



KOMISJA
EUROPEJSKA

Bruksela, dnia 18.1.2018 r.
COM(2018) 20 final

2018/0005 (CNS)

Wniosek

DYREKTYWA RADY

zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w zakresie stawek podatku od wartości dodanej

{SWD(2018) 7 final} - {SWD(2018) 8 final}

UZASADNIENIE

1. KONTEKST WNIOSKU

• Przyczyny i cele wniosku

Niniejsza inicjatywa jest częścią pakietu „sprawiedliwego opodatkowania na rzecz stworzenia jednolitego unijnego obszaru podatku od wartości dodanej (VAT)” ogłoszonego w liście intencyjnym przewodniczącego Jeana-Claude’a Junckera towarzyszącym orędziu o stanie Unii w 2017 r.¹ Pakiet ten obejmuje dwa wnioski mające na celu wprowadzenie zmian w dyrektywie VAT² – dotyczący docelowego systemu VAT dla handlu transgranicznego³ oraz przyjęty razem z nim wniosek dotyczący małych przedsiębiorstw – jak również wniosek dotyczący rozporządzenia Rady w sprawie zwalczania oszustw w dziedzinie VAT⁴.

VAT jest najdłużej stosowanym podatkiem konsumpcyjnym w Europie. W 1967 r. podjęto zobowiązanie, zgodnie z którym miał zostać ustanowiony docelowy system VAT funkcjonujący w obrębie Wspólnoty Europejskiej w taki sam sposób, jakby miało to miejsce w jednym państwie⁵, bez uzgadniania szczególnych zasad dotyczących stawek VAT poza stosowaniem stawki podstawowej. Państwa członkowskie miały możliwość stosowania nieograniczonej liczby obniżonych i podwyższonych stawek podatku VAT, bez narzuconych dolnych czy górnych limitów⁶.

Zniesienie granic fiskalnych między państwami członkowskimi do końca 1992 r. sprawiło, że niezbędne było ponowne rozważenie sposobu opodatkowania handlu towarami we Wspólnocie Europejskiej. Celem było opodatkowanie towarów w państwie pochodzenia, tak aby w pełni odzwierciedlić koncepcję prawdziwego rynku wewnętrznego. Ponieważ nie było odpowiednich warunków politycznych i technicznych do wprowadzenia takiego systemu, przyjęto przepisy przejściowe dotyczące VAT⁷.

W mechanizmie przejściowym niezbędne było zastosowanie zasad dotyczących stawek VAT pozwalających uniknąć zakłóceń w transakcjach transgranicznych i transgranicznej wymianie

¹ Orędzie o stanie Unii 2017. List intencyjny do przewodniczącego Antonia Tajaniego i premiera Jüriego Ratsa z dnia 13 września 2017 r., dostępny pod adresem: https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/state-union-2017-brochure_pl.pdf. Zob. również załącznik I do programu prac Komisji na rok 2017, COM(2016) 710 final, Strasburg, 25.10.2016, s. 3, dostępny pod adresem https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/cwp_2017_annex_i_pl.pdf.

² 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).

³ 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 (COM(2017) 569 final).

⁴ Zmieniony wniosek dotyczący rozporządzenia Rady zmieniającego rozporządzenie (UE) nr 904/2010 w odniesieniu do środków wzmacniania współpracy administracyjnej w dziedzinie podatku od wartości dodanej (COM(2017) 706 final)

⁵ Pierwsza dyrektywa Rady 67/227/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych.

⁶ 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.

⁷ 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).

handlowej po zniesieniu granic fiskalnych. W październiku 1992 r. Rada uzgodniła przepisy ograniczające swobodę uznania państw członkowskich w zakresie ustalania stawek VAT⁸. Państwa członkowskie zostały zobowiązane do stosowania stawki podstawowej VAT wynoszącej co najmniej 15 % i mogły odąd stosować jedną lub dwie stawki obniżone, nie niższe niż 5 %, w odniesieniu do niektórych określonych towarów i usług (załącznik III do dyrektywy VAT). Państwa członkowskie zostały upoważnione, w drodze odstępstwa, do dalszego stosowania niższych stawek, w tym stawki zerowej, oraz do stosowania obniżonej stawki w odniesieniu do wszelkich towarów i usług nieuwzględnionych w wykazie, jeżeli takie stawki obowiązywały już w dniu 1 stycznia 1991 r.

Celem tych odstępstw było umożliwienie, w okresie przejściowym, stopniowego dostosowania krajowych przepisów w określonych dziedzinach do wspólnych zasad⁹, jako że do pełnego ustanowienia docelowego systemu VAT opartego na zasadzie opodatkowania w miejscu pochodzenia niezbędna była harmonizacja przepisów. W związku z tym odstępstwa te miały wygasnąć w momencie, gdy uregulowania przejściowe w zakresie opodatkowania handlu między państwami członkowskimi zostaną zastąpione takim docelowym systemem VAT.

W lipcu 2003 r. Komisja zaproponowała uproszczenie przepisów dotyczących obniżonych stawek podatku VAT¹⁰ w drodze zniesienia wszystkich obniżonych stawek stosowanych w odniesieniu do towarów i usług poza zakresem załącznika III, lecz Rada nie mogła osiągnąć porozumienia co do takiego częściowego zniesienia odstępstw,¹¹ zatem do dnia dzisiejszego wszystkie odstępstwa pozostają w mocy.

Uchylenie lub wygaśnięcie odstępstw byłoby uzasadnione, gdyby docelowy system podatku VAT był oparty na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim pochodzenia, która wymaga zbliżenia stawek VAT.

W 2012 r., ze względu na brak znaczących postępów w dziedzinie konwergencji, Komisja, za zgodą Rady i Parlamentu Europejskiego, postanowiła jednak zrezygnować z dążenia do systemu opartego na zasadzie opodatkowania w miejscu pochodzenia na rzecz docelowego systemu VAT opartego na zasadzie opodatkowania w miejscu przeznaczenia¹².

Tymczasem ewoluowała również kwestia wskazania miejsca opodatkowania usług, którym od 2010 r. stał się kraj przeznaczenia. Decyzję podjęto w 2008 r., gdy Rada przyjęła wniosek w celu zapobieżenia zakłóceniom konkurencji między państwami członkowskimi stosującymi różne stawki VAT¹³. W związku z tym dzisiaj usługi są niemal w całości opodatkowane zgodnie z zasadą miejsca przeznaczenia. Opodatkowanie usług oparte na zasadzie miejsca

⁸ Dyrektywa Rady 92/77/EWG z dnia 19 października 1992 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG (zbliżenie stawek VAT).

⁹ Wyrok z dnia 12 czerwca 2008 r. w sprawie C-462/05 Komisja przeciwko Portugalii, EU:C:2008:337.

¹⁰ Wniosek dotyczący dyrektywy Rady zmieniającej dyrektywę 77/388/EWG w zakresie stawek obniżonych podatku od wartości dodanej (COM(2003) 397 final).

¹¹ Dyrektywa 2006/18/WE z dnia 14 lutego 2006 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG w odniesieniu do stawek obniżonych podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 51 z 22.2.2006, s. 12).

¹² Zob. komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie przyszłości podatku VAT: „W stronę prostszego, solidniejszego i wydajniejszego systemu podatku VAT” (COM(2011) 851 final), sekcja 4.1. Konkluzje w sprawie systemu docelowego opartego na miejscu przeznaczenia znalazły poparcie w konkluzjach Rady z dnia 15 maja 2012 r.

¹³ Dyrektywa Rady 2008/8/WE z dnia 12 lutego 2008 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do miejsca świadczenia usług (Dz.U. L 44 z 20.2.2008, s. 11).

przeznaczenia wdrożono ostatecznie w 2015 r. Od tego czasu wszystkie usługi telekomunikacyjne, nadawcze i elektroniczne świadczone przez przedsiębiorstwa na rzecz konsumentów są opodatkowane w miejscu zamieszkania usługobiorcy, a nie w miejscu siedziby usługodawcy.

Wszystko to spowodowało, że w swoim planie działania w sprawie VAT z 2016 r.¹⁴ Komisja zaproponowała zastąpienie obecnie obowiązujących przepisów przejściowych w zakresie opodatkowania handlu między państwami członkowskimi regulacjami docelowymi opartymi na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia w celu stworzenia solidnego jednolitego europejskiego obszaru VAT. Jednocześnie Komisja ogłosiła, że opodatkowanie w miejscu przeznaczenia pozwoli państwom członkowskim na większą elastyczność w określaniu stawek VAT i że wszystkie aktualnie obowiązujące obniżone stawki stosowane zgodnie z prawem w państwach członkowskich, w tym odstępstwa, powinny zostać utrzymane i mogą być dostępne dla wszystkich państw członkowskich, co zapewni równe traktowanie. Wniosek ustawodawczy w odniesieniu do stawek VAT został ujęty w programie prac Komisji na rok 2017¹⁵.

W swoich konkluzjach Rada¹⁶ odnotowała kierunek działania określony przez Komisję w planie działania w sprawie VAT w odniesieniu do systemu stawek VAT oraz jej zamiar przedstawienia w 2017 r. wniosku ustawodawczego przewidującego reformę w celu przyznania państwom członkowskim większej swobody w ustalaniu stawek. Rada z zadowoleniem przyjęła fakt, że Komisja zamierza przedstawić wniosek zmierzający do zwiększonej elastyczności, aby państwa członkowskie mogły korzystać z obniżonych i zerowych stawek istniejących w innych państwach członkowskich. Należy jednak podkreślić, że nadal konieczny jest odpowiedni stopień harmonizacji w UE, a przyjęte rozwiązanie należy starannie wyważyć, tak aby uniknąć zakłócenia konkurencji, wzrostu kosztów prowadzenia działalności gospodarczej oraz negatywnego wpływu na funkcjonowanie jednolitego rynku.

W dniu 4 października 2017 r. Komisja przyjęła pierwszy wniosek wprowadzający stały system opodatkowania handlu między państwami członkowskimi¹⁷ i nakreśliła, w komunikacie dotyczącym działań następczych w odniesieniu do planu działania w sprawie VAT, szczegółowy harmonogram wprowadzania tego systemu¹⁸. W komunikacie tym Komisja potwierdziła, że przedstawi projekt reformy stawek VAT zgodny z docelowymi regulacjami opartymi na zasadzie miejsca przeznaczenia, które stopniowo zastąpią obecne przepisy przejściowe. Gdy towary i usługi są opodatkowane w państwie członkowskim przeznaczenia, usługodawcy nie czerpią istotnych korzyści z posiadania siedziby w państwie

¹⁴ 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).

¹⁵ Program prac Komisji na 2017 r.: Na rzecz Europy, która chroni, wspiera i broni (COM(2016) 710 final).

¹⁶ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?qid=1487237841093&uri=CELEX:52016DC0710>

¹⁷ Zob.: <http://www.consilium.europa.eu/pl/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>

¹⁷ 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 (COM(2017) 569 final).

¹⁸ Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego dotyczący działań następczych w odniesieniu do planu działania w sprawie VAT „W kierunku jednolitego unijnego obszaru VAT – czas na decyzje” (COM(2017) 566 final).

członkowskim o niższych stawkach VAT, stąd zróżnicowanie stawek VAT nie zakłóca już funkcjonowania jednolitego rynku, pod warunkiem, że towarzyszą mu środki zabezpieczające służące wyeliminowaniu potencjalnego ryzyka, takiego jak erozja dochodów, zakłócenie konkurencji, złożoność i brak pewności prawa.

Zgodnie z planem działania w sprawie VAT i biorąc pod uwagę upoważnienie od Rady, proponuje się zmiany w dyrektywie VAT. Ich wprowadzenie powinno się zbiec z wejściem w życie docelowego systemu VAT, co pozwoli uniknąć sytuacji, w której wygaśnięcie odstępstw uniemożliwiłoby państwom członkowskim utrzymanie około 250 obowiązujących obniżonych stawek i zwolnień z prawem do odliczenia VAT zapłaconego na poprzednim etapie.

W docelowym systemie VAT wszystkie państwa członkowskie podlegałyby tym samym ograniczeniom i miałyby równą swobodę w ustalaniu stawek podatku VAT. Ujednolicone, mniej restrykcyjne zasady umożliwiłyby wszystkim państwom członkowskim stosowanie dodatkowej stawki obniżonej, w wysokości od pięciu do zera procent, oprócz dopuszczonych obecnie dwóch stawek obniżonych w wysokości co najmniej pięć procent i zwolnienia z prawem do odliczenia VAT zapłaconego na poprzednim etapie. Zamiast przedłużania i tak już długiego wykazu towarów i usług, do których można stosować stawki obniżone, załącznik III zostałby zastąpiony wykazem negatywnym towarów i usług, do których nie można stosować stawek obniżonych.

Te mniej restrykcyjne nowe przepisy umożliwią szersze stosowanie zasady neutralności podatkowej, co w dzisiejszym przejściowym systemie VAT utrudniają przepisy załącznika III oraz tymczasowe odstępstwa, które mają ograniczony zakres. Zgodnie z nowymi zharmonizowanymi przepisami państwa członkowskie byłyby również zobowiązane do zagwarantowania, że stawki obniżone przynoszą korzyść odbiorcy końcowemu oraz że ustalenie tych stawek zmierza do osiągnięcia celu leżącego w interesie ogólnym. Ponadto państwa członkowskie musiałyby zagwarantować, że średnia ważona stawek podatku VAT od transakcji, z tytułu których nie można odliczyć VAT, zawsze będzie przekraczała 12 %.

Zanim nowe ujednolicone przepisy wejdą w życie, Komisja zobowiązuje się, zgodnie z art. 100 dyrektywy VAT, dokonać przeglądu załącznika III w celu uwzględnienia szczególnych wniosków państw członkowskich. Przegląd zostałby przeprowadzony w ramach Komitetu ds. VAT, a następnie zostałby przedstawiony przez Komisję odpowiedni wniosek ustawodawczy w celu dostosowania załącznika III.

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

Pod kątem dostosowania przepisów do systemu opartego na zasadzie miejsca przeznaczenia wniosek jest spójny z wnioskiem dotyczącym docelowego systemu VAT dla handlu między państwami członkowskimi.

- **Spójność z innymi politykami Unii**

Wniosek jest zgodny 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 UE (TFUE). 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.

Obecnie obowiązująca dyrektywa VAT uniemożliwia państwom członkowskim stosowanie obniżonych stawek podatku VAT w odniesieniu do towarów i usług innych niż wymienione w załączniku III do dyrektywy VAT, nawet w przypadkach, w których stosowanie obniżonych stawek podatku VAT nie prowadzi do zakłócenia konkurencji ani nie zakłóca funkcjonowania rynku wewnętrznego.

Ponadto w ramach docelowego systemu VAT istniejące odstępstwa od zasad ogólnych (możliwość stosowania stawki obniżonej do towarów i usług, które nie figurują w załączniku III lub stosowania stawek obniżonych niższych niż 5 %) wygasną, ograniczając państwa członkowskie jeszcze bardziej.

Niezbędna jest inicjatywa ustawodawcza na poziomie UE dotycząca zmiany dyrektywy, która pozwoli zapobiec wygaśnięciu odstępstw oraz zapewnić równe traktowanie państw członkowskich.

- **Proporcjonalność**

Wniosek w sprawie reformy stawek VAT jest zgodny z zasadą proporcjonalności, tj. nie wykracza poza to, co jest konieczne do osiągnięcia celów Traktatów. Określanie i ograniczanie stawek VAT powinno leżeć w gestii państw członkowskich, pod warunkiem, że zagwarantowane jest przy tym funkcjonowanie rynku wewnętrznego. Inicjatywa ta pozwoliłaby uniknąć sytuacji, w której państwa członkowskie musiałyby zlikwidować stawki VAT stosowane obecnie na zasadzie tymczasowej, a ponadto umożliwiłaby im pełne wdrożenie przepisów zgodnych z zasadą neutralności podatkowej.

- **Wybór instrumentu**

Do zmiany obecnie obowiązującej dyrektywy VAT konieczne jest przyjęcie dyrektywy.

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

- **Ocena ex post**

W 2011 r. zewnętrzny konsultant przeprowadził retrospektywną ocenę elementów unijnego systemu VAT¹⁹, a ustalenia sformułowane w ramach tej oceny wykorzystano jako punkt wyjścia do zbadania obecnego systemu VAT. Ocena ta została uzupełniona badaniem na

¹⁹ Sprawozdanie końcowe, Londyn, 2011, dostępne pod adresem: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/report_evaluation_vat.pdf

temat skutków gospodarczych aktualnej struktury stawek VAT, przeprowadzonym w 2013 r.²⁰, oraz na temat reformy przepisów dotyczących stawek VAT w UE, przeprowadzonym w 2017 r.²¹.

- **Konsultacje z zainteresowanymi stronami**

Przez 12 tygodni, od dnia 21 grudnia 2016 r. do dnia 21 marca 2017 r., Komisja prowadziła otwarte konsultacje publiczne. W ramach tych konsultacji zgromadzono 327 odpowiedzi²². 42 % respondentów poparło przyznanie odstępstw wszystkim państwom członkowskim, natomiast 25 % – ich zniesienie. Jedna czwarta respondentów nie miała zdania w tej kwestii, a 8 % respondentów stwierdziło, że odstępstwa nie powinny zostać rozszerzone na wszystkie państwa członkowskie, ale powinny zostać utrwalone w tych państwach członkowskich, które obecnie z nich korzystają.

Konsultacje z państwami członkowskimi przeprowadzono za pośrednictwem Grupy ds. Przyszłości Podatku VAT – nieformalnej grupy ekspertów Komisji złożonej z przedstawicieli krajowych administracji podatkowych, która zapewnia Komisji forum konsultacji z ekspertami z państw członkowskich na temat inicjatyw przedlegislacyjnych dotyczących VAT.

- **Ocena skutków**

Rada ds. Kontroli Regulacyjnej uwzględniła ocenę skutków towarzyszącą niniejszemu wnioskowi. Najpierw Rada wydała opinię negatywną, a po przedstawieniu poprawionej oceny skutków – pozytywną opinię z zastrzeżeniami²³. W ostatecznej ocenie skutków uwzględniono wszystkie zalecenia Rady, a szczegółowy przegląd przedstawiający, w jaki sposób uwzględniono zalecenia, zawarty jest w załączniku 1 do dokumentu roboczego służb Komisji dotyczącego oceny skutków.

Rozważono dwa warianty strategiczne dotyczące wygaśnięcia odstępstw w celu umożliwienia wejścia w życie docelowego systemu VAT. Pierwszy wariant przewiduje przyznanie istniejących odstępstw wszystkim państwom członkowskim poprzez włączenie obecnych przepisów krajowych do dyrektywy VAT; byłoby to jednak zadanie złożone z technicznego i prawnego punktu widzenia i mogłoby w przyszłości doprowadzić do kolizji z zasadą neutralności podatkowej. Drugi, preferowany wariant, przewiduje rozwiązanie kwestii odstępstw w drodze zniesienia ograniczeń, które wywołały potrzebę wprowadzenia takich odstępstw, a mianowicie wykazu towarów i usług, do których można stosować obniżone stawki VAT (załącznik III) oraz minimalnego progu 5 % dla dodatkowych stawek obniżonych. Obecnie obowiązująca zasada, zgodnie z którą stawki obniżone można wprowadzić jedynie, jeśli są wyraźnie dozwolone, zostałaby zastąpiona nową zasadą, zgodnie z którą pewna ograniczona liczba stawek obniżonych dozwolona jest w odniesieniu do dowolnych towarów lub usług, o ile nie są one wyraźnie wykluczone.

²⁰ Sprawozdanie końcowe, Wiedeń, 2013, dostępne pod adresem: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/vat_rates_structure_final_report.pdf

²¹ Reforma przepisów dotyczących stawek VAT w UE, sprawozdanie końcowe (w przygotowaniu).

²² Wkład otrzymany od uczestników konsultacji oraz pełne sprawozdanie z wyników są dostępne na stronie internetowej CIRCABC.

²³ SEC(2017).

Aby ograniczyć ryzyko większej złożoności, państwa członkowskie byłyby zobowiązane do jak największego ograniczania stawek obniżonych do transakcji między przedsiębiorcami a konsumentami i do przekazywania informacji na temat stosowanych stawek obniżonych w oparciu o klasyfikację statystyczną produktów według działalności, w skrócie CPA, które Komisja publikowałaby za pośrednictwem istniejącej bazy danych dotyczącej podatków w Europie („Taxes in Europe” – portal internetowy TEDB).

Nie jest możliwe ograniczenie ryzyka sporów między państwami członkowskimi w porównaniu ze stanem obecnym, ponieważ niezależnie od wszelkich zmian w dyrektywie VAT przy stosowaniu stawek obniżonych państwa członkowskie są nadal zobowiązane do przestrzegania zasady neutralności podatkowej oraz postanowień TFUE, w szczególności jego art. 107 (pomoc państwa), art. 110 (opodatkowanie protekcyjnistyczne) i art. 113 (zakłócenie konkurencji).

4. WPLYW NA BUDŻET

Wniosek nie ma negatywnego wpływu na budżet Unii. Zasoby własne oparte na VAT są obliczane jako procent zharmonizowanej podstawy opodatkowania uzyskanej przez podział dochodów z podatku VAT przez średnią ważoną stawek VAT, co pozwala wyeliminować zróżnicowanie stawek VAT.

5. ELEMENTY FAKULTATYWNE

- **Plany wdrożenia i monitorowanie, ocena i sprawozdania**

Do chwili wejścia w życie docelowego systemu VAT Komisja będzie nadal monitorować, czy przy stosowaniu stawek obniżonych państwa członkowskie przestrzegają stawek minimalnych oraz nie wykraczają poza zakres załącznika III i przyznanych im odstępstw.

Po wejściu w życie docelowego systemu VAT Komisja monitorowałaby stosowanie stawki podstawowej w odniesieniu do produktów wymienionych w wykazie negatywnym, stosowanie stawek obniżonych z korzyścią dla konsumenta końcowego oraz mechanizm zabezpieczenia budżetowego, w ramach którego dane obliczane są przez państwa członkowskie, a następnie weryfikowane przez Komisję przy określaniu zasobów własnych pochodzących z VAT.

Po wejściu w życie nowych przepisów Komisja co pięć lat sporządzałaby sprawozdanie z oceny, zawierające przegląd wykazu negatywnego i zabezpieczenia budżetowego, i przekazywałaby je Radzie.

- **Dokumenty wyjaśniające (w przypadku dyrektyw)**

Wniosek nie wymaga dokumentów wyjaśniających dotyczących transpozycji do prawa krajowego.

- **Szczegółowe objaśnienia poszczególnych przepisów wniosku**

Zmiany w dyrektywie 2006/112/WE ze skutkiem od dnia wejścia w życie ostatecznych uregulowań dotyczących opodatkowania wymiany handlowej między państwami członkowskimi

Przepisy przejściowe zawarte w tytule VIII rozdział 4, pozwalające na tymczasowe odstępstwo od zasad ogólnych i mające zastosowanie do czasu wprowadzenia ostatecznych uregulowań, zostają uchylone.

Zgodnie z art. 98 państwa członkowskie mogą stosować maksymalnie dwie stawki obniżone wynoszące co najmniej 5 %. Aby wszystkie państwa członkowskie mogły nadal stosować obowiązujące stawki przy jednoczesnym zagwarantowaniu równego traktowania, będą również miały możliwość stosowania jednej stawki obniżonej, w przypadku której nie jest wymagany minimalny poziom 5 %, oraz zwolnienia z prawem do odliczenia naliczonego podatku VAT.

Będą musiały przy tym przestrzegać zasady, że wspomniane stawki obniżone i zwolnienie muszą być stosowane z korzyścią dla konsumenta końcowego i muszą leżeć w interesie ogólnym. „Konsument końcowy” to osoba, która nabywa towary lub usługi do użytku osobistego, w przeciwieństwie do działalności gospodarczej, a zatem ponosi koszt podatku. W związku z powyższym stawki te nie mogłyby być stosowane w odniesieniu do towarów i usług, które mogą być wykorzystane tylko jako nakłady pośrednie. Nie wyklucza to ich stosowania w odniesieniu do towarów lub usług, które są wykorzystywane jako nakłady pośrednie, jeśli te towary lub usługi są zazwyczaj sprzedawane konsumentom końcowym.

Art. 99a gwarantuje, że przy ustalaniu stawek podatku VAT państwa członkowskie zapewniają, by średnia ważona tych stawek była większa niż 12 %. Przy obliczaniu średniej ważonej stawek VAT w państwie członkowskim uwzględnia się wszystkie obowiązujące stawki VAT, przy czym waga każdej z tych stawek odpowiada udziałowi procentowemu wartości transakcji, do których dana stawka ma zastosowanie, w łącznej liczbie transakcji podlegających opodatkowaniu. Średnioważona stawka funkcjonuje jako zabezpieczenie dochodów, ponieważ powinna być obliczana z uwzględnieniem wyłącznie tych transakcji, w odniesieniu do których VAT nie podlega odliczeniu. Obejmuje to przede wszystkim dostawy kierowane do konsumentów końcowych, ale również do zwolnionych sektorów gospodarki, w tym organów publicznych.

Art. 100 zobowiązuje Komisję do przekazywania Radzie co pięć lat sprawozdania w sprawie przeglądu zakresu wykazu negatywnego towarów i usług podlegających stawce podstawowej. Przegląd należy rozpocząć konsultacjami z Komitetem ds. VAT i uwzględnić w nim przegląd mechanizmu zabezpieczenia dochodów określonego w art. 99a.

Art. 105 zezwala Portugalii na dalsze stosowanie niższej stawki regionalnej w regionach autonomicznych Azorów i Madery, ponieważ odstępstwo to zostało udzielone na stałe. W docelowym systemie VAT Portugalia będzie jednak musiała zapewnić, że w regionach tych przestrzegany jest wymóg, by stawka podstawowa wynosiła minimum 15 %.

W nowym załączniku IIIa zawarto wykaz negatywny, obejmujący dostawę towarów podlegających akcyzie oraz dostawę towarów lub usług, w przypadku których stosowanie stawek obniżonych lub zwolnienia z prawem do odliczenia VAT zapłaconego na poprzednim etapie mogłoby prowadzić do zakłócenia konkurencji. Wykaz jest uporządkowany na podstawie klasyfikacji produktów według działalności²⁴ i poszerzony o dostawy niektórych towarów konsumpcyjnych w celu zrównoważenia wzrostu elastyczności dla państw członkowskich.

Uchyła się art. 101, 102, 103, 104a i załącznik III, ponieważ staną się one nieaktualne w wyniku wprowadzenia nowych przepisów.

²⁴ Rozporządzenie Komisji (UE) nr 1209/2014 z dnia 29 października 2014 r. zmieniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 451/2008 ustanawiające nową klasyfikację statystyczną produktów według działalności (CPA) i uchylające rozporządzenie Rady (EWG) nr 3696/93.

Uchyla się art. 94, 316 ust. 1 lit. c), 378 ust. 2 lit. b) i ust. 387 w wyniku włączenia dostaw dokonanych w ramach procedury szczególnej dla towarów używanych, dzieł sztuki i przedmiotów kolekcjonerskich w zakres załącznika IIIa.

Wniosek

DYREKTYWA RADY**zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w zakresie stawek podatku od wartości dodanej**

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) Przepisy dotyczące stawek podatku od wartości dodanej (VAT), określone obecnie w dyrektywie Rady 2006/112/WE³, mają na celu utrzymanie funkcjonowania rynku wewnętrznego i uniknięcie zakłócenia konkurencji. Przepisy te zostały opracowane ponad dwadzieścia lat temu w oparciu o zasadę opodatkowania w miejscu pochodzenia. W swoim planie działania w sprawie VAT⁴ i w ramach działań następnych⁵ Komisja ogłosiła swój zamiar dostosowania tych przepisów do potrzeb docelowego systemu VAT dla transgranicznego świadczenia usług między przedsiębiorcami handlu towarami między państwami członkowskimi, który miał być oparty na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia.
- (2) W ramach docelowego systemu, w którym dostawy towarów i świadczenie usług podlegałyby opodatkowaniu w państwie członkowskim przeznaczenia, usługodawcy nie czerpią znaczących korzyści z prowadzenia przedsiębiorstwa w państwie członkowskim o niższej stawce podatku. W systemie takim większe zróżnicowanie w zakresie stawek VAT nie prowadziłoby do zakłócenia funkcjonowania jednolitego rynku ani nie powodowałoby zakłócenia konkurencji. W związku z tym należałoby przyznać państwom członkowskim większą elastyczność w zakresie ustalania stawek.
- (3) Usunięcie ograniczeń równoległe z wejściem w życie ostatecznych przepisów dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi powinno

¹ Dz.U. C z, s. .

² Dz.U. C z, s. .

³ Dz.U. L 347 z 11.12.2006, s. 1.

⁴ 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 dnia 7 kwietnia 2016).

⁵ Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego dotyczący działań następnych w odniesieniu do planu działania w sprawie VAT „W kierunku jednolitego unijnego obszaru VAT – czas na decyzje” (COM(2017) 566 final z dnia 4 października 2017 r.).

pozwolić państwom członkowskim na dalsze stosowanie obniżonych stawek podatku VAT, które są obecnie przyznane w drodze odstępstwa na mocy tytułu VIII rozdział 4 dyrektywy 2006/112/WE i załącznika X do dyrektywy 2006/112/WE i które w przeciwnym wypadku straciłyby ważność wraz z wejściem w życie przedmiotowych przepisów.

- (4) W docelowym systemie VAT wszystkie państwa członkowskie powinny być traktowane równo i w związku z tym powinny je obowiązywać takie same ograniczenia w stosowaniu obniżonych stawek podatku VAT, przy czym stawki obniżone powinny pozostać wyjątkiem od stawki podstawowej. Takie równe traktowanie bez ograniczania obecnej elastyczności państw członkowskich w ustalaniu stawek VAT można osiągnąć dzięki umożliwieniu wszystkim tym państwom stosowania, obok maksymalnie dwóch stawek obniżonych wynoszących co najmniej 5 %, dodatkowej stawki obniżonej, do której wymóg minimalnej wartości nie ma zastosowania, a także zwolnienia z prawem do odliczenia naliczonego VAT.
- (5) Zakłócenia konkurencji mogą się pojawić, gdy mechanizm stosowany do celów podatkowych nie będzie opierać się na zasadzie opodatkowania w miejscu przeznaczenia. Jest tak zwłaszcza w przypadku usług turystycznych świadczonych jako pojedyncze usługi w ramach procedury marży dla biur podróży oraz w przypadku towarów dostarczanych na mocy uregulowań szczególnych dla towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, ale również w niektórych przypadkach dotyczących towarów lub usług, na przykład usług finansowych, które są zwolnione bez prawa do odliczenia a w odniesieniu do których może być przyznane prawo do opodatkowania. W celu złagodzenia wszelkich takich zakłóceń należy ustanowić wykaz dostaw towarów i usług objętych podstawową stawką VAT („wykaz negatywny”) w oparciu o klasyfikację statystyczną produktów według działalności. Wykaz ten powinien być poddawany przeglądowi co pięć lat.
- (6) W celu uniknięcia nadmiernej złożoności i w efekcie wzrostu kosztów prowadzenia działalności gospodarczej, w szczególności w odniesieniu do handlu wewnątrzwspólnotowego, towary i usługi, które mogą być wykorzystane wyłącznie jako nakłady pośrednie w działalności gospodarczej, nie powinny kwalifikować się do stawek obniżonych w ramach docelowego systemu VAT. Takie stawki powinny być stosowane wyłącznie na korzyść konsumentów końcowych, a sposób ich ustalania powinien zapewniać równe traktowanie podobnych towarów i usług dostarczanych przez różnych podatników. Należy je zatem stosować dla konsekwentnej realizacji celu leżącego w interesie ogólnym.
- (7) Aby zachować finanse publiczne państw członkowskich w dobrej kondycji i zapobiec nadmiernym zaburzeniom równowagi makroekonomicznej, należy zapewnić odpowiedni poziom dochodów. Z uwagi na fakt, że VAT jest istotnym źródłem dochodów, kluczowe znaczenie ma – jako środek ochronny dla budżetów krajowych – ustalenie minimalnej wartości średniej ważonej stawek, której państwa członkowskie muszą zawsze przestrzegać.
- (8) Mimo że w dalszym ciągu możliwe będzie stosowanie innych stawek w niektórych obszarach oddalonych, należy zapewnić, by stawka podstawowa wynosiła minimum 15 %.
- (9) Celem niniejszej dyrektywy jest zapewnienie państwom członkowskim równego dostępu do stosowania stawek obniżonych. Ponieważ cel ten nie może zostać osiągnięty w sposób wystarczający przez państwa członkowskie, natomiast z uwagi na istniejące ograniczenia możliwe jest lepsze jego osiągnięcie na poziomie Unii, Unia

może podjąć działania 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 tego celu.

- (10) Zgodnie ze wspólną deklaracją polityczną z dnia 28 września 2011 r. państw członkowskich i Komisji dotyczącą dokumentów wyjaśniających⁶ 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.
- (11) Odstępstwa na mocy tytułu VIII rozdział 4 dyrektywy 2006/112/WE i załącznika X do dyrektywy 2006/112/WE powinny wygasnąć w dniu wejścia w życie dyrektywy w sprawie wprowadzenia szczegółowych środków technicznych dotyczących funkcjonowania docelowego systemu VAT opartego na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia. Niniejsza dyrektywa oraz dyrektywa w sprawie wprowadzenia szczegółowych środków technicznych dotyczących funkcjonowania docelowego systemu VAT opartego na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia powinny być zatem transponowane do tego samego dnia, a krajowe przepisy niezbędne do wdrożenia tych dyrektyw powinny być stosowane od tego samego dnia. Do tego czasu nadal powinny mieć zastosowanie obecne przepisy dotyczące stawek zawarte w dyrektywie 2006/112 WE i załącznikach do niej.
- (12) Należy zatem odpowiednio zmienić dyrektywę 2006/112/WE,
- PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

Artykuł 1

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

- 1) w art. 94 uchyla się ust. 2;
- 2) art. 98 otrzymuje brzmienie:

„Artykuł 98

1. Państwa członkowskie mogą stosować nie więcej niż dwie stawki obniżone.

Stawki obniżone określone są jako procent podstawy opodatkowania, który nie może być niższy niż 5 %.

2. Na zasadzie odstępstwa od ust. 1 państwa członkowskie mogą, oprócz tych dwóch stawek obniżonych, stosować stawkę obniżoną niższą niż stawka minimalna w wysokości 5 % oraz zwolnienie z prawem do odliczenia VAT zapłaconego na poprzednim etapie.

3. Stawki obniżone i zwolnienia stosowane na mocy ust. 1 i 2 muszą być korzystne wyłącznie dla konsumenta końcowego i stosowane są w celu konsekwentnej realizacji celu leżącego w interesie ogólnym.

⁶

Dz.U. C 369 z 17.12.2011, s. 14.

Stawek obniżonych i zwolnień, o których mowa w ust. 1 i 2, nie stosuje się do towarów ani usług należących do kategorii określonych w załączniku IIIa.”;

- 3) uchyla się art. 99;
- 4) dodaje się art. 99a w brzmieniu:

„Artykuł 99a

Przy ustalaniu stawek, o których mowa w art. 97 i 98, państwa członkowskie dopilnowują, by średnia ważona tych stawek, obliczona zgodnie z art. 4 rozporządzenia Rady (EWG, Euratom) nr 1553/89(*), w każdej chwili przekraczała 12 %.

(*) Rozporządzenie Rady (EWG, Euratom) nr 1553/89 z dnia 29 maja 1989 r. sprawie ostatecznych jednolitych warunków poboru środków własnych pochodzących z podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 155 z 7.6.1989, s. 9).”;

- 5) art. 100 otrzymuje brzmienie:

„Artykuł 100

Do dnia 31 grudnia 2026 r., a następnie co pięć lat, Komisja przedkłada Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdanie w sprawie zakresu załącznika IIIa oraz, w razie potrzeby, wszelkie wnioski dotyczące zmiany tego załącznika.”;

- 6) uchyla się art. 101, 102, 103 i 104a;
- 7) w art. 105 wprowadza się następujące zmiany:
 - a) uchyla się ust. 1,
 - b) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. W przypadku transakcji dokonywanych w autonomicznych regionach Azorów i Madery oraz w przypadku bezpośredniego importu do tych regionów Portugalia może stosować stawki niższe niż stawki mające zastosowanie na kontynencie. Stawka podstawowa nie może być jednak niższa niż 15 %.”;

- 8) w tytule VIII uchyla się rozdział 4;
- 9) w art. 316 ust. 1 uchyla się lit. c);
- 10) w art. 378 ust. 2 uchyla się lit. b);
- 11) w art. 387 uchyla się lit. c);
- 12) uchyla się załącznik III;
- 13) dodaje się załącznik IIIa, którego tekst znajduje się w załączniku do niniejszej dyrektywy.

Artykuł 2

1. Państwa członkowskie przyjmują i publikują, w terminie odpowiadającym dacie transpozycji dyrektywy w sprawie wprowadzenia szczegółowych środków technicznych dotyczących funkcjonowania docelowego systemu VAT opartego na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia, przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne

niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Następnie przekazują tekst tych przepisów Komisji.

Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia odpowiadającego dacie stosowania przepisów niezbędnych do transpozycji dyrektywy w sprawie wprowadzenia szczegółowych środków technicznych dotyczących funkcjonowania docelowego systemu VAT opartego na zasadzie opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia.

Komisja publikuje zawiadomienie w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* ze wskazaniem dat, o których mowa w akapicie pierwszym i drugim.

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 jej opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Artykuł 4

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia [...] r.

*W imieniu Rady
Przewodniczący*