeniach oraz sposobu funkcjonowania administracji podatkowych. W najnowszym badaniu⁷ oszacowano, że całkowity ubytek dochodów z tytułu VAT⁸ w 26 państwach członkowskich w 2011 r.⁹ wyniósł około 193 mld EUR, czyli około 18 % teoretycznie należnego VAT w UE-26 lub około 1,5 % całkowitego PKB UE-26. Ta druga wielkość procentowa wskazuje na wzrost w stosunku do 1,1 % całkowitego PKB w UE-26 odnotowanego w 2006 r. Wielkość ta przewyższa również średnią z lat 2000–2011, wynoszącą 1,2 %. Przed 2008 r. obserwowano umiarkowaną tendencję spadkową pod względem średniego ubytku dochodów z tytułu VAT wyrażonego jako odsetek PKB¹⁰. Od 2008 r. nastąpił trudny okres dla gospodarki, który spowodował obciążenie systemów VAT i wzrost średniego ubytku dochodów z tytułu VAT. W szczególności państwa, które najdotkliwiej odczuły skutki kryzysu gospodarczego i finansowego, odnotowały znaczny wzrost ubytku dochodów z tytułu VAT i nie były w stanie w znaczny sposób poprawić swojej sytuacji w dłuższym okresie czasu. Zasadniczo między poszczególnymi państwami członkowskimi odnotowuje się znaczne różnice pod względem szacowanych ubytków dochodów z tytułu VAT i duże zróżnicowanie w skuteczności ich eliminowania w poszczególnych państwach członkowskich.

W badaniu zasadniczo stwierdza się, że podczas recesji, a także w momencie podnoszenia stawek podatkowych przepisy dotyczące podatku VAT wydają się być przestrzegane w mniejszym stopniu, w szczególności w państwach o słabszym egzekwowaniu podatków. Wyniki te potwierdzają przewidywania oparte na teorii unikania opodatkowania oraz określone wcześniejsze szacunki, a także świadczą o znaczeniu administracji podatkowej i windykacji przy ustalaniu reform polityki VAT i reagowaniu na presje fiskalne.

W 2011 r. zasoby własne z tytułu VAT wyniosły około 14 mld EUR, co stanowi 11 % dochodu UE. Z reguły zasoby własne z tytułu VAT oblicza się, naliczając jednakową stawkę

⁶ Teoretyczne zobowiązanie z tytułu VAT szacuje się, określając kategorie wydatków, z których wynika nieściągalny VAT, i stosując do nich odpowiednie stawki tego podatku. Ponieważ ubytek dochodów z tytułu VAT szacuje się głównie w oparciu o dane z zakresu rachunków narodowych, jego wartość zależy od dokładności i kompletności takich danych. Ponadto w ubytku dochodów z tytułu VAT nie uwzględnia się działalności podlegających opodatkowaniu i wykraczających poza zakres rachunków narodowych.

⁷ Źródło: Badanie *Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States* zlecone przez Komisję Europejską i przeprowadzone przez CASE i CPB. Badanie zostało opublikowane przez Komisję w dniu 19 września 2013 r. i jest dostępne na stronie: http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_en.htm.

⁸ Całkowity ubytek dochodów z tytułu VAT został obliczony dla UE-26 jako jedna jednostka.

⁹ W badaniu nie można było uwzględnić Cypru ze względu na trwającą ważną zmianę statystyk rachunków narodowych.

¹⁰ Tendencja ta była bardziej widoczna w danych dotyczących nowych państw członkowskich (UE-10 i UE-2).

poboru wynoszącą 0,3 % od zharmonizowanej podstawy VAT każdego państwa członkowskiego¹¹. Przedmiotowa podstawa VAT jest jednak ograniczona do 50 % DNB w odniesieniu do każdego państwa członkowskiego.

2.2. Koszty przestrzegania przepisów ponoszone przez przedsiębiorstwa

W obecnej niepewnej sytuacji gospodarczo-finansowej koszty przestrzegania przepisów ponoszone przez przedsiębiorstwa stały się istotną kwestią, którą rządy muszą uwzględnić, rozważając najlepszy sposób pobudzenia i utrzymania wzrostu gospodarczego. W badaniu z 2013 r. dotyczącym płacenia podatków¹² stwierdzono, że istnieje związek między wzrostem gospodarczym a obciążeniami administracyjnymi nałożonymi na przedsiębiorstwa. Z badania wynika, że w gospodarkach, w których podjęto działanie w celu zmniejszenia złożoności administracji podatkowej – zarówno pod względem liczby płatności, jak i czasu potrzebnego na dopełnienie formalności podatkowych – nastąpiła pozytywna zmiana pod względem wzrostu gospodarczego. Ponadto okazało się, że ograniczenie obciążenia administracyjnego nakładanego na przedsiębiorstwa jest w większym stopniu związane ze wzrostem gospodarczym niż zmniejszanie stawek podatkowych.

Jeżeli chodzi o region UE i EFTA¹³, z badania wynika, że w czasie objętym badaniem odnotowano spadek zarówno pod względem średniej liczby godzin potrzebnych do podporządkowania się przepisom, jak i liczby płatności. Zmiana ta w dużej mierze była możliwa dzięki większemu wykorzystaniu udoskonalonych możliwości w zakresie elektronicznego składania deklaracji i dokonywania płatności, a także dzięki większej wydajności administracji podatkowej. Systemy VAT odpowiadają średnio za 32 % czasu potrzebnego do dopełnienia obowiązków wynikających z przepisów podatkowych w tym regionie. Istnieją jednak znaczne różnice między państwami członkowskimi wynikające ze znacznych różnic pod względem procedur administracyjnych stosowanych w celu egzekwowania podatku.

2.3. Koszty administracji podatkowej ponoszone przez państwa członkowskie

Poziom łącznych wydatków administracji podatkowej z tytułu wypełniania jej obowiązków w zakresie systemu podatkowego i innych powierzonych jej obowiązków stanowi ważną i aktualną kwestię dla wszystkich państw członkowskich. Państwa członkowskie posiadają ograniczone zasoby na potrzeby administracji krajowego prawa podatkowego i stale dążą do ograniczenia kosztów administracji podatkowej. Zgodnie z niedawnym badaniem OECD¹⁴ większość administracji podatkowych odnotowuje tendencję spadkową pod względem wskaźnika kosztów poboru¹⁵, co przynajmniej częściowo może wynikać ze wzrostu

¹¹ Zharmonizowaną podstawę podatku VAT oblicza właściwe państwo członkowskie, korzystając z tak zwanej metody dochodowej. Metoda ta polega na podzieleniu całkowitych dochodów z tytułu VAT netto zebranych przez dane państwo członkowskie przez średnią ważoną stawkę VAT, aby uzyskać pośrednią podstawę VAT. Następnie dokonuje się dostosowania podstawy pośredniej poprzez zastosowanie ujemnych i dodatnich korekt w celu uzyskania zharmonizowanej podstawy VAT zgodnej z dyrektywą VAT.

¹² Wskaźniki płacenia podatków (łączna stawka podatkowa, czas potrzebny na wywiązanie się z obowiązku i liczba płatności) stanowią element projektu Doing Business Grupy Banku Światowego i są przygotowywane przez PWC, Bank Światowy i MKF.

¹³ Unia Europejska i Europejskie Stowarzyszenie Wolnego Handlu (UE i EFTA). Analiza UE i EFTA obejmuje następujące gospodarki: Austria; Belgia; Bułgaria; Cypr; Dania; Estonia; Finlandia; Francja; Grecja; Hiszpania; Irlandia; Islandia; Litwa; Luksemburg; Łotwa; Malta; Niemcy; Norwegia; Polska; Portugalia; Republika Czeska; Republika Słowacka; Rumunia; Słowenia; Szwajcaria; Szwecja; Węgry; Włochy; Zjednoczone Królestwo.

¹⁴ Badanie OECD z 2013 r.: Tax Administration 2013: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies, OECD Publishing. (<http://dx.doi.org/10.1787/9789264200814-en>).

¹⁵ Wskaźnik kosztów poboru oblicza się, porównując roczne koszty administracyjne poniesione przez organ podatkowy z całkowitymi dochodami zebranymi w całym roku budżetowym. Wskaźnik często wyraża się jako odsetek lub jako koszt zebrania 100 jednostek dochodu. Na przedmiotowy wskaźnik mają wpływ środki ograniczające koszty administracyjne lub poprawiające przestrzeganie przepisów i zwiększające dochody. Istnieje jednak jeszcze szereg innych czynników wpływających na przedmiotowy wskaźnik (takimi czynnikami są na przykład zmiany stawek podatkowych, zmiany makroekonomiczne, zmiany zakresu pobieranych podatków), które nie mają jednak związku ze względną wydajnością lub skutecznością. Z tych względów należy zachować szczególną uwagę, dokonując międzynarodowego porównania przedmiotowych wskaźników.

wydajności osiągniętego dzięki inwestycjom w technologie i innym inicjatywom. W badaniu wskazano również, że nastąpił gwałtowny spadek łącznych kosztów wynagrodzeń – wyrażonych jako udział w łącznych kosztach administracyjnych dla państw OECD – wynoszący 6 % (wartości bezwzględnej) zarówno w roku 2010, jak i w roku 2011. Zmiana ta najprawdopodobniej odzwierciedla skutki usankcjonowanych przez rząd ograniczeń personelu lub zwiększenia wydajności wskutek inicjatyw w zakresie automatyzacji i wewnętrznej reorganizacji. Nadal występują jednak różnice między poszczególnymi państwami.

3. PROBLEMY DOTYCZĄCE ZWIĘKSZENIA WYDAJNOŚCI ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

W przypadku nowoczesnej administracji podatkowej regularne oceny wyników odgrywają istotną rolę, ponieważ można je wykorzystywać do poprawy wydajności i skuteczności administracji. W ramach postanowień zawartych w art. 12 umożliwia się ocenę sposobu zarządzania systemem VAT oraz zrozumienie modeli zarówno przestrzegania, jak i nieprzestrzegania przepisów dotyczących podatku VAT, co z kolei może przyczynić się do zmniejszenia ubytku dochodów z tytułu VAT oraz skutkować korzyściami gospodarczymi. W niniejszym rozdziale zawarto podsumowanie punktów odniesienia i ustaleń dokonanych w ramach oceny, leżących u podstaw niniejszego sprawozdania.

3.1. Organizacja administracji podatkowych

W organizacji administracji podatkowych państw członkowskich można wyróżnić dwa główne kierunki. Po pierwsze, istnieje tendencja do zwiększania autonomii tych administracji. Zgodnie z podstawową zasadą autonomia może prowadzić do lepszych wyników dzięki eliminacji przeszkód dla skutecznego i wydajnego zarządzania, przy jednoczesnym zachowaniu odpowiedniej rozliczalności i przejrzystości. Zasadniczo w ramach różnych rozwiązań instytucjonalnych państw członkowskich zapewnia się większą autonomię budżetową oraz autonomię w zarządzaniu zasobami ludzkimi i opracowaniu struktury organizacyjnej. W wielu państwach członkowskich obowiązują jednak nadal znaczne ograniczenia w zakresie zarządzania.

Po drugie, istnieje tendencja do przechodzenia z podejścia opartego na rodzaju podatku w kierunku podejścia opartego na rodzaju podatnika w strukturze organizacyjnej administracji podatkowej. Podejście oparte na rodzaju podatnika zakłada między innymi tworzenie szczególnych jednostek ds. dużych podatników, osób zamożnych i osób samozatrudnionych oraz jednostek ds. zarządzania ryzykiem. Większość państw członkowskich posiada jednostkę ds. dużych podatników, bardzo często jednak taka jednostka jest jedynie ośrodkiem kontrolnym i nie zajmuje się deklaracjami, płatnościami, windykacją czy obsługą podatników. Jedynie kilka państw członkowskich posiada oddzielną jednostkę odpowiedzialną za zapewnianie przestrzegania przepisów przez osoby zamożne i osoby samozatrudnione i utworzyło oddzielną jednostkę ds. zarządzania ryzykiem wspierającą całościowe podejście do przestrzegania przepisów.

3.2. Identyfikacja, rejestracja i wyrejestrowanie podatnika VAT

3.2.1. Punkty odniesienia

Rejestracja jest przejrzysta, a podatnicy są dobrze poinformowani o sposobie, czasie i miejscu rejestracji. Podatnicy mają dostęp do usług za pośrednictwem centrów informacyjnych, systemów internetowych lub infolinii. Podatnicy niemający siedziby mogą z łatwością uzyskać dostęp do informacji. Wnioski o rejestrację są terminowo rozpatrywane. W ramach procesu rejestracji gromadzi się informacje umożliwiające administracji podatkowej wykrycie i eliminację nadużyć finansowych na wczesnym etapie. Od początku administracja podatkowa monitoruje przestrzeganie przepisów w zakresie składania deklaracji i dokonywania płatności

w odniesieniu do rejestracji obarczonych ryzykiem, co obejmuje wczesne wizyty na miejscu oraz bieżące wizyty na miejscu po rejestracji. W ramach procedur wyrejestrowania skutecznie i szybko wyrejestrowuje się „znikające podmioty gospodarcze” z systemu VAT. Rejestr jest aktualizowany i podejmowane są środki w celu zapewnienie jakości i wiarygodności danych w VIES. Organy podatkowe i podmioty gospodarcze mają pewność co do ważności numerów identyfikacyjnych VAT w VIES. W przypadkach podejrzenia zamiaru popełnienia oszustwa i w przypadkach, w których można odmówić rejestracji, warunkiem wstępnym rejestracji jest podjęcie przez administrację podatkową środków zapobiegawczych i dodatkowych środków bezpieczeństwa.

3.2.2. Obecna sytuacja

W większości państw członkowskich proces rejestracji jest przejrzysty a podatnicy – w tym podatnicy niemający siedziby – są dobrze poinformowani o możliwym sposobie, czasie i miejscu rejestracji do celów VAT (AT, BG, CY, CZ, DK, DE, EE, ES, FI, HU, IE, IT, LT, LV, MT, NL, PL, PT, RO, SE, SI, SK i UK). Podatnicy niemający siedziby mogą z łatwością uzyskać dostęp do informacji w językach obcych, przeważnie w języku angielskim (AT, BG, CZ, DK, EE, ES, FR, HU, IT, LT, LV, LU, MT, NL, PL, SE, SK i UK). Kiedy jednak pojawiają się bardziej szczegółowe kwestie związane z działalnością gospodarczą, mniej informacji udzielane jest w językach obcych. Pomimo wyraźnych starań podejmowanych przez wiele państw członkowskich za pośrednictwem ich stron internetowych, nadal trudno jest uzyskać informacje dotyczące kwestii, czy konieczna jest rejestracja określonych przedsiębiorstw, oraz kwestii właściwych obowiązków.

Podczas procesu rejestracji należy sprawdzić planowaną działalność i tożsamość podatnika, aby zapobiec nadużyciom finansowym związanym z fikcyjnymi przedsiębiorstwami (zwanymi również „znikającymi podmiotami gospodarczymi”). Nowoczesny proces rejestracji stanowi kompleksowy proces obejmujący kontrole przed rejestracją, programy monitorowania przestrzegania przepisów w zakresie składania deklaracji VAT i dokonywania płatności VAT po rejestracji przez przedsiębiorców obarczonych ryzykiem, a także wyrejestrowanie z chwilą, gdy warunki rejestracji przestaną być spełniane¹⁶. Wraz z wdrożeniem rozporządzenia Rady nr 904/2010¹⁷ większe znaczenie nadaje się etapowi poprzedzającemu rejestrację oraz wyrejestrowaniu, jednak nie wszystkie państwa członkowskie opracowały kompleksowy proces rejestracji.

Na etapie poprzedzającym rejestrację większość państw członkowskich (z wyjątkiem EL, FR, IT i PT) systematycznie weryfikuje wniosek o rejestrację w innych źródłach danych (np. w rejestrze handlowym i wewnętrznych bazach danych), jednak wizyty na miejscu są przeprowadzane rzadko. Większość państw członkowskich wykorzystuje wskaźniki ryzyka. Z dostępnych danych dotyczących odmowy rejestracji w poszczególnych państwach członkowskich (BE, BG, DK, DE, EE, ES, FR, HU, IE, LT, MT, PL, SE, SI i UK) wynika, że procedury rejestracji rzadko kończą się odmową rejestracji. Programy monitorowania po rejestracji realizuje około połowa państw członkowskich. Istnieje mało dostępnych informacji dotyczących wyrejestrowania, jednak liczba przypadków wyrejestrowania z urzędu wydaje się nieznaczna, a procedury zasadniczo przebiegają zbyt wolno, aby zapobiegać oszustwom związanym z VAT typu „znikający podmiot gospodarczy”.

Jeżeli chodzi o VIES (system wymiany informacji o VAT), należy poprawić aktualność, kompletność i dokładność danych dostępnych w systemie. W szczególności w wielu państwach członkowskich problem stanowią długie ramy czasowe w zakresie aktualizacji

¹⁶ Zob. art. 23 lit a) i b) ww. rozporządzenia Rady nr 904/2010.

¹⁷ Art. 22 rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej.

systemu (BE, EL, ES i PT) oraz wyrejestrowanie z mocą wsteczną (CY, DK, EL, FR, IE, PL, PT, RO i UK). W drugim przypadku zgodnie z zasadą przejrzystości i pewności prawa w internetowej wersji VIES należy uwidocznić faktyczną datę usunięcia numeru VAT.

3.3. Procedura celna 42

3.3.1. Punkty odniesienia

Państwa członkowskie uruchomiły system umożliwiający kontrolę numerów identyfikacyjnych VAT w momencie przywozu. Obejmuje on dostęp online do bazy danych VIES zawierającej wszystkie ważne numery identyfikacyjne VAT widniejące w bazach danych UE. Do celów sprawnej wymiany danych organy celne systematycznie przekazują administracji podatkowej dane dotyczące towarów przywiezionych z wykorzystaniem procedury celnej 42. W systemie analizy ryzyka administracji podatkowej towary przywiezione z wykorzystaniem procedury celnej 42 identyfikuje się jako dodatkowe ryzyko. Wymiana wyników takiej analizy ryzyka następuje za pośrednictwem „procedury celnej 4200” w dziedzinie roboczej nr 3 Eurofisc¹⁸.

3.3.2. Obecna sytuacja

Procedura celna 42 jest systemem, z którego importer korzysta w celu uzyskania zwolnienia z VAT w przypadku transportu przywożonych towarów do innego państwa członkowskiego. VAT należy opłacić w państwie członkowskim przeznaczenia. W przypadku przywozu powrotnego towarów stosuje się procedurę celną 63. Do celów niniejszego sprawozdania odniesienia do procedury celnej 42 dotyczą również procedury celnej 63.

W ramach procedury celnej 42 znaczna liczba państw członkowskich nie sprawdza systematycznie ważności numerów identyfikacyjnych VAT (zarówno importerów, jak i klientów) (BE, BG, FR¹⁹, HU, IE, LU, NL, PT i UK) ani nie prowadzi wymiany informacji dotyczących transakcji między organami celnymi a administracją podatkową (EL, IT, NL²⁰, PL i SK). W momencie, w którym przedmiotowe informacje stają się dostępne dla administracji celnej, powinny być przekazywane administracji podatkowej państwa członkowskiego przywozu. Na tym etapie administracja podatkowa może sprawdzić, czy importer (lub jego przedstawiciel podatkowy) przedstawił informację podsumowującą, po czym daną transakcję można dalej monitorować.

Pomimo dużego ubytku dochodów z tytułu VAT na skutek nadużyć procedury celnej 42 nie wszystkie państwa członkowskie identyfikują przedmiotowe transakcje jako dodatkowe ryzyko w swoich krajowych systemach analizy ryzyka ani nie przekazują informacji za pośrednictwem sieci Eurofisc (EE, FI, LU i MT). Od 2011 r. w ramach Eurofisc utworzono szczególne dziedziny robocze służące szybkiej wymianie informacji dotyczących ewentualnych nielegalnych transakcji i nieuczciwych podmiotów gospodarczych nadużywających procedurę celną 42.

Szereg państw członkowskich stosuje szczególne narzędzia, takie jak licencje (LU, MT, NL i SK) i gwarancje (AT, DK, EE, ES, HU, IT, LU, MT, NL, RO i SK) w celu zapobiegania nadużyciom procedury celnej 42. Licencje i gwarancje stanowią przydatne narzędzie w przypadku przedsiębiorców obarczonych ryzykiem. Objęcie ogólnym systemem gwarancji lub licencji wszystkich podmiotów gospodarczych zamierzających stosować procedurę celną 42 lub przedstawicieli podatkowych zamierzających stosować tę procedurę stanowi jednak nieproporcjonalne obciążenie dla uczciwych przedsiębiorców i zagraża sprawnemu

¹⁸ Zob. art. 33 ww. rozporządzenia Rady nr 904/2010.

¹⁹ We Francji systematyczny i automatyczny system kontroli wchodzi w życie w dniu 1 czerwca 2013 r.

²⁰ W NL istnieje ogólny krajowy mechanizm odwrotnego obciążenia VAT należnego przy przywozie. Ponieważ nie obowiązuje żadne zwolnienie z VAT przy przywozie, zalecenia wymienione dla przedmiotowej procedury w niniejszym sprawozdaniu nie mają zastosowania do tego rodzaju przywozu. Nie wyklucza to jednak możliwości przywozu, do którego ma zastosowanie procedura celna 42 i którego dotyczą przedstawione uwagi.

funkcjonowaniu rynku wewnętrznego na skutek eliminacji elastyczności i atrakcyjności związanych z uproszczeniem zapewnionym w ramach przedmiotowej procedury. Dlatego też państwa członkowskie wprowadzające tego rodzaju system licencji lub gwarancji powinny obejmować nim wyłącznie przedsiębiorców obarczonych ryzykiem.

3.4. Składanie deklaracji VAT i dokonywanie płatności VAT

3.4.1. Punkty odniesienia

Składanie deklaracji VAT stanowi pierwszy etap (po rejestracji) kompleksowego procesu ustanawiania zobowiązań z tytułu podatku VAT. Wdrożone jest systematyczne podejście w zakresie monitorowania i egzekwowania obowiązków związanych ze składaniem deklaracji oraz zapewnienia terminowego składania deklaracji. Wysoce zautomatyzowane procesy biznesowe, obejmujące elektroniczne składanie deklaracji VAT i informacji podsumowujących VIES, są wspomagane narzędziami profilowania podatników w celu określenia najodpowiedniejszego działania następczego w odniesieniu do podatników, którzy zaprzestali składania (np. rozmowy telefoniczne, wiadomości e-mail, wiadomości tekstowe, nakazy, osobiste wizyty, ocena niewykonania zobowiązania lub ściganie). Powszechnie stosuje się elektroniczne składanie deklaracji. Należny VAT i zwroty VAT są płacone w terminie. Odsetki za opóźnienia w płatnościach i zwrotach nalicza się lub płaci automatycznie. W celu zapewnienia przestrzegania obowiązków w zakresie składania deklaracji i dokonywania płatności stosuje się odpowiednie kary.

3.4.2. Obecna sytuacja

Średni wskaźnik złożonych deklaracji (tj. liczba otrzymanych deklaracji w porównaniu z liczbą przewidywanych deklaracji) jest w UE wysoki i wynosi około 96 %. Istnieją jednak znaczne różnice między poszczególnymi państwami członkowskimi. Indywidualny wskaźnik złożonych deklaracji zależy między innymi od sprawności automatycznego systemu składania deklaracji i dokonywania płatności, systemów odsetek i kar oraz dokładności rejestru podatników.

Coraz częściej korzysta się z elektronicznego systemu składania deklaracji, jednak nie osiągnięto jeszcze w tym zakresie poziomu zgodnego z uzasadnionymi oczekiwaniami. Jedynie nieznaczna większość państw członkowskich posiada odpowiednie przepisy przewidujące obowiązkowe elektroniczne składanie deklaracji VAT (AT, BE, BG, DE, DK, EL, ES²¹, FR, IE, IT, LU, LV, NL, PT, RO, SI i UK). W pozostałych państwach członkowskich stosuje się system opcjonalny (CY, CZ²², EE, ES, FI, FR²³, HU, LT, MT, PL, RO, SE i SK). O ile większość państw członkowskich systematycznie monitoruje składanie deklaracji VAT i dokonywanie płatności VAT, to jednak w wielu państwach członkowskich (AT, BE, BG, CY, CZ, DE, EE, ES, FI, FR, HU, IT, LV, LT, NL, PL, PT, RO, SE, SI i SK) nie stosuje się nowoczesnych i automatycznych działań następczych (takich jak automatyczne przypomnienia, natychmiastowe oszacowanie w przypadku braku złożenia deklaracji) w związku z opóźnieniami w składaniu deklaracji i dokonywaniu płatności (lub w związku z niezłożeniem deklaracji i niedokonaniem płatności).

Wszystkie państwa członkowskie stosują kary z tytułu opóźnienia w składaniu deklaracji i dokonywaniu płatności (lub niezłożenia deklaracji i niedokonania płatności), jednak poszczególne państwa członkowskie stosują znacznie różniące się systemy odsetek i kar. Aktualne dane nie dają żadnej pewności, że tego rodzaju kary skutecznie oddziałują oraz że

²¹ W Hiszpanii elektroniczne składanie deklaracji VAT jest obowiązkowe dla określonych grup podatników, na przykład dla dużych podatników.

²² W Republice Czeskiej elektroniczne składanie deklaracji VAT jest obowiązkowe od dnia 1 stycznia 2014 r.

²³ We Francji elektroniczne składanie deklaracji VAT jest obowiązkowe od dnia 1 stycznia 2014 r.

podatników karze się ogólnym kosztem przekraczającym koszt, który poniesiono by w ramach finansowania strony trzeciej.

Terminowość zwrotów VAT zasadniczo uległa poprawie w latach 2009–2011. W większości państw członkowskich w przypadku wniosku o zwrot VAT obowiązuje termin dokonania płatności (AT, BE, BG, CZ, DE, DK, EE, EL, ES, FR, HU, IE, IT, SI, LT, LV, MT, NL, PL, RO and UK) i faktyczny okres zwrotu zasadniczo mieści się w tym terminie, który wynosi 30–45 dni. W niektórych państwach członkowskich terminowe zwroty nadal jednak stanowią problem. Szereg państw członkowskich nie wypłaca odsetek w przypadku opóźnień w zwrotach (AT, CY, LU, NL i UK²⁴).

3.5. Pobór i odzyskiwanie VAT

3.5.1. Punkty odniesienia

Wysokość należności podatkowych jest stała i nie osiąga poziomu 10 procent rocznych dochodów podatkowych. Regularnie przeprowadza się przegląd starych zaległych należności pod kątem możliwości ich poboru oraz stosuje się odpowiednie strategie w zakresie odpisów. Operacje windykacji należności prowadzą pracownicy zatrudnieni w pełnym wymiarze czasu, należący do personelu specjalizującego się w windykacji. Funkcja ta jest wysoce zautomatyzowana i obejmuje: (i) automatyczne wiadomości, powiadomienia i nakazy; (ii) automatyczne określanie aktywów na podstawie informacji osób trzecich oraz (iii) automatyczne odliczanie należnych ulg podatkowych od niespłaconych długów. Narzędzia profilowania dłużników ułatwiają określenie najskuteczniejszych środków poboru VAT. Centra powiadamiania kontaktują się odpowiednio wcześniej z nowymi dłużnikami. Administracja stosuje usystematyzowane i przejrzyste podejście do systemów rat, a ponadto istnieje system automatycznej identyfikacji aktywów w oparciu o informacje osób trzecich i narzędzia profilowania dłużników. Przyjmuje się całościowe podejście rządu do koordynacji windykacji należności podatkowych i zobowiązań z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne.

3.5.2. Obecna sytuacja

Obserwuje się wzrost zaległości VAT (średnio o 15 procent w większości państw członkowskich), który przynajmniej częściowo można tłumaczyć recesją. W szeregu państw członkowskich (BG, CY, EL, FI i MT) poziom odpisów jest niski a nawet bliski zeru, co utrudnia porównanie wysokości ściąganych długów. Długi, w przypadku których dowiedziono, że nie są ściągalne po rozsądnym koszcie, powinny podlegać elastycznej procedurze odpisania. Bez programu bieżących odpisów administracja podatkowa ryzykuje marnowanie cennych zasobów na windykację nieściągalnych kwot, ponieważ przywiązuje mniejszą uwagę do długu ściągального.

W wielu państwach członkowskich funkcją windykacji należności nie zarządza się z perspektywy kompleksowego procesu. Należy przyjmować spójne podejście, w ramach którego zarządzanie procesem windykacji należności rozpoczyna się w momencie powstania długu i trwa aż do jego wygaśnięcia.

W większości państw członkowskich podjęto starania w celu zwiększenia skuteczności windykacji należności. Obserwuje się wyraźną tendencję do stosowania niesekwencyjnych procesów windykacji należności (AT, BE, BG, DE, ES, FR, HU, IE, LT, LU, LV, PT, SE i UK) oraz do łączenia należności podatkowych i zobowiązań z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne (AT, BG, DK, EE, ES, FI, HU, IE, LV, NL, RO, SE, SI i UK). W przybliżeniu połowa państw członkowskich wdrożyła w pełni lub częściowo zintegrowane

²⁴

UK nie wypłaca automatycznie odsetek we wszystkich przypadkach opóźnień w zwrotach, wypłaca jednak dodatek, jeżeli opóźnienie brytyjskiego urzędu skarbowego HMRC (z wyłączeniem uzasadnionego czasu postępowania) spowodowało opóźnienie w zwrocie VAT w stosunku do złożonego wniosku.

procesy odzyskiwania wspierane automatyczną identyfikacją aktywów prowadzoną w oparciu o informacje wewnętrzne lub informacje osób trzecich (BE, BG, CZ, DK, ES, FI, HU, IE, IT, LT, PT, SI i SE).

3.6. Kontrola i dochodzenie w sprawach VAT

3.6.1. Punkty odniesienia

Program kontroli obejmuje szereg podejść do kontroli, które wraz z usługami podatkowymi stanowią zrównoważone podejście do promowania dobrowolnego podporządkowania się przepisom. Obowiązuje system zarządzania opartego na analizie ryzyka w zakresie wyboru podatników do kontroli oraz przydziału zasobów na potrzeby kontroli stosownie do ryzyka ze strony podatników. Administracja podatkowa dysponuje właściwą liczbą odpowiednio wyszkolonych pracowników. W celu ograniczenia możliwości korupcji podczas całego procesu kontroli obowiązuje rozdzielenie obowiązków oraz stosowane są mechanizmy kontroli i równowagi. W celu uzyskania odpowiedniego poziomu wyników operacyjnych opracowuje się, wdraża i monitoruje roczny plan działania. Audytorzy mają dostęp do wytycznych dotyczących technicznych i proceduralnych zagadnień służących zapewnieniu spójnych i sprawiedliwych decyzji w przedmiotowej dziedzinie, a także dysponują nowoczesnymi narzędziami kontroli.

3.6.2. Obecna sytuacja

Większość państw członkowskich (z wyjątkiem EL, ES, LU, PT i RO) stosuje strategie oparte na analizie ryzyka w zakresie wyboru podatników do kontroli i coraz częściej przeprowadza ukierunkowane kontrole. Szereg państw członkowskich ma jednak obowiązek prowadzić kontrolę określonych podatników przez wszystkie lata (AT, DE, FI, IE, IT, PL i SI). Nawet jeżeli obowiązek ten ma zastosowanie wyłącznie do dużych podatników, uniemożliwia on państwom członkowskim elastyczne przydzielanie zasobów na potrzeby kontroli podatników, których działalność obarczona jest wyższym ryzykiem.

Występują znaczne różnice między państwami członkowskimi pod względem odsetka podatników objętych kontrolami zewnętrznymi oraz pod względem kwoty VAT dodatkowo oszacowanej w wyniku kontroli. Kilka państw członkowskich nie posiada jednak wskaźników wyników służących ocenie skuteczności ich kontroli (CY, DK, FI, LU i MT). Ze względu na dużą liczbę pracowników zaangażowanych w zadania kontrolne administracje podatkowe muszą regularnie oceniać skuteczność prowadzonych przez nich kontroli w celu odpowiedniego przydzielania zasobów.

Znaczna większość państw członkowskich posiada dobrze rozwiniętą e-kontrolę. Audytorzy przechodzą zatem szkolenia w zakresie e-kontroli (z wyjątkiem IT i MT) i są wyposażeni w środki do analizy danych za pomocą systemów komputerowych. Jednocześnie obowiązują zasady, zgodnie z którymi podatnicy podczas kontroli podatkowych mają obowiązek udostępniania danych w systemie komputerowym (AT, BE, BG, CZ, CY, DK, EE, EL, ES, FI, FR, HU, IE, LV, LT, LU, NL, PL, PT, RO, SE, SK, SI i UK). Większość państw członkowskich nie wymaga jednak stosowania standardowego pliku kontrolnego (ang. *Standard Audit File*), dzięki któremu w jeszcze większym stopniu zwiększono by wydajność i skuteczność prac kontrolnych.

W większości państw członkowskich audytorzy mają dostęp do szerokiego zakresu kategorii informacji osób trzecich (np. do rejestru gruntów, rejestru pojazdów, informacji od instytucji zabezpieczenia społecznego i instytucji finansowych), jednak nie zawsze w sposób zautomatyzowany. Większość państw członkowskich często zwraca się z wnioskiem o udzielenie informacji do innych państw członkowskich, nadal jednak występują znaczne

przeszkody (przeszkody prawne, tempo, jakość odpowiedzi i język) obniżające skuteczność przedmiotowego narzędzia.

Większość państw członkowskich posiada specjalne jednostki ds. zwalczania nadużyć finansowych związanych z VAT (z wyjątkiem AT, CZ, EE, EL, FI, HU, LV, RO i SI). Ma to duże znaczenie, ponieważ dochodzenia dotyczące ewentualnych przypadków nadużyć finansowych muszą prowadzić wyszkoleni urzędnicy śledczy włączeni do zespołów będących w stanie analizować tendencje w zakresie nadużyć finansowych oraz określać oznaki nielegalnej działalności.

3.7. System rozstrzygania sporów podatkowych

3.7.1. Punkty odniesienia

Podatnik może odwołać się od decyzji podjętych przez administrację podatkową w ramach ujednoliconego, przejrzystego, szybkiego i oszczędnego systemu rozstrzygania sporów podatkowych. Taki system obejmuje obowiązkowe administracyjne postępowanie odwoławcze, niezależne od pierwotnego decydenta, poprzedzające skierowanie sporu do sądów. W ramach przedmiotowego administracyjnego postępowania odwoławczego należy zapewnić objęcie sądowym postępowaniem odwoławczym wyłącznie spraw dotyczących istoty regulacji. Administracja podatkowa gromadzi informacje zarządcze dotyczące rozwiązywania sporów i dostosowuje swoje praktyki, co stanowi środek zapobiegawczy mający na celu uniknięcie zbędnych odwołań. Płatności spornego podatku wymaga się w momencie, w którym zostaje złożona skarga do sądu, a liczba zaległych nierozpatrzonych spraw jest minimalna. W związku z tym istnieją specjalne jednostki i urzędnicy specjalnie wyszkoleni do rozpatrywania sporów podatkowych w administracji podatkowej lub poza nią. Administracja podatkowa jest w stanie zarządzać systemem rozstrzygania sporów podatkowych w oparciu o dane zarządcze. W razie potrzeby dane te umożliwiają administracji podatkowej dokonywanie korekt w swoich praktykach.

3.7.2. Obecna sytuacja

W większości państw członkowskich funkcjonuje obowiązkowe administracyjne postępowanie w zakresie rozstrzygania sporów, obejmujące terminy na podjęcie decyzji. Takie podejście koncentruje się na wydajności postępowania odwoławczego i przyczynia się do ograniczenia liczby i czasu trwania odwołań. W około połowie państw członkowskich pierwszym etapem procesu rozstrzygania sporów podatkowych jest obowiązkowe administracyjne postępowanie odwoławcze w administracji podatkowej.

Liczba odwołań jest różna, jednak w niektórych państwach członkowskich jest duża, co dotyczy również odsetka decyzji na korzyść podatnika. W wielu państwach członkowskich nie monitoruje się jednak ani nie gromadzi (wystarczających) informacji zarządczych dotyczących stosowanego przez nie procesu rozstrzygania sporów podatkowych ani nie uwzględnia wyników odwołań w środkach zapobiegawczych. W celu ograniczenia liczby zbędnych sporów należy monitorować wszystkie aspekty postępowania odwoławczego, dzięki czemu na podstawie wyników odwołań uzyskuje się informacje zwrotne na potrzeby środków zapobiegania sporom oraz wprowadza się dostosowania usług podatkowych, wyjaśnienia przepisów i regulacji itp.

W większości państw członkowskich sporne kwoty pozostają w pełni lub częściowo ściągalne podczas postępowania odwoławczego (AT, BE, BG, CY, CZ, DE, DK, EE, EL, ES²⁵, FI,

25

W Hiszpanii w przypadku sporu podatkowego na ogół nie odracza się windykacji należności. Windykacja należności może jednak zostać odroczone, jeżeli dłużnik posiada gwarancję na kwotę długu w formie zatwierdzenia przez instytucję kredytową lub hipoteki.

FR²⁶, HU, LU, LT, LV, MT, NL, PL, RO, SE, SI, SK and UK²⁷). Takie rozwiązanie stanowi dobrą praktykę zabezpieczającą dochód i zapobiegającą nadużyciom postępowania odwoławczego.

3.8. Przestrzeganie przepisów dotyczących podatku VAT

3.8.1. Punkty odniesienia

Administracja podatkowa przestrzega strategii zarządzania ryzykiem braku zgodności, interweniując w celu promowania przestrzegania przepisów i zapobiegania nieprzestrzeganiu przepisów w oparciu o znane zachowanie podatników. Zakłada to podział podatników w oparciu o analizę ryzyka, dzięki któremu działanie podejmowane przez administrację podatkową w odniesieniu do podatników zależy od ich profilu ryzyka. Administracja podatkowa świadczy odpowiednie usługi podatkowe, ułatwiając podatnikom pragnącym przestrzegać przepisów wywiązanie się z ich zobowiązań podatkowych, oraz zwiększa dobrowolne podporządkowanie się przepisom, wpływając na zachowanie podatników.

3.8.2. Obecna sytuacja

W większości państw członkowskich obserwuje się tendencję do opracowywania i wdrażania strategii na rzecz zarządzania ryzykiem braku zgodności (AT, BE, BG, CY, CZ, DK, EE, EL, ES, FI, FR, HU, IE, IT, LV, LT, LU, MT, NL, PT, SK, SI, SE i UK). W ramach przedmiotowych strategii wprowadza się podział podatników według ich profilu ryzyka i odpowiednio zarządza się nimi w celu promowania dobrowolnego podporządkowania się przepisom. Zaledwie kilka państw członkowskich ocenia jednak wyniki takich wdrożonych strategii i środków. Ponadto niewiele państw członkowskich dokonuje oszacowania kwoty ubytku dochodów z tytułu VAT (EE, IT, PL, SK i UK). Bez znajomości kształtowania się ubytku dochodów z tytułu VAT nie jest możliwe dokonanie oceny skuteczności środków wprowadzonych w celu zwalczania nadużyć finansowych i uchylania się. Dlatego też należy podjąć istotne wysiłki w celu poprawy monitorowania i oceny wyników.

W większości państw członkowskich w większym stopniu korzysta się z informacji pochodzących od osób trzecich do celów wyboru podatników do kontroli, podziału podatników i windykacji należności. Możliwe są jednak znaczne udoskonalenia w szczególności w zakresie podziału podatników i windykacji należności.

4. WNIOSKI

4.1. Modernizacja zarządzania systemem VAT

Od początku recesji i kryzysu finansowego w 2008 r. rośnie ubytek dochodów z tytułu VAT, którego wysokość w 2011 r. szacowano na około 1,5 % PKB UE-26. Występują jednak znaczne różnice pod względem ubytku dochodów z tytułu VAT w poszczególnych państwach członkowskich. W szczególności państwa, które dotkliwiej odczuły skutki kryzysu, zmagają się z większym ubytkiem dochodów z tytułu VAT i nie zdołały w znaczny sposób poprawić swojej sytuacji w dłuższym okresie czasu.

Ponieważ ubytek dochodów z tytułu VAT jest jednym ze wskaźników wydajności i skuteczności zarządzania systemem VAT, państwa członkowskie będą musiały zmodernizować zarządzanie tym systemem w celu ograniczenia wspomnianego ubytku dochodów. Rozwiązanie to jest istotne nie tylko z punktu widzenia dochodów i zasobów własnych z tytułu VAT, lecz także z punktu widzenia przedsiębiorstw i rządów w zakresie kosztów administracyjnych. Jak stwierdzono w badaniu z 2013 r. dotyczącym płacenia

²⁶ We Francji dłużnik może zwrócić się z wnioskiem o odroczenie spłaty spornej kwoty.

²⁷ W UK podatnik nie musi uiszczać spornej kwoty VAT przed odwołaniem, jeżeli HMC lub trybunał apelacyjny, do którego się odwołano, zyskają pewność, że płatność spowodowałaby trudność.

podatków, istnieje związek między kosztami przestrzegania przepisów ponoszonymi przez przedsiębiorstwa a wzrostem gospodarczym. Wydaje się, że ograniczenie obciążeń administracyjnych nakładanych na przedsiębiorstwa korzystnie wpływa na wzrost gospodarczy. Jednocześnie ograniczenie kosztów administracji podatkowej poprzez poprawę wydajności i skuteczności będzie skutkowało zmniejszeniem ograniczeń budżetowych obowiązujących rządy oraz przyczyni się do naprawy finansów publicznych.

W obecnej sytuacji gospodarczo-finansowej modernizacja zarządzania systemem VAT jest niezbędna i nieunikniona w przypadku tych państw członkowskich, które najdotkliwiej odczuły kryzys finansowy i doświadczają trudności w eliminacji deficytu budżetowego. Modernizacja może przynieść znaczne korzyści takim państwom członkowskim, jeżeli będą one skłonne do zmiany utrwalonych praktyk administracyjnych i udoskonalenia swoich postępowań administracyjnych. Dlatego ważne jest, aby wspierać takie państwa członkowskie w ich staraniach, w tym przez udzielenie na ich wniosek pomocy technicznej.

4.2. Działania, które mają podjąć państwa członkowskie

Zalecenia zawarte w niniejszym sprawozdaniu są kierowane do państw członkowskich i mają na celu poprawę ich administracji podatkowych, a w rezultacie zmniejszenie ubytku dochodów z tytułu VAT. Najważniejsze zalecenia podsumowano poniżej według obszarów tematycznych.

W obszarze **identyfikacji, rejestracji i wyrejestrowania podatnika VAT** państwa członkowskie muszą poprawić jakość informacji dostępnych w językach obcych dotyczących wymogów i procesu rejestracji podatnika VAT. Jednocześnie państwa członkowskie muszą również (dalej) opracować kompleksowy proces rejestracji, szczególnie wdrażając programy monitorowania przedsiębiorców obarczonych ryzykiem realizowane po rejestracji (BG, CY, DE, DK, EL, IE, LT, PT, RO i SK) oraz przyspieszone procesy wyrejestrowania „znikających podmiotów gospodarczych” (AT, CY, EL, HU, IE, PT i RO). Warunkiem koniecznym do zwiększenia pewności prawa dla legalnych działań gospodarczych oraz wzajemnego zaufania między organami podatkowymi w UE są aktualne, pełne i dokładne dane zawarte w VIES. Dlatego też szereg państw członkowskich będzie musiało poprawić jakość ich danych zawartych w tym systemie (BE, EL, ES i PT).

Jeżeli chodzi o **procedurę celną 42**, państwa członkowskie powinny dopilnować, aby systematycznie sprawdzano numery identyfikacyjne VAT (zarówno importerów, jak i klientów) (BE, BG, DE, EE, HU, IE, IT, LV, LU, NL, PL, PT, SE i UK) i aby wszystkie informacje dotyczące transakcji przekazywano krajowej administracji podatkowej (EL, IT, NL, PL i SK). Kilka państw członkowskich musi ponadto uwzględnić procedurę celną 42 jako dodatkowe ryzyko w krajowych systemach analizy ryzyka oraz zintensyfikować wymianę informacji dotyczących nielegalnych transakcji i nieuczciwych podmiotów gospodarczych, między innymi aktywnie wymieniając informacje za pośrednictwem sieci Eurofisc (DE, DK, NL, PL i RO). Ponadto około połowa państw członkowskich mogłaby rozważyć stosowanie licencji lub gwarancji wobec przedsiębiorców obarczonych ryzykiem w celu zapobiegania nadużyciom (BE, BG, CY, CZ, DE, FI, FR, EL, IE, LT, LV, PL, PT, SE, SI i UK).

W obszarze **składania deklaracji VAT i dokonywania płatności VAT** większość państw członkowskich nadal musi wdrożyć systematyczne podejście do monitorowania opóźnień w składaniu deklaracji i dokonywaniu płatności VAT i przypadków niezłożenia deklaracji i niedokonania płatności VAT. Takie podejście obejmuje automatyczne procesy, takie jak automatyczne przypomnienia i natychmiastowe oszacowanie w przypadku braku złożenia deklaracji (AT, BE, BG, CY, CZ, ES, DE, FI, FR, IT, LU, LV, MT, NL, PL, PT, RO, SE, SI i SK). Od kilku państw członkowskich nadal oczekuje się zapewnienia standardowego

faktycznego okresu na zwrot VAT wynoszącego 30–45 dni (AT, BE, EL, ES, CY, FI, IT, LU, MT i SE). Ponadto państwom członkowskim zdecydowanie zaleca się zbadanie wydajności ich systemów odsetek i kar w odniesieniu do opóźnień w składaniu deklaracji i dokonywaniu płatności VAT oraz nieskładania deklaracji i niedokonywania płatności VAT.

Jeżeli chodzi o **pobór i odzyskiwanie VAT**, zasadniczo połowa państw członkowskich musi wdrożyć procedury dokonywania odpisów długów, w przypadku których dowiedziono, że nie są ściągalne po rozsądnym koszcie (BG, CY, EE, EL, IE, FI, MT i SK). Bez programu bieżących odpisów administracja podatkowa ryzykuje marnowanie cennych zasobów na windykację nieściągalnych kwot. Ponadto państwa członkowskie powinny opracować niesekwencyjne zintegrowane procesy windykacji należności (AT, CY, CZ, DE, DK, EE, EL, FI, IT, LV, LU, MT, NL, PL, RO, SI, SK i UK).

W obszarze **kontroli i dochodzenia w zakresie VAT** zalecenia obejmują z jednej strony zniesienie obowiązkowych kontroli określonych podatników przez wszystkie lata, a jednocześnie zastosowanie systemu opartego na analizie ryzyka (AT, FI, DE, IT, NL, PL i SI). Jednocześnie należy (nadal) promować e-kontrolę i ustanowić jednostki ds. zwalczania nadużyć finansowych (AT, CZ, EE, EL, FI, HU, LV, RO i SI).

W obszarze **systemu rozstrzygania sporów podatkowych** szereg państw członkowskich powinno rozważyć wdrożenie obowiązkowej, niezależnej administracyjnej procedury rozstrzygania sporów, w ramach której sporne kwoty pozostają w pełni lub częściowo ściągalne podczas postępowania odwoławczego (BE, BG, CY, EE, EL, FI i IT). Ponadto państwom członkowskim zdecydowanie zaleca się monitorowanie wszystkich aspektów postępowania odwoławczego oraz tworzenie warunków sprzyjających ograniczeniu zbędnych sporów (AT, BG, CY, HU, IT, LU, LV, NL, RO i SK).

Jeżeli chodzi o **przestrzeganie przepisów dotyczących podatku VAT**, państwa członkowskie muszą (w dalszym stopniu) opracować i wdrożyć strategię zarządzania ryzykiem braku zgodności oraz dokonywać oceny wyników wdrożonych środków w celu określenia najlepszych strategii wpływających na zachowanie podatników, tak aby dobrowolnie wywiązywali się oni ze swoich zobowiązań podatkowych (BE, CY, CZ, DE, DK, FI, FR, IE, IT, LU, MT, NL, PL, PT, SE, SI i SK). Ponadto można w znacznie większym stopniu korzystać z informacji pochodzących od osób trzecich, w szczególności do celów podziału podatników i windykacji należności.

4.3. Działania, które ma podjąć Komisja

Komisja nadal będzie stosować rozwiązania zawarte w art. 12 do oceny funkcjonowania zarządzania systemami VAT, aby pobudzać ulepszenia administracji VAT państw członkowskich. W nowoczesnej administracji podatkowej ważną rolę odgrywają cykliczne oceny, ponieważ można je wykorzystywać do poprawy jakości administracji. Właściwe oceny wymagają wskaźników umożliwiających monitorowanie postępów między poszczególnymi okresami. Takim wskaźnikiem może być ubytek dochodów z tytułu VAT.

Komisja nadal będzie ułatwiać wymianę informacji dotyczących praktyk administracyjnych i będzie gromadzić takie informacje, aby określić najlepsze praktyki. Określanie najlepszych praktyk może przyczyniać się do usprawnienia systemu VAT, a tym samym do ograniczenia kosztów przestrzegania przepisów, przy jednoczesnym zabezpieczeniu dochodów z tytułu VAT.

Komisja będzie wspierać państwa członkowskie w ich staraniach na rzecz modernizacji zarządzania systemem VAT i zwiększenia przestrzegania przepisów. Bardziej wydajne i skuteczne zarządzanie tym systemem przyczyni się nie tylko do zwiększenia dochodów z

tytułu VAT, lecz także do równego traktowania wszystkich państw członkowskich pod względem ich wkładu do budżetu Unii.

Komisja będzie koordynować i ułatwiać składanie wszystkich wniosków o udzielenie pomocy technicznej otrzymywanych od państw członkowskich. Jak już wspomniano, modernizacja zarządzania systemem VAT jest niezbędna i nieunikniona w przypadku tych państw członkowskich, które najdotkliwiej odczuły kryzys finansowy i doświadczają trudności w eliminacji ich deficytu budżetowego.