

Sprawozdanie specjalne

**Zwalczanie  
wewnątrzwspólnotowych  
oszustw związanych z VAT:  
wymagane dalsze działania**



EUROPEJSKI  
TRYBUNAŁ  
OBRACHUNKOWY

EUROPEJSKI TRYBUNAŁ OBRACHUNKOWY  
12, rue Alcide De Gasperi  
1615 Luksemburg  
LUKSEMBURG

Tel. +352 4398-1

E-mail: [eca-info@eca.europa.eu](mailto:eca-info@eca.europa.eu)  
Internet: <http://eca.europa.eu>

Twitter: @EUAuditorsECA  
YouTube: EUAuditorsECA

Więcej informacji o Unii Europejskiej można znaleźć w portalu Europa (<http://europa.eu>).

Luksemburg: Urząd Publikacji Unii Europejskiej, 2016

|       |                        |                |                    |                   |
|-------|------------------------|----------------|--------------------|-------------------|
| Print | ISBN 978-92-872-3830-6 | ISSN 1831-0923 | doi:10.2865/12904  | QJ-AB-15-024-PL-C |
| PDF   | ISBN 978-92-872-3793-4 | ISSN 1977-5768 | doi:10.2865/382969 | QJ-AB-15-024-PL-N |
| EPUB  | ISBN 978-92-872-3795-8 | ISSN 1977-5768 | doi:10.2865/007029 | QJ-AB-15-024-PL-E |

© Unia Europejska, 2016  
Powielanie materiałów dozwolone pod warunkiem podania źródła.

*Printed in Luxembourg*

Sprawozdanie specjalne

## Zwalczanie wewnątrzwspólnotowych oszustw związanych z VAT: wymagane dalsze działania

(przedstawione na mocy art. 287 ust. 4 akapit drugi TFUE)

Sprawozdania specjalne Trybunału przedstawiają wyniki kontroli wykonania zadań i kontroli zgodności wybranych obszarów działalności UE lub kwestii związanych z zarządzaniem. Trybunał wybiera i opracowuje zadania kontrolne w taki sposób, aby miały one jak największe oddziaływanie, biorąc pod uwagę kryteria takie jak zagrożenia dla wykonania zadań lub zgodności, poziom dochodów lub wydatków w danym obszarze, nadchodzące zmiany oraz interes polityczny i społeczny.

Niniejsza kontrola wykonania zadań została przeprowadzona przez Izbę kontroli IV, której przewodniczy członek Trybunału Milan Martin Cvikl i która zajmuje się takimi obszarami wydatków jak dochody, badania naukowe i polityki wewnętrzne, zarządzanie finansami i gospodarką oraz instytucje i organy Unii Europejskiej. Kontrolą kierował członek Trybunału Neven Mates, a w działania kontrolne zaangażowani byli: Georgios Karakatsanis, szef gabinetu; Angela McCann, kierownik działu; Carlos Soler Ruiz, kierownik zespołu, a także kontrolerzy: Dan Danielescu, Josef Edelmann, Maria Echanove, Maria Isabel Quintela, Timothy Upton, Wolfgang Hinnenkamp i Marko Mrkalj.



*Od lewej: D. Danielescu, A. McCann, J. Edelmann, N. Mates, G. Karakatsanis, M. I. Quintela, W. Hinnenkamp, C. Soler Ruiz.*

Punkt

## Wykaz skrótów

## Glosariusz

I–VII **Streszczenie**

V–VII **Główne zalecenia Trybunału**

1–13 **Wstęp**

1–4 **W jaki sposób opodatkowane są transakcje wewnątrzspółnotowe?**

5–10 **W jaki sposób podmioty uchylają się od podatku VAT od transakcji wewnątrzspółnotowych?**

11–13 **Jak funkcjonuje współpraca administracyjna w celu zwalczania wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT?**

14–18 **Zakres kontroli i podejście kontrolne**

19–111 **Uwagi**

19–25 **Brak porównywalnych danych i wskaźników dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT**

20–22 **Brak danych szacunkowych dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT na poziomie UE**

23–25 **Brak wskaźników efektywności dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT**

26–70 **Istniejące ramy współpracy administracyjnej umożliwiają organom podatkowym państw członkowskich wymianę informacji o VAT**

27–36 **Państwa członkowskie uważały wymianę informacji za pomocą standardowych formularzy elektronicznych za narzędzie o największej skuteczności, jednak terminowość odpowiedzi jest niezadowalająca**

37–44 **System VIES zapewnia informacje dotyczące transakcji wewnątrzspółnotowych, lecz sporadycznie występują problemy związane z ich wiarygodnością**

45–47 **Kontrole wielostronne stanowią skuteczne narzędzie, ale są przeprowadzane coraz rzadziej**

48–55 **Eurofisc: obiecujące narzędzie, które wymaga udoskonalenia**

- 56–59 Komisja zapewnia państwom członkowskim cenną pomoc, ale nie przeprowadza wizyt w państwach członkowskich
- 60–62 Państwa członkowskie nie wymieniają się informacjami uzyskanymi od państw nienależących do UE
- 63–70 Fiscalis jest ważnym instrumentem UE wzmacniającym współpracę administracyjną
- 71–92 **Przepisy w sprawie VAT zostały przystosowane do zwalczania oszustw związanych z VAT**
- 73–75 Okres sprawozdawczy dla informacji podsumowujących dotyczących VAT oraz terminy ich przekazywania zostały skrócone
- 76–85 Procedura celna 42: zalecenia Europejskiego Trybunału Obrachunkowego zostały w większości przyjęte przez Komisję, ale nie zostały wdrożone przez państwa członkowskie
- 86–89 Mechanizm odwrotnego obciążenia: użyteczne narzędzie do walki z wewnątrzspółnotowymi oszustwami typu „znikający podmiot gospodarczy”, które nie jest konsekwentnie stosowane
- 90–92 Przepisy w sprawie handlu elektronicznego są zgodne z najlepszymi praktykami międzynarodowymi, ale trudno je egzekwować
- 93–111 **Brak współpracy oraz nakładające się kompetencje organów administracyjnych, sądowych i organów ścigania w zakresie zwalczania oszustw związanych z VAT**
- 95–100 Brak wymiany danych między organami celnymi i podatkowymi, policją i organami ścigania
- 101–103 Europol i OLAF nie mają dostępu do danych z VIES i Eurofisc
- 104–109 EMPACT: udana inicjatywa, której trwałość jest zagrożona
- 110–111 Państwa członkowskie sprzeciwiają się propozycjom włączenia VAT w zakres dyrektywy w sprawie ochrony interesów finansowych oraz rozporządzenia w sprawie Prokuratury Europejskiej
- 112–122 **Wnioski i zalecenia**
- 113 **Pomiar skuteczności systemu**
- 114 **Kontrole krzyżowe danych celnych i danych dotyczących VAT mają kluczowe znaczenie**
- 115 **Udoskonalenie systemu wczesnego ostrzegania Eurofisc w celu lepszego ukierunkowania działań na podmioty gospodarcze o wysokim poziomie ryzyka**
- 116–117 **Poprawa istniejących ram prawnych**
- 118–119 **Poprawa mechanizmów współpracy administracyjnej**
- 120–122 **Poprawa współpracy między organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania**

- Załącznik I – Podejście kontrolne na poziomie Komisji**
- Załącznik II – Podejście kontrolne na poziomie organów celnych i podatkowych w państwach członkowskich**
- Załącznik III – Model kontroli procedury celnej 42 opracowany przez Europejski Trybunał Obrachunkowy**

### **Odpowiedzi Komisji**

**B2C:** relacja przedsiębiorstwo–konsument

**CCWP:** Grupa Robocza ds. Współpracy Celnej

**DG ds. Podatków i Unii Celnej:** Dyrekcja Generalna ds. Podatków i Unii Celnej

**DR:** dziedzina robocza Eurofisc

**EMPACT:** europejska multidyscyplinarna platforma przeciwko zagrożeniom przestępstwami

**FATF:** Grupa Specjalna ds. Przeciwdziałania Praniu Pieniędzy

**OECD:** Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju

**OLAF:** Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych

**SAD:** jednolity dokument administracyjny

**SCAC:** Stały Komitet Współpracy Administracyjnej

**UE:** Unia Europejska

**VAT:** podatek od wartości dodanej

**VIIES:** system wymiany informacji o VAT



**Eurofisc:** zdecentralizowana sieć współpracy pomiędzy urzędnikami administracji podatkowej i celnej z państw członkowskich, którzy sprawnie wymieniają konkretne informacje dotyczące podejrzanym o nieuczciwość przedsiębiorstw i transakcji.

**Eurojust:** agencja Unii Europejskiej ds. współpracy sądowej ustanowiona w celu wzmocnienia walki z poważną przestępczością zorganizowaną. W jej skład wchodzi prokuratorzy krajowi, sędziowie lub funkcjonariusze policji o równoważnych kompetencjach oddelegowani przez państwa członkowskie zgodnie z ich systemami prawnymi.

**Europol:** unijny organ ścigania, który pomaga organom ścigania w państwach członkowskich w walce z poważną przestępczością zorganizowaną.

**Fiscalis:** program działań UE polegający na finansowaniu inicjatyw podejmowanych przez organy administracji podatkowej w celu poprawy funkcjonowania systemów podatkowych na rynku wewnętrznym poprzez systemy łączności i wymiany informacji, kontrole wielostronne, seminaria i grupy projektowe, działalność szkoleniową oraz inne podobne działania wymagane do osiągnięcia celów programu.

**Informacja podsumowująca:** informacje składane obowiązkowo przez każdego podatnika zarejestrowanego do celów VAT, który realizuje dostawy wewnątrzspółnotowe. Informacje podsumowujące należy co do zasady przedkładać za każdy miesiąc. Muszą one zawierać całkowitą wartość towarów lub usług dostarczonych do poszczególnych nabywców (uszeregowanych według numerów identyfikacyjnych VAT) w innych państwach członkowskich.

**Numer identyfikacyjny VAT (nr VAT):** indywidualny numer nadawany każdemu podatnikowi zamierzającemu dostarczać towary, świadczyć usługi lub nabywać towary do celów prowadzenia działalności. Każdy numer jest poprzedzony dwuliterowym kodem, według którego można zidentyfikować wydające go państwo członkowskie.

**O\_MCTL:** komunikat kontrolny VIES generowany po otrzymaniu komunikatu VIES i zawierający wykaz wszystkich nieaktywnych numerów VAT zawartych w VIES.

**Państwo członkowskie dostawy:** państwo członkowskie, z którego realizowana jest dostawa wewnątrzspółnotowa.

**Państwo członkowskie nabycia:** państwo członkowskie, w którym ma miejsce nabycie wewnątrzspółnotowe.

**Państwo członkowskie przeznaczenia:** państwo członkowskie, do którego towary zostały wysłane lub przewiezione, inne niż państwo członkowskie dostawy.

**Państwo członkowskie przywozu:** państwo członkowskie, na terytorium którego towary zostały fizycznie wwieszone do UE i dopuszczone do swobodnego obrotu.

**Procedura celna 42:** mechanizm wykorzystywany przez importera w celu uzyskania zwolnienia z VAT, gdy przywożone towary mają zostać przewiezione do innego państwa członkowskiego. Podatek VAT jest należny w państwie członkowskim przeznaczenia.

**Przemieszczenie:** wysyłka lub transport towarów przez dostawcę lub w jego imieniu, do celów działalności jego przedsiębiorstwa, do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza terytorium państwa członkowskiego, w którym realizowana jest dostawa, jednakże na terytorium Wspólnoty.

**SCAC:** Stały Komitet Współpracy Administracyjnej jest komitetem regulacyjnym, który na podstawie art. 58 rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010 wspiera Komisję w sprawach określonych w tym rozporządzeniu. Jest on złożony z przedstawicieli państw członkowskich, a przewodniczy mu przedstawiciel Komisji.

**Spółka pośrednicząca:** spółka, która realizuje prawdziwe lub fikcyjne dostawy wewnątrzspółnotowe na rzecz znikających lub niewywiązujących się podmiotów gospodarczych. Dobrowolnie bierze udział w zorganizowanym oszustwie.

**Swobodny obrót:** status towarów, które zostały przywiezione z państw trzecich i poddane wszystkim formalnościom przywozowym w celu umożliwienia ich sprzedaży lub konsumpcji na rynku UE.

**VIIES** (system wymiany informacji o VAT): elektroniczna sieć służąca do przekazywania informacji o ważności numerów identyfikacyjnych VAT przedsiębiorstw zarejestrowanych w państwach członkowskich oraz o zwolnionych z opodatkowania dostawach wewnątrzspółnotowych. Za wprowadzanie obu rodzajów informacji do sieci odpowiadają krajowe organy administracji podatkowej.

**Wewnątrzspółnotowa dostawa towarów:** dostawa towarów wysłanych lub transportowanych do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza terytorium państwa ich pochodzenia, ale na terytorium UE, przez sprzedawcę, nabywcę lub w ich imieniu, dokonana dla innego podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, działającej w takim charakterze w państwie członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów.

**Wewnątrzspółnotowe nabycie towarów:** nabycie prawa do rozporządzania jak właściciel rzeczowym majątkiem ruchomym wysłanym lub transportowanym do nabywcy przez sprzedawcę, nabywcę lub w ich imieniu, w państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów.

**Współpraca administracyjna:** wymiana informacji między państwami członkowskimi, w ramach której organy podatkowe pomagają sobie wzajemnie oraz współpracują z Komisją zgodnie z rozporządzeniem Rady (UE) nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w celu zapewnienia prawidłowego stosowania VAT w odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług, wewnątrzspółnotowego nabycia towarów oraz importu towarów. Wymiana informacji między państwami członkowskimi obejmuje wszelkie informacje, które mogą prowadzić do ustalenia właściwego wymiaru podatku VAT, w tym informacje dotyczące konkretnych przypadków.

**Zgłoszenie celne:** czynność, poprzez którą osoba wyraża zamiar objęcia towaru określoną procedurą celną.

**Znikający podmiot gospodarczy:** podmiot gospodarczy zarejestrowany do celów VAT, który, z ewentualnym zamiarem popełnienia oszustwa, nabywa lub rzekomo nabywa towary lub usługi, nie płacąc podatku VAT, a następnie dostarcza te towary lub usługi, pobierając VAT, którego nie zwraca krajowemu organowi podatkowemu.

**Zwolnienie towarów:** czynność podjęta przez organy celne umożliwiająca użycie towarów w celach określonych przez procedurę celną.

## I

Jednolity rynek ustanowiony w dniu 1 stycznia 1993 r. skutkowało zniesieniem kontroli granicznych w ramach handlu wewnątrzspółnotowego. Jako że wywóz towarów i usług do innego państwa członkowskiego był zwolniony z podatku VAT, powstało ryzyko, że te towary i usługi pozostaną nieopodatkowane zarówno w państwie, z którego zostały wysłane, jak i w państwie ich konsumpcji. Oprócz uszczuplenia dochodów państw członkowskich nieopobrany VAT ma wpływ na zasoby własne Unii Europejskiej.

## II

Niniejsza kontrola skupiła się na udzieleniu odpowiedzi na pytanie, czy UE radzi sobie skutecznie z problemem wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT. Trybunał ustalił, że system UE nie jest wystarczająco skuteczny, na co niekorzystnie wpływa brak porównywalnych danych i wskaźników dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT na poziomie UE.

## III

Oszustwa związane z VAT są często powiązane z przestępczością zorganizowaną. Według przedstawicieli Europolu szacuje się, że zorganizowane grupy przestępcze odpowiadają za uszczuplenie dochodów państw członkowskich z tytułu VAT na poziomie 40–60 mld euro rocznie, a ponadto 2% tych grup odpowiada za 80% wewnątrzspółnotowych oszustw typu „znikający podmiot gospodarczy”.

## IV

UE wprowadziła szereg narzędzi umożliwiających państwom członkowskim zwalczanie wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT, jednak niektóre z nich muszą zostać wzmocnione lub być bardziej konsekwentnie stosowane. Trybunał stwierdził, co następuje:

- w większości skontrolowanych państw członkowskich nie przeprowadza się skutecznych kontroli krzyżowych danych celnych i podatkowych;
- ramy współpracy administracyjnej umożliwiają co prawda wymianę informacji dotyczących VAT między organami podatkowymi państw członkowskich, występują jednak problemy, jeśli chodzi o poprawność, kompletność i terminowość tych danych;

- brak jest współpracy pomiędzy organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania, a ich kompetencje się nakładają.

## Główne zalecenia Trybunału

### V

Podczas gdy zatwierdzanie i wdrażanie nowych środków prawnych leży przede wszystkim w gestii państw członkowskich, Komisja powinna:

- zainicjować skoordynowane wysiłki państw członkowskich zmierzające do ustanowienia wspólnego systemu gromadzenia danych statystycznych dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT;
- zaproponować zmiany w prawodawstwie umożliwiające skuteczne kontrole krzyżowe danych celnych i dotyczących VAT;
- wyjść z inicjatywą i zachęcać państwa członkowskie do wyeliminowania słabych punktów platformy Eurofisc;
- zachęcać państwa członkowskie do lepszego skoordynowania polityki w zakresie mechanizmu odwrotnego obciążenia;
- skoncentrować się, w kontekście swojej oceny mechanizmów współpracy administracyjnej, na poprawie terminowości odpowiedzi państw członkowskich na wezwania do udzielenia informacji, jak również na zwiększeniu wiarygodności VIES oraz na monitorowaniu działań podejmowanych w następstwie ustaleń w sprawie współpracy administracyjnej przedstawionych we wcześniejszych sprawozdaniach;
- usunąć, we współpracy z państwami członkowskimi, przeszkody prawne uniemożliwiające wymianę informacji między organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania na poziomie krajowym i UE. Dostęp do danych z VIES i Eurofisc powinny mieć w szczególności Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF) i Europol, a państwa członkowskie powinny czerpać korzyści z informacji zapewnianych przez te organy.

### VI

Państwa członkowskie powinny przeciwdziałać nielegalnej działalności mającej negatywny wpływ na interesy finansowe Unii Europejskiej, stosując w tym celu skuteczne środki odstraszające, w tym środki ustawodawcze. W szczególności Rada powinna:

- a) zatwierdzić wniosek Komisji dotyczący odpowiedzialności solidarnej;
- b) upoważnić Komisję do negocjowania i podpisywania porozumień w sprawie wzajemnej pomocy z państwami, w których siedziby ma większość dostawców usług cyfrowych.

### VII

Aby zapewnić skuteczną ochronę interesów finansowych Unii Europejskiej, Parlament Europejski i Rada powinny:

- a) uwzględnić VAT w dyrektywie w sprawie zwalczania oszustw (dyrektywa w sprawie ochrony interesów finansowych) i rozporządzeniu w sprawie Prokuratury Europejskiej;
- b) przyznać OLAF jasno określone uprawnienia oraz wyposażyć w narzędzia umożliwiające prowadzenie dochodzeń w sprawie wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT.

## W jaki sposób opodatkowane są transakcje wewnątrzwspólnotowe?

### 01

Jednolity rynek ustanowiony w dniu 1 stycznia 1993 r. skutkowało zniesieniem kontroli granicznych w ramach handlu wewnątrzwspólnotowego. Dostawcy zarejestrowani do celów VAT są uprawnieni do stosowania zerowej stawki VAT w przypadku dostaw na rzecz nabywców zarejestrowanych do celów VAT w innych państwach członkowskich. Co do zasady VAT powinien być uiszczany w państwie członkowskim, w którym towary są konsumowane.

### 02

Organy podatkowe w państwie członkowskim dostawy są zobowiązane do zwolnienia z VAT w przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, pod warunkiem że towary są dostarczane do nabywcy lub bezpośrednio przemieszczane<sup>1</sup> do dostawcy w innym państwie członkowskim. Zwolnienie z VAT może zostać zastosowane wyłącznie wówczas, gdy dostawca jest w stanie wykazać, że towary fizycznie opuściły państwo członkowskie dostawy.

### 03

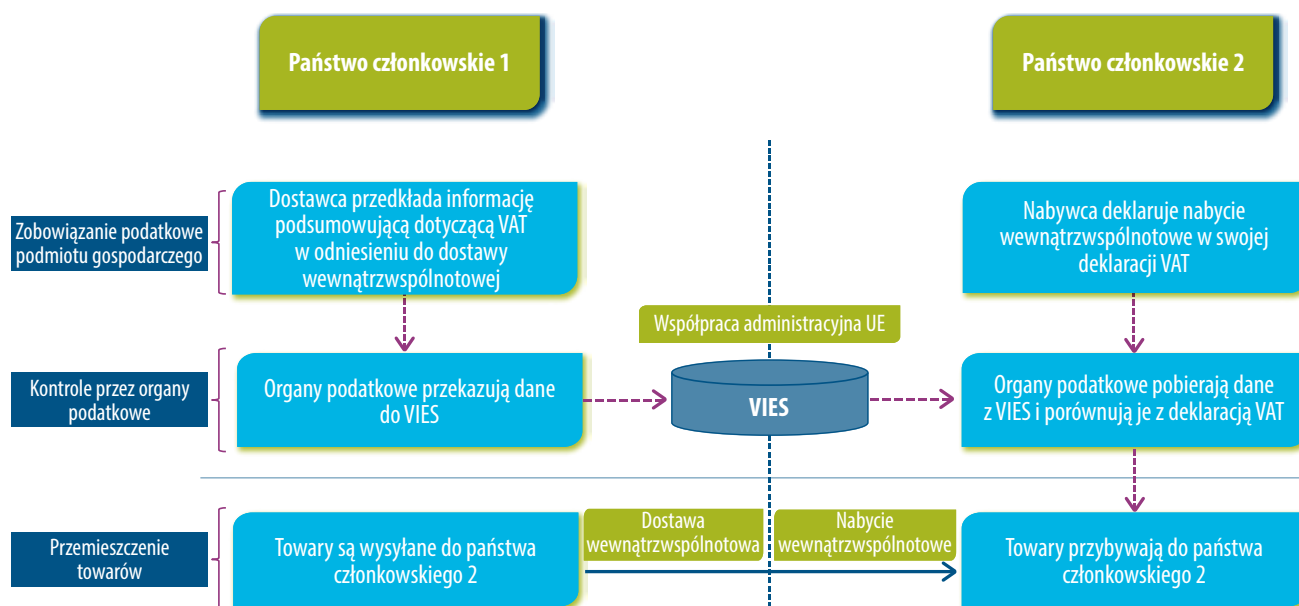
Do celów rozliczania wewnątrzwspólnotowego podatku VAT dostawcy muszą być identyfikowani za pomocą specjalnego numeru identyfikacyjnego VAT oraz mają obowiązek regularnie zgłaszać swoje dostawy wewnątrzwspólnotowe lub przypadki przemieszczania w informacji podsumowującej<sup>2</sup> przedkładanej organom podatkowym w państwie członkowskim dostawy. UE ustanowiła system elektroniczny (VIES)<sup>3</sup>, za pośrednictwem którego państwa członkowskie wymieniają informacje na temat podmiotów gospodarczych zarejestrowanych do celów VAT oraz dostaw wewnątrzwspólnotowych.

### 04

Organy podatkowe państwa członkowskiego dostawy mają obowiązek wprowadzania danych zawartych w informacjach podsumowujących do bazy VIES i udostępniania tych danych organom podatkowym państwa członkowskiego przeznaczenia. Nabywca musi z kolei zgłosić zakup wewnątrzwspólnotowy organom podatkowym w państwie członkowskim przeznaczenia – jest to zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego, w wyniku którego VAT staje się wymagalny w państwie członkowskim ostatecznego przeznaczenia. **Schemat 1** pokazuje, jak wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów są zgłaszane i kontrolowane za pomocą VIES.

- 1 Zgodnie z art. 17 ust. 1 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dyrektywy w sprawie VAT) (Dz.U. L 347 z 11.12.2006, s. 1) przemieszczenie w tym kontekście oznacza wysyłkę lub transport towarów przez dostawcę lub na jego rzecz, do celów działalności jego przedsiębiorstwa, do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza terytorium państwa członkowskiego, w którym ta dostawa jest realizowana, jednakże na terytorium UE.
- 2 Informacje takie są składane obowiązkowo przez każdego podatnika zarejestrowanego do celów VAT, który realizuje dostawy wewnątrzwspólnotowe. Informacje podsumowujące należy sporządzać za każdy miesiąc. Muszą one zawierać całkowitą wartość towarów dostarczonych do poszczególnych nabywców (uszeregowanych według numerów identyfikacyjnych VAT) w innych państwach członkowskich. Państwa członkowskie mogą zezwolić na przedkładanie takich informacji raz na kwartał, jeśli wartość dostarczonych towarów nie przekracza 50 000 euro.
- 3 System wymiany informacji o VAT zgodnie z art. 17 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 (wersja przekształcona) (Dz.U. L 268 z 12.10.2010, s. 1).

## Jak działa VIES?



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

## W jaki sposób podmioty uchylają się od podatku VAT od transakcji wewnątrzspółnotowych?

### 05

System wewnątrzspółnotowego podatku VAT jest często nadużywany poprzez wykorzystanie mechanizmu wewnątrzspółnotowego oszustwa typu „znikający podmiot gospodarczy”. W ramach tego mechanizmu dostawca z siedzibą w państwie członkowskim 1, tzw. spółka pośrednicząca, dostarcza towary (zwolnione z VAT) drugiej spółce z siedzibą w państwie członkowskim 2,

tzw. znikającemu podmiotowi gospodarczemu. Ten podmiot gospodarczy wykorzystuje system zwolnionej z podatku VAT wewnątrzspółnotowej dostawy towarów i dokonuje odsprzedaży tych samych towarów na rynku krajowym państwa członkowskiego 2 po bardzo konkurencyjnych cenach. Może tego dokonać, ponieważ, mimo że nalicza swoim nabywcom VAT, nie zwraca go organom podatkowym, dzięki czemu zwiększa swoją marżę zysku. Następnie podmiot gospodarczy znika bez śladu, co uniemożliwia pobór podatków w państwie, w którym towary lub usługi są konsumowane.

**06**

Jeden z wariantów tego mechanizmu polega na tym, że nabywca towarów od znikającego podmiotu gospodarczego (pośrednik) sprzedaje te towary za granicą lub udaje, że je sprzedaje, czasami z powrotem spółce pośredniczącej, po czym występuje do organów podatkowych o zwrot VAT, który zapłacił znikającemu podmiotowi gospodarczemu. Ta sama transakcja może być powtarzana w sposób łańcuchowy, co określa się mianem „oszustwa karuzelowego”.

**07**

Bywa, że w ogóle nie dochodzi do przemieszczenia towarów lub istnieją one jedynie na papierze. Oszustwo może być jeszcze bardziej skomplikowane, gdy znikający podmiot gospodarczy sprzedaje towary pośrednikom (tzw. przedsiębiorstwom buforowym), z których niektóre mogą być uczciwe, w wyniku czego organom podatkowym trudniej jest zde-maskować cały system. Jeśli przepływ łańcuchowy obejmuje państwo trzecie, zastosowana może zostać ponadto procedura celna 42<sup>4</sup>, co utrudnia prześledzenie poszczególnych transakcji.

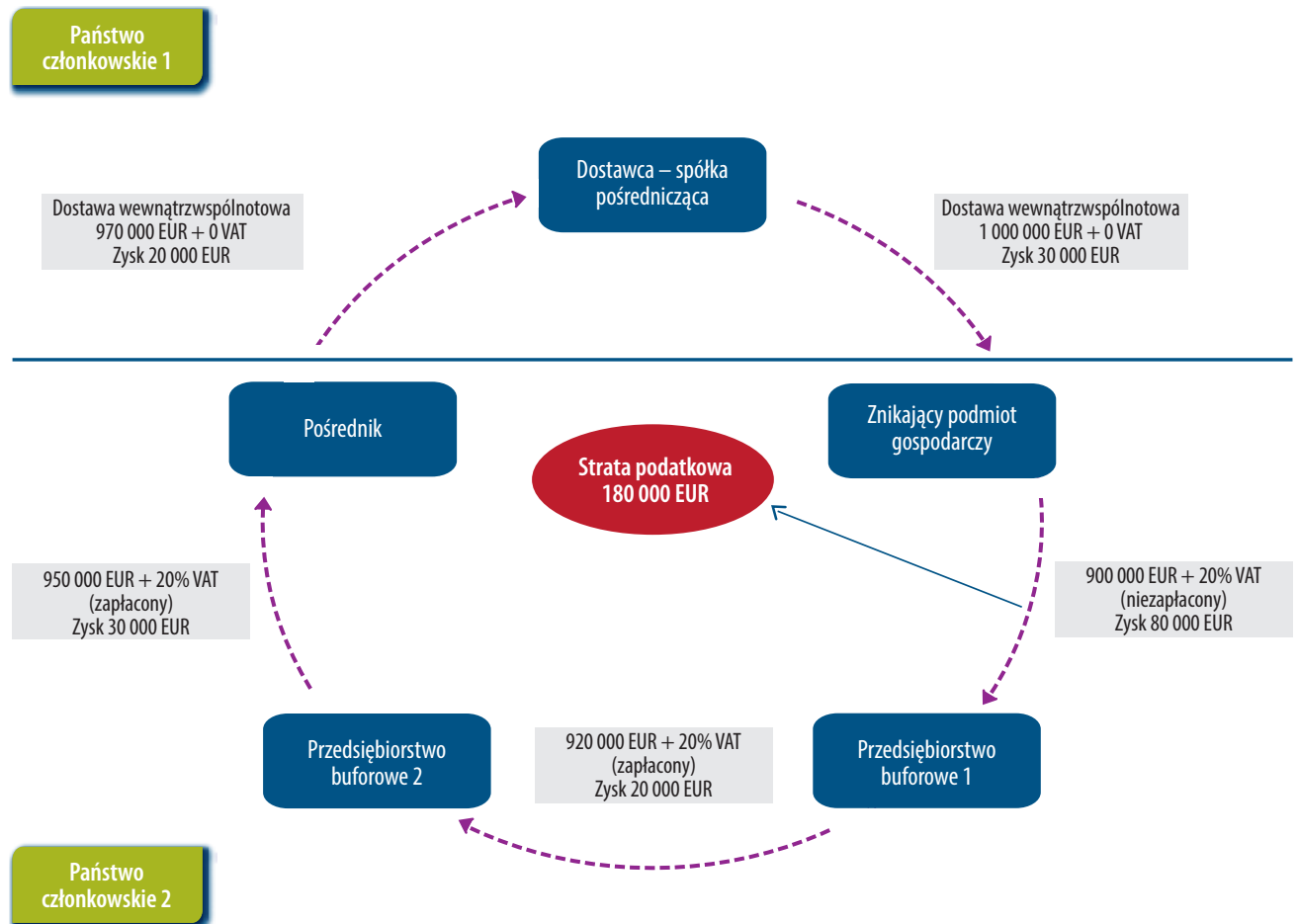
**08**

Na **schemacie 2** przedstawiono najprostsz y mechanizm oszustwa karuzelowego przy założeniu, że stawka VAT wynosi 20%. Na pierwszym etapie spółka pośrednicząca sprzedaje towary znikającemu podmiotowi gospodarczemu za 1 000 000 euro, nie naliczając VAT, jako że dostawy wewnątrzspółnotowe są zwolnione z VAT. Na drugim etapie znikający podmiot gospodarczy sprzedaje towary przedsiębiorstwu buforowemu 1 za 1 080 000 euro (900 000 plus 180 000 euro podatku VAT). Znikający podmiot gospodarczy nie zwraca 180 000 euro podatku VAT swoim organom podatkowym i znika. Na trzecim etapie przedsiębiorstwo buforowe 1, które może nie zdawać sobie sprawy, że bierze udział w mechanizmie oszustwa, sprzedaje towary przedsiębiorstwu buforowemu 2 z zyskiem 20 000 euro i przekazuje organom podatkowym 20% tego zysku w postaci podatku VAT (4000 euro). Przedsiębiorstwo buforowe 2 sprzedaje następnie towary pośrednikowi z zyskiem 30 000 euro i płaci VAT w wysokości 20% tego zysku (6000 euro). Pośrednik doprowadza transakcję łańcuchową do końca, sprzedając towary z powrotem spółce pośredniczącej z zyskiem 20 000 euro. Nie nalicza VAT spółce pośredniczącej, gdyż dostawy wewnątrzspółnotowe są zwolnione z VAT, ale występuje o zwrot podatku VAT zapłaconego przedsiębiorstwu buforowemu 2 (190 000 euro). W związku z tym organy podatkowe państwa członkowskiego 2 ponoszą stratę podatkową w wysokości 180 000 euro, gdyż pobrały 10 000 euro od przedsiębiorstw buforowych 1 i 2, ale zwróciły 190 000 euro pośrednikowi. Całkowity zysk uzyskany w ramach karuzeli także wynosi 180 000 euro, która to kwota jest dzielona między różne podmioty biorące udział w oszustwie.

4 Procedura celna 42 to mechanizm wykorzystywany przez importera w celu uzyskania zwolnienia z VAT, gdy przywożone towary mają zostać przewiezione do innego państwa członkowskiego. Podatek VAT jest należny w państwie członkowskim przeznaczenia.

Schemat 2

Mechanizm oszustwa karuzelowego



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy, w oparciu o przykład opracowany przez Grupę Specjalną ds. Przeciwdziałania Praniu Pieniędzy.



## 09

Oszustwa typu „znikający podmiot gospodarczy” i oszustwa karuzelowe koncentrują się zwykle na produktach o wysokiej wartości takich jak telefony komórkowe, chipy komputerowe i metały szlachetne, ale mogą także dotyczyć wartości niematerialnych i prawnych takich jak jednostki emisji dwutlenku węgla, certyfikaty dotyczące gazu i energii elektrycznej oraz certyfikaty zielonej energii<sup>5</sup>.

## 10

W związku z powyższym poszczególne państwa członkowskie nie są w stanie samodzielnie rozwiązać problemu wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT, lecz muszą ściśle współpracować z organami podatkowymi w innych państwach członkowskich UE i państwach nienależących do UE<sup>6</sup>.

### Jak funkcjonuje współpraca administracyjna w celu zwalczania wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT?

## 11

Ustanowienie jednolitego rynku poskutkowało zniesieniem kontroli granicznych w ramach handlu wewnątrzspółnotowego. Od tego czasu, aby móc pobierać VAT na swoim terytorium, państwa członkowskie polegają na informacjach dotyczących handlu wewnątrzspółnotowego przekazywanych przez inne państwa członkowskie. Wymiana tych informacji odbywa się z wykorzystaniem mechanizmów współpracy administracyjnej przewidzianych w przepisach UE<sup>7</sup>. Przepisy te ustanawiają następujące narzędzia współpracy administracyjnej:

- a) wymiana informacji na wniosek i wymiana informacji bez uprzedniego wniosku za pomocą standardowych formularzy zatwierdzonych przez

Stały Komitet Współpracy Administracyjnej (SCAC);

- b) wymiana informacji za pośrednictwem elektronicznej bazy danych VIES (zob. pkt 3 i 4 powyżej);
- c) kontrole prowadzone jednocześnie w dwóch lub większej liczbie państw członkowskich (tzw. kontrole wielostronne) oraz obecność urzędników skarbowych w innych państwach członkowskich w celu zbadania przechowywanej tam dokumentacji lub uczestnictwa w bieżących dochodzeniach;
- d) zdecentralizowana sieć Eurofisc służąca do sprawnej wymiany konkretnych informacji między państwami członkowskimi dotyczących podmiotów gospodarczych podejrzanych o nieuczciwość i innych kwestii. Jej celem jest propagowanie i ułatwianie wielostronnej współpracy w zakresie zwalczania oszustw w dziedzinie VAT. Sieć ta funkcjonuje jako ramy współpracy bez osobowości prawnej.

## 12

Fiscalis to program działań UE, z którego finansowane są m.in. systemy łączności i wymiany informacji, kontrole wielostronne, seminaria i grupy projektowe, wizyty robocze, działalność szkoleniowa oraz inne podobne działania. Celem jest usprawnienie funkcjonowania systemów podatkowych na rynku wewnętrznym poprzez zacieśnienie współpracy między państwami uczestniczącymi, ich organami administracji i urzędnikami.

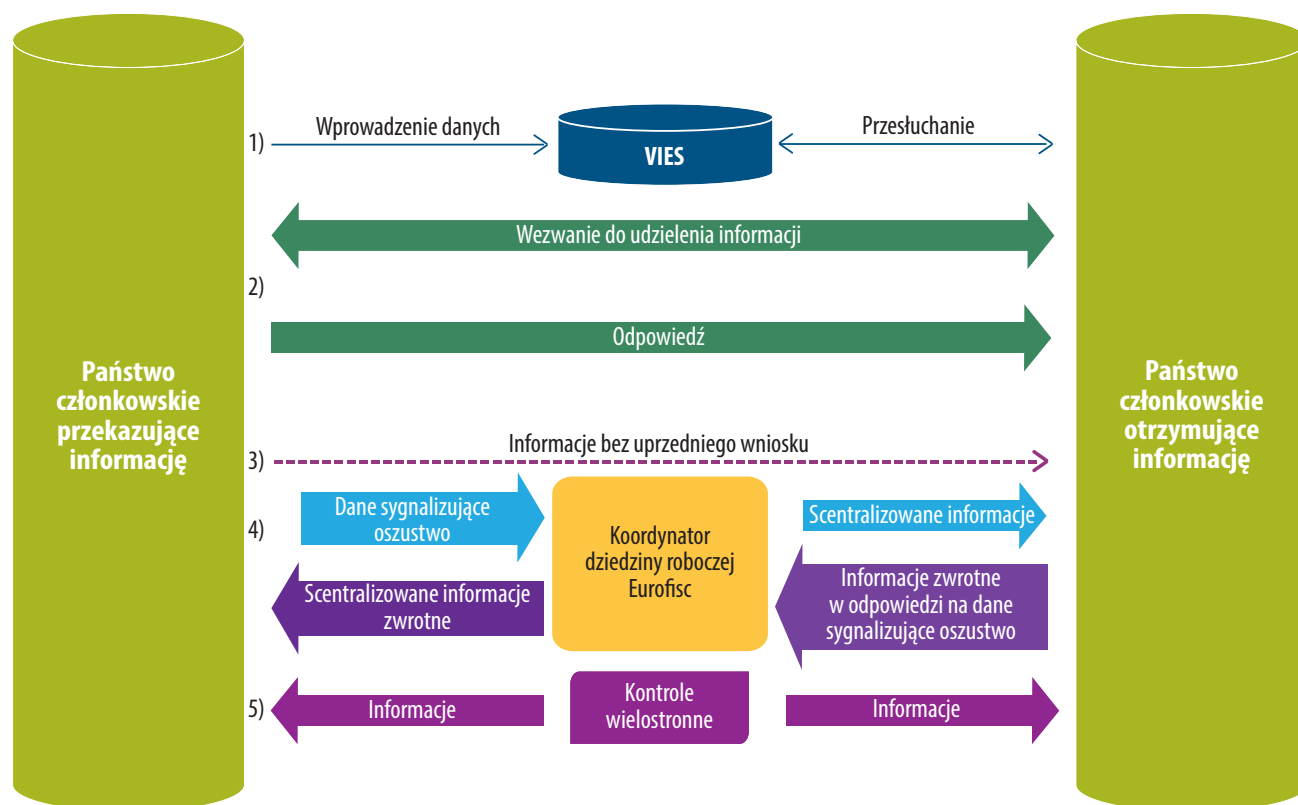
- 5 Izba Lordów, 12. sprawozdanie komisji ds. Unii Europejskiej, sesja 2012–2013 „The Fight Against Fraud on the EU’s Finances” (Walka z nadużyciami finansowymi na szkodę UE), ramka 4, s. 22.
- 6 Izba Gmin, Komisja Finansów Publicznych „Standard Report on the Accounts of HM Revenue and Customs: VAT Missing Trader Fraud” (Standardowe sprawozdanie dotyczące finansów królewskich organów podatkowych i celnych: oszustwo typu „znikający podmiot gospodarczy” w zakresie VAT), 45. sprawozdanie, sesja 2006–2007, streszczenie, s. 3. Zob. również COM(2014) 71 final z dnia 12 lutego 2014 r. „Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010 w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej”.
- 7 Rozporządzenie Rady (UE) nr 904/2010.

13

Na **schemacie 3** poniżej pokazano, w jaki sposób działają różne narzędzia współpracy administracyjnej, natomiast na **schemacie 4** przedstawiono ich uszeregowanie pod względem stopnia szczegółowości informacji oraz szybkości ich przekazywania.

Schemat 3

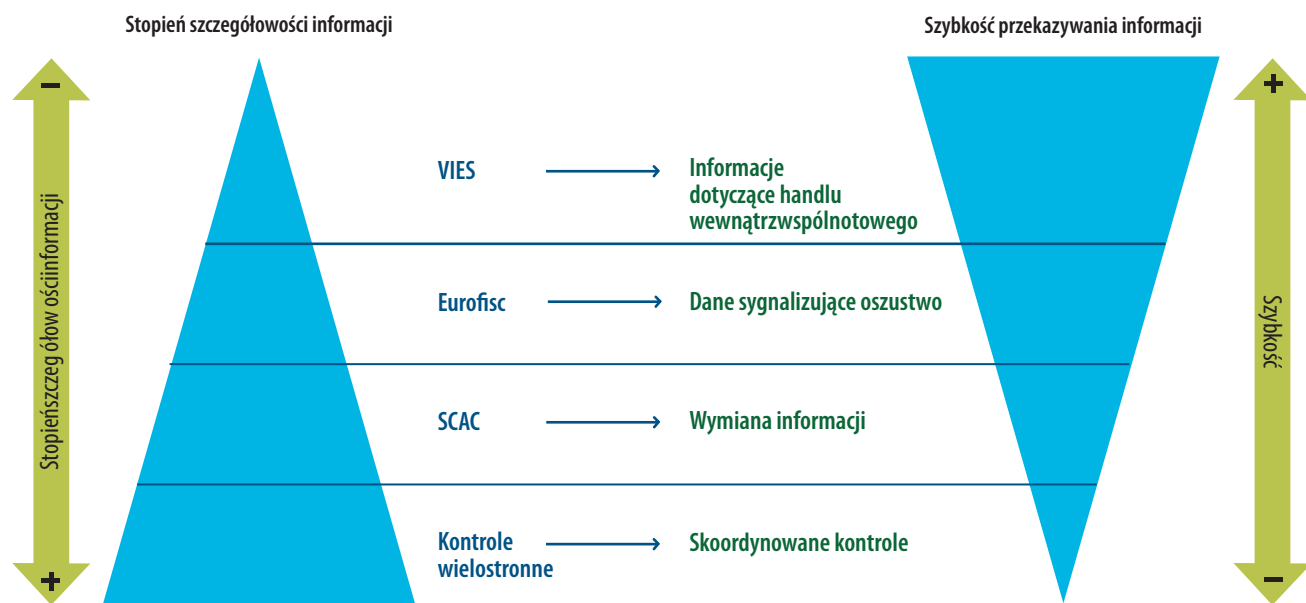
Narzędzia współpracy administracyjnej



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

Schemat 4

**Uszeregowanie narzędzi współpracy administracyjnej pod względem stopnia szczegółowości informacji oraz szybkości ich przekazywania**



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy, na podstawie informacji z Eurofisc.

## 14

Celem kontroli było udzielenie odpowiedzi na pytanie: „Czy UE radzi sobie skutecznie z problemem wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT?”. Cel ten osiągnięto poprzez przeanalizowanie następujących pytań cząstkowych:

- a) Czy Komisja skutecznie wykorzystuje narzędzia, którymi dysponuje, do rozwiązania problemu wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT i czy narzędzia te są wystarczające? Aby udzielić odpowiedzi na to pytanie, Trybunał sprawdził, czy:
  - (i) Komisja opracowała wiarygodne szacunki dotyczące skali oszustw w tym obszarze oraz czy ustanowiła odpowiednie wskaźniki efektywności, tak aby można było ocenić rozmiary problemu oraz skuteczność środków regulacyjnych i kontrolnych przyjętych w celu jego rozwiązania;
  - (ii) Komisja ustanowiła skuteczne mechanizmy współpracy administracyjnej między państwami członkowskimi, tak aby organy podatkowe mogły wymieniać się informacjami dotyczącymi VAT;
  - (iii) Komisja przyczyniła się do ustanowienia należytych ram regulacyjnych poprzez przedstawienie stosownych wniosków ustawodawczych, które mogłyby doprowadzić do ograniczenia oszustw związanych z VAT w państwach członkowskich;

- b) Czy państwa członkowskie skutecznie współpracują ze sobą w celu rozwiązania problemu wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT? Aby odpowiedzieć na to pytanie, Trybunał zbadał, czy wdrożone zostały odpowiednie mechanizmy zapewniające skuteczne przekazywanie wymaganych informacji oraz współpracę administracyjną między organami różnych państw członkowskich i w ramach poszczególnych państw członkowskich.

## 15

Kontrolę przeprowadzono zarówno w Komisji, jak i na poziomie państw członkowskich. Na poziomie Komisji Trybunał zbadał, czy ramy regulacyjne i kontrolne ustanowione przez Komisję są zgodne z najlepszymi praktykami międzynarodowymi w obszarze opodatkowania transgranicznego. Ponadto Trybunał przeprowadził wizyty informacyjne w OECD, Europolu, Eurojuście i u przewodniczącego Eurofisc. Więcej szczegółowych informacji na temat podejścia kontrolnego na poziomie Komisji przedstawiono w **załączniku I**.

## 16

Do organów podatkowych wszystkich państw członkowskich Trybunał wysłał ankietę dotyczącą skuteczności mechanizmów współpracy administracyjnej stosowanych w celu zwalczania wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT. Ponadto Trybunał przeprowadził wizyty kontrolne we właściwych organach w pięciu państwach członkowskich (Niemcy, Włochy, Węgry, Łotwa i Zjednoczone Królestwo). Państwa te zostały wybrane na podstawie analizy ryzyka, z uwzględnieniem znaczenia ich podstawy opodatkowania VAT oraz podatności na oszustwa związane z VAT.

## Zakres kontroli i podejście kontrolne

### 17

W wybranych do kontroli państwach członkowskich zwrócono uwagę na przepływ informacji między organami podatkowymi z państw członkowskich dostawy a organami państw członkowskich ostatecznej konsumpcji w celu zapewnienia, by organy podatkowe wiedziały o transakcjach wewnątrzspółnotowych.

### 18

W każdym państwie członkowskim skontrolowano wybrane narzędzia współpracy administracyjnej: 20 przypadków wymiany informacji na wniosek, 10 nowych rejestracji w VIES, 20 komunikatów VIES o błędach, 10 kontroli wielostronnych oraz 20 komunikatów o podmiotach gospodarczych o wysokim poziomie ryzyka (dane sygnalizujące oszustwo) wymienionych w ramach dziedziny roboczej 1 Eurofisc. W przypadku transakcji objętych procedurą celną 42 przeanalizowano wymianę informacji między organami celnymi i podatkowymi w państwie członkowskim dostawy w odniesieniu do próby 30 przywozów. Ponadto zweryfikowano status wdrożenia zaleceń sformułowanych w sprawozdaniu Trybunału w sprawie procedury celnej 42<sup>8</sup>. Więcej szczegółowych informacji na temat podejścia kontrolnego na poziomie państw członkowskich przedstawiono w **załączniku II**.

8 Sprawozdanie specjalne nr 13/2011 „Czy mechanizmy kontrolne stosowane w procedurze celnej 42 zapobiegają uchylaniu się od podatku VAT i umożliwiają wykrycie takich przypadków?” (<http://eca.europa.eu>).

## Brak porównywalnych danych i wskaźników dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT

### 19

Aby walczyć skutecznie z oszustwami związanymi z VAT, organy podatkowe muszą ustanowić systemy do oszacowania skali tych oszustw, a następnie wyznaczyć operacyjne wartości docelowe, tak aby ograniczyć liczbę oszustw. Jak Trybunał podkreślił w 2008 r., „posiadanie porównywalnych danych dotyczących uchylania się od płacenia podatku VAT w obrocie wewnątrzspółnotowym umożliwiłoby lepiej ukierunkowaną współpracę między państwami członkowskimi. Komisja wraz z państwami członkowskimi powinny opracować wspólne metody kwantyfikacji i analizy zjawiska uchylania się od płacenia podatku VAT”<sup>9</sup>.

## Brak danych szacunkowych dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT na poziomie UE

### 20

Jako że tylko dwa państwa członkowskie (Belgia i Zjednoczone Królestwo) publikują dane szacunkowe na temat utraconych należności z tytułu podatku VAT w związku z oszustwami

wewnątrzspółnotowymi, Komisja nie posiada danych szacunkowych w odniesieniu do UE jako całości (zob. **ramka 1**).

### 21

W związku z brakiem bezpośrednich informacji dotyczących oszustw związanych z VAT Komisja regularnie zlecała przeprowadzenie badań mających na celu oszacowanie tzw. ubytku podatku VAT, czyli różnicy między faktycznie pobranym podatkiem VAT a całkowitą wartością należnego podatku VAT. W ostatnim badaniu ubytek ten oszacowano na 168 mld euro w UE-26<sup>10</sup> bądź na 15,2% całkowitej wartości należnego podatku VAT w 2013 r.<sup>11</sup>.

### 22

Ubytek podatku VAT nie jest wiarygodnym wskaźnikiem pozwalającym oszacować skalę wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT, ponieważ odnosi się zarówno do krajowych, jak i transgranicznych oszustw związanych z VAT, a także obejmuje inne przypadki uszczuplenia dochodów, w tym związane z unikaniem opodatkowania, niewypłacalnością podmiotów gospodarczych oraz tolerowaniem przez organy podatkowe zaległości podatkowych w odniesieniu do spółek w trudnej sytuacji. Ponadto ubytek podatku VAT jest bardzo wrażliwy na dane szacunkowe dotyczące szarej strefy gospodarki, które są uwzględnione w danych PKB.

- 9 Pkt 110 sprawozdania specjalnego nr 8/2007 dotyczącego współpracy administracyjnej w dziedzinie podatku od towarów i usług (Dz.U. C 20 z 25.1.2008, s. 1).
- 10 W badaniach nie uwzględniono danych szacunkowych dla Chorwacji i Cypru ze względu na niekompletność statystyk rachunków narodowych w tych dwóch państwach.
- 11 Komisja Europejska, „Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States. 2015 Report” (Badanie w celu oszacowania i przeanalizowania ubytku podatku VAT w państwach członkowskich UE. Sprawozdanie za 2015 r.) ([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/publications/studies/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_en.htm)).

## Ramka 1

### Dostępne dane szacunkowe na temat wewnątrzspółnotowego oszustwa typu „znikający podmiot gospodarczy”

Zjednoczone Królestwo w dniu 22 października 2015 r. oszacowało wartość wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT w latach 2013–2014 na 0,5–1,0 mld funtów szterlingów<sup>12</sup>. Opublikowane dane wykazują spadek o 0,5 mld funtów w ciągu ostatnich pięciu lat.

Jak wynika z kolei z najnowszych danych szacunkowych opublikowanych przez najwyższy organ kontroli Belgii, oszustwa typu „znikający podmiot gospodarczy” przyniosły straty w wysokości 94 mln euro w 2009 r., 29 mln euro w 2010 r. i 28 mln euro w 2011 r.<sup>13</sup>.

<sup>12</sup> <https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps>  
W Zjednoczonym Królestwie rok obrotowy do celów składania sprawozdań finansowych przez rząd trwa od 1 kwietnia do 31 marca.

<sup>13</sup> „Fraude intracommunautaire à la TVA. Audit de suivi réalisé en collaboration avec les cours des comptes des Pays-Bas et d’Allemagne. Rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants Bruxelles”, wrzesień 2012 r.

## Uwagi

### Brak wskaźników efektywności dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT

#### 23

Komisja nie opracowuje wskaźników efektywności ani nie wyznacza operacyjnych wartości docelowych dotyczących ograniczenia wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT. Z wyjątkiem Zjednoczonego Królestwa nie dokonują tego także organy podatkowe państw członkowskich.

#### 24

Zjednoczone Królestwo regularnie ustala wskaźniki efektywności w postaci skumulowanych dodatkowych dochodów uzyskanych dzięki wymianie informacji na temat VAT, a także w postaci liczby ocen i liczby przypadków oszustw.

#### 25

Brak ogólnounijnych szacunków dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT oraz wskaźników efektywności, które umożliwiałyby monitorowanie postępów, utrudnia ocenę, czy wysiłki podejmowane przez UE w celu wyeliminowania tych oszustw są skuteczne.

### Istniejące ramy współpracy administracyjnej umożliwiają organom podatkowym państw członkowskich wymianę informacji o VAT

#### 26

Aby pobierać VAT na swoim terytorium, państwa członkowskie polegają na informacjach dotyczących handlu wewnątrzspółnotowego przekazywanych przez inne państwa członkowskie. Przeprowadzona przez Trybunał ankieta pokazała, że organy podatkowe w 26 z 28 państw członkowskich uważają, że

obecne ramy współpracy administracyjnej są wystarczające do skutecznego zwalczania wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT.

### Państwa członkowskie uważały wymianę informacji za pomocą standardowych formularzy elektronicznych za narzędzie o największej skuteczności, jednak terminowość odpowiedzi jest niezadowolająca

#### 27

Wyniki ankiety przeprowadzonej przez Trybunał pokazują, że wymiana informacji jest najbardziej efektywnym narzędziem zwalczania oszustw, gdyż odpowiedzi mogą być wykorzystane jako dowód przed sądem. Formularze elektroniczne na potrzeby takiej wymiany, wprowadzone w lipcu 2013 r., działają zadowolająco, prowadząc do szybszego przetwarzania wniosków. Gromadzenie dowodów na udział podmiotu gospodarczego w oszustwie poprawia odzyskiwanie VAT. Ponadto organy podatkowe wykorzystują te informacje, by na ich podstawie odmówić podmiotom gospodarczym prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego za zakup<sup>14</sup> lub prawa do zwolnienia z VAT w odniesieniu do dostawy wewnątrzspółnotowej<sup>15</sup> (tj. stosowania zerowej stawki) w oparciu o założenie, że podmiot gospodarczy wiedział lub powinien wiedzieć, że jego transakcje były powiązane z oszustwem skutkującym stratami podatkowymi.

14 Wyrok Trybunału z dnia 6 lipca 2006 r. w sprawach połączonych C-439/04 i C-440/04 Kittel i Recolta Recycling [2006] Zb.Orz. I-6177, pkt 60 i 61.

15 Wyrok Trybunału z dnia 6 września 2012 r. w sprawie C-273/11 Mecsek-Gabona, pkt 5.

### 28

Istnieją dwa rodzaje wymiany informacji za pomocą standardowych formularzy: wymiana informacji na wniosek i wymiana informacji bez uprzedniego wniosku.

#### Wymiana informacji na wniosek

### 29

Organy państw członkowskich powinny udzielić żądanych informacji najszybciej, jak to możliwe, lecz nie później niż w ciągu trzech miesięcy od daty otrzymania wniosku. W przypadku gdy organ wezwany posiada już te informacje, termin ich udzielenia ulega skróceniu do maksymalnie jednego miesiąca.

### 30

Terminowość udzielania odpowiedzi nie była zadowalająca. Dane statystyczne przekazane Komisji przez państwa członkowskie pokazują, że w ujęciu ogólnym państwa członkowskie udzieliły odpowiedzi po terminie w przypadku 41% wniosków otrzymanych w 2013 r. Ponadto sześć państw członkowskich udzieliło zbyt późnych odpowiedzi w ponad 50% przypadków. Analiza liczby otrzymanych wniosków w rozbiciu na państwa członkowskie pokazuje, że opóźnienia nie były zawsze proporcjonalne do obciążenia pracą wynikającego z liczby wniosków.

### 31

Z wyjątkiem Zjednoczonego Królestwa żaden z organów podatkowych w skontrolowanych państwach członkowskich nie wyznaczył operacyjnych wartości docelowych w zakresie ograniczenia odsetka zbyt późno udzielanych odpowiedzi, poboru dodatkowych dochodów wynikających z wymiany informacji na temat VAT lub liczby ocen/przypadków oszustw. Ponadto wpływ tego narzędzia współpracy administracyjnej na ściągalność podatku VAT jest w dużej mierze nieznaną.

### 32

Ankieta wykazała jednak, że wszyscy respondenci z wyjątkiem jednego byli zadowoleni z jakości udzielonych odpowiedzi. Komisja wyznaczyła wskaźniki efektywności w odniesieniu do liczby wymian informacji, a ustanowiona wartość docelowa przewidująca zwiększenie podstawowej liczby wymian informacji na wniosek o 13% została osiągnięta w 2013 r.

### 33

Elektroniczna wymiana informacji na wniosek stanowi przydatne narzędzie doceniane przez państwa członkowskie. Nie ma jednak żadnych danych co do jego skuteczności z punktu widzenia ściągalności podatku VAT. Ponadto późne udzielanie odpowiedzi zmniejsza skuteczność poboru VAT.



## Wymiana informacji bez uprzedniego wniosku

### 34

Zgodnie z prawem UE „[w]łaściwy organ każdego z państw członkowskich przesyła, bez uprzedniego wniosku, właściwemu organowi każdego z pozostałych zainteresowanych państw członkowskich informacje [...] w następujących przypadkach:

- a) w przypadku gdy uznano, że opodatkowanie ma miejsce w państwie członkowskim przeznaczenia, a informacje dostarczone przez państwo członkowskie pochodzenia są niezbędne dla skuteczności systemu kontroli państwa członkowskiego przeznaczenia;
- b) w przypadku gdy państwo członkowskie ma podstawy sądzić, że w innym państwie członkowskim naruszono przepisy dotyczące VAT lub takie naruszenie jest prawdopodobne;
- c) w przypadku gdy istnieje ryzyko strat podatkowych w innym państwie członkowskim<sup>16</sup>.

### 35

Komisja ustaliła wskaźniki efektywności w odniesieniu do liczby wymian informacji między państwami członkowskimi, a ustanowiona wartość docelowa przewidująca zwiększenie ich podstawowej liczby o 10% została osiągnięta w 2013 r.

### 36

Ankieta wykazała, że państwa członkowskie jednoznacznie uznają to narzędzie za przydatne. Podały one wiele przykładów (dodatkowe oceny VAT, informacje o znikających podmiotach gospodarczych, korekty w VIES) potwierdzających, że wymiana informacji bez uprzedniego wniosku była dla nich cenna.

## System VIES zapewnia informacje dotyczące transakcji wewnątrzspółnotowych, lecz sporadycznie występują problemy związane z ich wiarygodnością

### 37

UE ustanowiła system elektroniczny (VIES), za pośrednictwem którego państwa członkowskie wymieniają informacje na temat podmiotów gospodarczych zarejestrowanych do celów VAT oraz dostaw wewnątrzspółnotowych. Państwa członkowskie są odpowiedzialne za zapewnianie jakości i wiarygodności informacji zawartych w VIES i powinny wdrożyć procedury weryfikacji tych danych po przeprowadzeniu ich ocen ryzyka. Weryfikacje te powinny być dokonywane co do zasady przed nadaniem numerów identyfikacyjnych do celów VAT lub – w przypadku gdy przed taką identyfikacją zostały przeprowadzone jedynie wstępne weryfikacje – nie później niż sześć miesięcy od identyfikacji.

<sup>16</sup> Art. 13 ust. 1 rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010.

## 38

Chociaż ankieta przeprowadzona przez Trybunał wykazała tylko sporadyczne problemy, jeśli chodzi o wiarygodność systemu (czterech respondentów z 28), (i) wspomniano o 17 problemach związanych z niedostępnością lub opóźnioną dostępnością danych; (ii) w odpowiedziach na ankietę zwrócono uwagę na trudności w uzyskiwaniu dostępu do danych z 11 państw członkowskich; (iii) respondenci zgłosili problemy związane z terminowym unieważnianiem numerów identyfikacyjnych VAT w przypadku 10 państw członkowskich; (iv) dane dotyczące numerów identyfikacyjnych VAT były nieaktualne w siedmiu państwach członkowskich.

## 39

Wnioski te zostały potwierdzone w toku badań przeprowadzonych w pięciu państwach członkowskich objętych kontrolą. Ponadto badania przeprowadzone przez Trybunał wykazały, że nowe numery identyfikacyjne VAT są przydzielane w VIES bez przeprowadzania ocen uwzględniających stopień ryzyka oraz należytego instruowania<sup>17</sup> podmiotów gospodarczych już zarejestrowanych do celów VAT. Aby zapewnić skuteczność systemów zarządzania ryzykiem państw członkowskich i ograniczyć problem znikających podmiotów gospodarczych, duże znaczenie ma weryfikacja podmiotów gospodarczych o wysokim poziomie ryzyka natychmiast po ich rejestracji w VIES.

## 40

Jeśli chodzi o pozytywne przykłady, w Portugalii ustanowiony został dwupoziomowy system numerów VAT, przewidujący oddzielny numer identyfikacyjny VAT dla działalności krajowej i inny numer identyfikacyjny VAT na potrzeby dostaw wewnątrzspółnotowych. Ponadto niektóre państwa członkowskie takie jak Hiszpania, Portugalia i Chorwacja stosują dodatkowe weryfikacje w celu skontrolowania podatników pragnących realizować dostawy wewnątrzspółnotowe.

## 41

Na podstawie próby komunikatów VIES o błędach dotyczących nieprawidłowych numerów VAT<sup>18</sup> Trybunał stwierdził, że organy podatkowe w większości skontrolowanych państw członkowskich<sup>19</sup> nie reagowały na takie komunikaty. Taka sytuacja zwiększa ryzyko, że niektóre dostawy nie zostaną opodatkowane. Ponadto państwa członkowskie otrzymujące informacje podsumowujące muszą poinformować wysyłającego w ciągu dwóch dni roboczych, w przypadku gdy numery VAT są nieprawidłowe. W jednym przypadku jednak państwo członkowskie wysłało komunikat o błędzie z opóźnieniem wynoszącym ponad dwa lata i pięć miesięcy. Jeśli komunikat o błędzie dociera po upływie okresu przedawnienia<sup>20</sup>, pobór VAT nie jest możliwy.

## 42

W ramach oszustwa karuzelowego spółki pośredniczące realizują prawdziwe lub fikcyjne dostawy wewnątrzspółnotowe na rzecz znikających lub niewywiązujących się podmiotów gospodarczych. Z tego względu ich partnerzy handlowi w innych państwach członkowskich muszą zostać zidentyfikowani, monitorowani i w razie potrzeby niezwłocznie wyrejestrowani. Przepisy w niektórych państwach członkowskich nie pozwalają jednak na wyrejestrowanie spółki pośredniczącej tylko z powodu relacji biznesowych ze znikającymi lub niewywiązującymi się podmiotami gospodarczymi.

- 17 Zgodnie z „Przewodnikiem zarządzania ryzykiem przeznaczonym dla administracji podatkowych” opracowanym przez grupę projektową Fiscalis nr 32, jeśli powodem nieprzestrzegania określonych przepisów podatkowych przez podmiot gospodarczy jest ich złożoność, rozwiązaniem tego problemu może być udzielanie przez organy podatkowe darmowych porad podmiotom gospodarczym lub zasugerowanie zmiany przepisów w celu ich uproszczenia.
- 18 Kiedy państwo członkowskie wysłało informację podsumowującą dotyczącą VAT za pośrednictwem VIES, państwo członkowskie odbierające informację odsyła komunikat o błędzie zawierający wykaz wszystkich wykrytych niepoprawnych numerów identyfikacyjnych VAT.
- 19 Włochy (10 z 10 przypadków), Węgry (7 z 10 przypadków), Łotwa (1 z 10 przypadków) i Zjednoczone Królestwo (10 z 10 przypadków).
- 20 Okres, po upływie którego pobór VAT jest niemożliwy, zgodnie z przepisami podatkowymi państw członkowskich.

**43**

Komisja nie przeprowadza wizyt monitorujących w państwach członkowskich w celu dokonania oceny, czy przyjęły one „niezbędne środki w celu zapewnienia, aby dane przekazywane [...] na potrzeby identyfikacji do celów VAT [...] były [...] kompletne i dokładne”<sup>21</sup>. Z uwagi na brak takich wizyt Komisji trudno jest monitorować ewentualne postępy w przyjmowaniu tego rodzaju środków.

**44**

VIES jest bardzo przydatnym narzędziem wymiany danych na temat dostaw wewnątrzspółnotowych między państwami członkowskimi. Istnieją jednak słabe punkty, jeśli chodzi o jego wykorzystywanie przez państwa członkowskie, co niekiedy negatywnie wpływa na wiarygodność, poprawność, kompletność i terminowość danych w VIES, a w związku z tym na skuteczność zwalczania oszustw.

**Kontrole wielostronne stanowią skuteczne narzędzie, ale są przeprowadzane coraz rzadziej****45**

Dwa lub większa liczba państw członkowskich mogą podjąć decyzję o przeprowadzeniu skoordynowanych kontroli zobowiązań podatkowych jednego lub kilku powiązanych podmiotów gospodarczych, jeśli uznają, że takie kontrole są skuteczniejsze niż kontrole prowadzone przez tylko jedno państwo członkowskie.

**46**

Ankieta pokazała, że 27 państw członkowskich uznaje kontrole wielostronne za przydatne narzędzie zwalczania oszustw związanych z VAT. Narzędzie to nie jest jednak w pełni wykorzystywane i w praktyce jest stosowane coraz rzadziej. Statystyki Komisji pokazują, że liczba kontroli wielostronnych inicjowanych przez państwa członkowskie spadła z 52 w 2011 r. do 42 w 2012 r. i zaledwie 33 w 2013 r. Kontrole wielostronne zajmują często dużo czasu: kontrola przeprowadzona przez Trybunał wykazała, że w większości przypadków nie zostały one zakończone w zakładanym terminie jednego roku. Ponadto przyjęta przez Komisję wartość docelowa przewidująca zwiększenie podstawowej liczby inicjowanych kontroli wielostronnych o 7%, tj. do 46, nie została osiągnięta w 2013 r. Pokazuje to, że zalecenie Komisji dotyczące zwiększenia liczby kontroli wielostronnych inicjowanych przez państwa członkowskie do ok. 75 w 2014 r. nie było realistyczne.

**47**

Organy podatkowe skontrolowanych państw członkowskich nie dysponują wskaźnikami efektywności. Wyjątek stanowi Zjednoczone Królestwo, gdzie ustanowiono operacyjną wartość docelową dotyczącą poboru VAT w związku z uczestnictwem w kontrolach wielostronnych. Pozostałe państwa członkowskie nie monitorują ściągania VAT na podstawie ocen przeprowadzonych w wyniku kontroli wielostronnych, w których uczestniczą, co negatywnie wpływa na ich motywację do zwiększenia swojego udziału w takich kontrolach.

21 Art. 22 rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010.

## Eurofisc: obiecujące narzędzie, które wymaga udoskonalenia

### 48

Eurofisc to zdecentralizowana sieć współpracy pomiędzy urzędnikami administracji podatkowej i celnej z państw członkowskich, którzy sprawnie wymieniają ukierunkowane informacje dotyczące podejrzanych o nieuczciwość przedsiębiorstw i transakcji. W ramach Eurofisc istnieją obecnie cztery dziedziny robocze (DR) (zob. **ramka 2**).

### 49

Komisja zapewnia Eurofisc wsparcie techniczne i logistyczne, lecz nie uczestniczy w jego bieżącej działalności ani nie ma dostępu do informacji wymienianych za jego pośrednictwem. Urzędnicy łącznikowi z państw członkowskich działający w ramach danej dziedziny roboczej Eurofisc mają doświadczenie w zwalczaniu oszustw związanych z VAT. Spośród siebie wyznaczają oni koordynatora dziedziny roboczej Eurofisc, który zbiera i udostępnia informacje otrzymane od urzędników łącznikowych.

### 50

W przypadku gdy państwo członkowskie uzna przedsiębiorstwo za spółkę pośredniczącą realizującą fikcyjne lub prawdziwe dostawy wewnątrzspółnotowe na rzecz znikających lub niewywiązujących

się podmiotów gospodarczych, informacje dotyczące jej obecnych lub planowanych partnerów powinny zostać przesłane niezwłocznie za pośrednictwem Eurofisc, tak aby mogli być oni zidentyfikowani, monitorowani i w razie potrzeby szybko wyrejestrowani. W przeciwnym razie zdolność państw członkowskich do zapobiegania wewnątrzspółnotowym oszustwom typu „znikający podmiot gospodarczy” jest ograniczona. Bez mechanizmu uzyskiwania szybkich informacji zwrotnych na temat przydatności otrzymanych danych sygnalizujących oszustwo państwa członkowskie nie są w stanie poprawić jakości sporządzanych przez siebie analiz ryzyka.

### 51

Jak pokazała ankieta przeprowadzona przez Trybunał, 27 państw członkowskich uważa Eurofisc za wydajny system wczesnego ostrzegania w celu zapobiegania oszustwom. Jednocześnie państwa te wskazały jednak następujące słabe punkty, które zostały potwierdzone w ramach badań przeprowadzonych w państwach członkowskich: (i) informacje zwrotne nie były przekazywane wystarczająco często, (ii) wymieniane dane nie zawsze były właściwie ukierunkowane, (iii) nie wszystkie państwa członkowskie uczestniczą we wszystkich dziedzinach roboczych Eurofisc, (iv) wymiana informacji nie odbywa się w sposób przyjazny dla użytkownika, (v) wymiana danych przebiega zbyt powoli.

## Dziedziny robocze Eurofisc

- DR 1: wewnątrzspółnotowe oszustwa typu „znikający podmiot gospodarczy”
- DR 2: oszustwa dotyczące środków transportu (samochodów, statków i samolotów)
- DR 3: oszustwa związane z nadużywaniem procedury celnej 42
- DR 4: obserwatorium oszustw związanych z VAT – tendencje i rozwój sytuacji

## 52

We wszystkich skontrolowanych państwach członkowskich przetwarzanie i wysyłanie danych sygnalizujących oszustwo było długotrwałym i uciążliwym procesem. Analiza próby obejmującej 20 przykładów danych sygnalizujących oszustwo w każdym ze skontrolowanych państw członkowskich potwierdziła, że wymiana informacji jest w pewnym stopniu elementarna, powolna, nieprzyjazna dla użytkownika i odbywa się za pomocą arkuszy programu Excel. Koordynator dziedziny roboczej Eurofisc ręcznie zestawia i rozpowszechnia te arkusze danych wśród urzędników łącznikowych z każdego państwa członkowskiego uczestniczącego w Eurofisc. Stwarza to ryzyko przekazywania niekompletnych lub błędnych informacji.

## 53

Kontrola przeprowadzona przez Trybunał wykazała, że każde państwo członkowskie przeprowadza analizę ryzyka we własnym zakresie. Nie ma wspólnych kryteriów ani źródeł informacji na potrzeby takiej analizy. Ponadto informacje zwrotne dotyczące użyteczności wymienianych danych są ograniczone. W rezultacie państwa członkowskie uczestniczące w różnych dziedzinach roboczych często wymieniają informacje obejmujące dane na temat podmiotów gospodarczych niebudzących wątpliwości, w związku z czym marnują zasoby<sup>22</sup>.

## 54

Nie ma żadnych wskaźników jakości dotyczących przekazanych/otrzymanych informacji zwrotnych bądź ich terminowości. Dostępne są co prawda dane statystyczne dotyczące liczby spółek zgłaszanych za pośrednictwem sieci oraz ich zakwalifikowania do poszczególnych kategorii, państwa członkowskie nie ustanowiły jednak żadnych innych wskaźników efektywności w celu oceny skuteczności różnych dziedzin roboczych Eurofisc. Ponadto brak jest globalnych danych statystycznych dotyczących terminowości przekazywania informacji zwrotnych.

## 55

Wyniki wrywkowych prób przeprowadzonych w państwach członkowskich objętych kontrolą pokazują, że w większości przypadków dostarczenie informacji zwrotnych w odpowiedzi na dane sygnalizujące oszustwo zajmuje ponad trzy miesiące. W wielu przypadkach przekazywane informacje nie są kompletne, a niekiedy nie są przekazywane w standardowym formacie, co prowadzi do dalszych opóźnień w ich przetwarzaniu.

### **Komisja zapewnia państwom członkowskim ceną pomoc, ale nie przeprowadza wizyt w państwach członkowskich**

## 56

Państwa członkowskie i Komisja analizują i oceniają funkcjonowanie mechanizmów współpracy administracyjnej. Komisja gromadzi doświadczenia państw członkowskich, tak aby usprawnić funkcjonowanie tych mechanizmów.

## 57

Ankieta przeprowadzona przez Trybunał wykazała, że zdaniem 25 z 28 respondentów Komisja zapewnia państwom członkowskim ceną pomoc. W dniu 12 lutego 2014 r. Komisja opublikowała sprawozdanie oceniające współpracę administracyjną<sup>23</sup>. Podkreśliła w nim, że jedynie współpraca pozwoli państwom członkowskim skutecznie walczyć z oszustwami podatkowymi i uchylaniem się od opodatkowania oraz że w związku z tym poprawa współpracy administracyjnej pomiędzy administracjami podatkowymi państw członkowskich stanowi główny cel.

22 W latach 2011–2014 przesłano łącznie 30 493 sygnałów w ramach DR 1 w odniesieniu do monitorowanych spółek. Na 11 028 z nich (36%) państwa członkowskie, do których skierowany był wniosek, nie udzieliły informacji zwrotnych. W odniesieniu do pozostałych 19 465 sygnałów 11 127 spółek (57%) uznano za normalne podmioty gospodarcze, w przypadku których nie występuje ryzyko oszustwa. W ramach DR 3 w 2013 r. przesłano 83 301 sygnałów, czyli o 80% więcej niż w 2012 r. Mimo że liczba wymian informacji znacznie wzrosła, pogorszeniu uległo ukierunkowanie informacji: niemal 83% podmiotów gospodarczych będących przedmiotem wymiany w 2013 r. zostało uznanych za niebudzące wątpliwości, w porównaniu z 70% w 2012 r.

23 COM(2014) 71 final z dnia 12 lutego 2014 r.

**58**

W sprawozdaniu Komisji podkreślono obszary, w których nadal istnieją możliwości wzmocnienia współpracy administracyjnej: „[W] ujęciu ogólnym należy przyspieszyć odpowiadanie na wnioski o udzielenie informacji, ponieważ opóźnienia odpowiedzi są kwestią krytyczną, [...] przekazywanie informacji zwrotnych w sposób spontaniczny lub na wniosek jest podejściem, które należy wspierać w kontekście dobrej współpracy i najlepszych praktyk, ponieważ jest to najskuteczniejszy sposób informowania urzędników podatkowych, że ich praca (do pewnego stopnia) przyniosła określone korzyści”.

**59**

Sprawozdanie Komisji opierało się między innymi na kwestionariuszu wysłanym do państw członkowskich. Od momentu jego opublikowania do czasu przeprowadzenia kontroli nie zorganizowano jednak wizyt w państwach członkowskich. Tymczasem bez wizyt na miejscu w organach podatkowych państw członkowskich Komisja nie może dysponować pełną wiedzą, jak faktycznie funkcjonują mechanizmy współpracy administracyjnej, i nie może skutecznie przyczynić się do poprawy ich działania.

**Państwa członkowskie nie wymieniają się informacjami uzyskanymi od państw nienależących do UE****60**

Na mocy przepisów UE, jeżeli właściwy organ państwa członkowskiego otrzymuje informacje od państwa trzeciego, może przekazać te informacje właściwym organom państw członkowskich, które mogłyby być nimi zainteresowane oraz, w każdym przypadku, wszystkim, którzy tego zażądad<sup>24</sup>.

**61**

Tylko 13 respondentów jest zdania, że państwa członkowskie korzystają z możliwości wymiany informacji otrzymanych od państw nienależących do UE. Jednocześnie dziewięciu respondentów zasugerowało podpisanie porozumienia w sprawie wzajemnej pomocy w dziedzinie VAT ze Stanami Zjednoczonymi, a ośmiu respondentów zaproponowało podpisanie takich porozumień z Turcją i Chinami, co potwierdza znaczenie informacji tego typu.

**62**

Informacje otrzymywane od państw nienależących do UE mają szczególne znaczenie w odniesieniu do egzekwowania poboru VAT od usług cyfrowych oraz wartości niematerialnych i prawnych dostarczanych z odległych lokalizacji do konsumentów europejskich, bez bezpośredniej lub pośredniej fizycznej obecności dostawcy w jurysdykcji konsumenta (zob. pkt 90–92).

24 Art. 50 ust. 1 rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010.



## Fiscalis jest ważnym instrumentem UE wzmacniającym współpracę administracyjną

### 63

UE ustanowiła wieloletni program działań UE Fiscalis 2013 w celu finansowania inicjatyw organów administracji podatkowej, które zmierzają do poprawy skuteczności systemów podatkowych na rynku wewnętrznym. Program ten został niedawno przedłużony do 2020 r.<sup>25</sup>. Fiscalis 2013 obejmował lata 2008–2013, a jego budżet wynosił 156,9 mln euro. Pula środków finansowych przeznaczona na Fiscalis 2020 wynosi 223,4 mln euro. W rozporządzeniu ustanawiającym Fiscalis 2020 określono na nowo cel programu, zwiększając wyraźnie nacisk na walkę z oszustwami podatkowymi i uchylaniem się od opodatkowania oraz na kwestię agresywnego planowania podatkowego<sup>26</sup>.

### 64

Trybunał przeanalizował śródkresowe<sup>27</sup> i końcowe oceny<sup>28</sup> programu Fiscalis 2013 oraz wyniki osiągnięte przez określone grupy projektowe Fiscalis, a także przeprowadził wywiady z urzędnikami z państw członkowskich odpowiedzialnymi za program Fiscalis. W każdym państwie członkowskim objętym kontrolą dobrano próbę narzędzi współpracy administracyjnej finansowanych w ramach Fiscalis, która obejmowała: 20 przypadków wymiany informacji na wniosek, 20 komunikatów VIES o błędach, 10 kontroli wielostronnych oraz 20 przypadków wymiany danych sygnalizujących oszustwo w ramach dziedziny roboczej 1 Eurofisc.

### 65

Chociaż decyzja ustanawiająca program Fiscalis 2013 stanowiła, że „program pracy obejmuje wskaźniki dla szczegółowych celów programu”, do czasu przeprowadzenia oceny śródkresowej Komisja nie ustanowiła takich wskaźników. W wyniku oceny śródkresowej zalecono, by Komisja i państwa członkowskie ustanowiły system monitorowania i oceny oparty na rezultatach, w tym zestaw kluczowych wskaźników produktu i wyniku, a także, w miarę możliwości, poziomy wyjściowe i wartości docelowe, w oparciu o które możliwy byłby coroczny pomiar postępów. Komisja ustanowiła system monitorowania wyników, ale zaczął on działać dopiero w kwietniu 2014 r., w związku z czym krytyka w tej kwestii została powtórzona w ramach oceny końcowej w czerwcu 2014 r.

### 66

Z uwagi na brak danych wyjściowych i wskaźników nie można było ocenić skuteczności programu Fiscalis 2013 pod względem ilościowym. Z drugiej strony dowody o charakterze jakościowym przedstawione w ocenach lub wskazane przez praktyków w skontrolowanych państwach członkowskich są w dużej mierze pozytywne. Jak wynika na przykład z oceny śródkresowej Fiscalis 2013, uczestnicy ankiety i rozmówcy uznali, że Fiscalis przyczynia się do skuteczniejszego zwalczania oszustw, co przejawia się w mniejszej liczbie przypadków oszustw, zwiększonym wykrywaniu oszustw i większej kwocie podatków pobranych po wykryciu oszustwa (ściągalność podatków). Żaden z pięciu organów podatkowych w skontrolowanych państwach członkowskich nie dokonuje jednak pomiarów korzyści wynikających z uczestnictwa w Fiscalis w tych kategoriach.

- 25 Decyzja nr 1482/2007/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 11 grudnia 2007 r. ustanawiająca wspólnotowy program poprawy skuteczności systemów podatkowych na rynku wewnętrznym (program Fiscalis 2013) i uchylająca decyzję nr 2235/2002/WE (Dz.U. L 330 z 15.12.2007, s. 1). Finansowaniem objęte są systemy łączności i wymiany informacji, kontrole wielostronne, seminaria i grupy projektowe, wizyty robocze, działalność szkoleniowa oraz inne podobne działania.
- 26 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1286/2013 z dnia 11 grudnia 2013 r. ustanawiające program działań na rzecz poprawy skuteczności systemów podatkowych w Unii Europejskiej na okres 2014–2020 (Fiscalis 2020) i uchylające decyzję nr 1482/2007/WE (Dz.U. L 347 z 20.12.2013, s. 25).
- 27 [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/publications/studies/fiscalis2013\\_mid\\_term\\_report\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/fiscalis2013_mid_term_report_en.pdf).
- 28 [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/publications/studies/fiscalis2013\\_final\\_evaluation.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/fiscalis2013_final_evaluation.pdf).

## Finansowanie narzędzi współpracy administracyjnej

### 67

Okolo 22% budżetu przeznaczono na wspólne działania obejmujące kontrole wielostronne, wizyty robocze, seminaria i grupy projektowe. W ocenie końcowej koszty te uznano za „bardzo racjonalne”. W ramach oceny śródkresowej stwierdzono, że na poziomie celów szczegółowych program przyczynił się „w znacznym stopniu” do poprawy współpracy administracyjnej między krajowymi organami administracji podatkowej uczestniczącymi w programie.

## Zapewnianie odpowiedniej infrastruktury informatycznej

### 68

Niemal 75% budżetu przeznaczono na systemy łączności i wymiany informacji. Ocena końcowa skupiła się w szczególności na systemach informatycznych, gdyż to właśnie na nie przypadła duża część wydatków w ramach Fiscalis 2013. Koszty te uznano za uzasadnione ze względu na wysoki poziom wykorzystania systemów IT. Ponadto zainteresowane strony okazały się być „głęboko przekonane” o ich wartości. W kontrolowanych państwach członkowskich użytkownicy wypowiedali się zasadniczo pozytywnie o systemach informatycznych.

## Rozwijanie wiedzy specjalistycznej w ramach grup projektowych Fiscalis

### 69

W skład grup projektowych Fiscalis wchodzi eksperci z państw członkowskich. Pracowali oni między innymi nad aktualizacją przewodnika dobrych praktyk w zakresie zwalczania wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT<sup>29</sup>. Organy podatkowe państw członkowskich są zadowolone ze swojego uczestnictwa w tych grupach oraz uważają, że przyczyniły się one do rozpowszechnienia dobrych praktyk w obszarze administracji oraz do zwiększenia wiedzy na temat przepisów podatkowych UE wśród urzędników skarbowych. Trybunał uznał zalecenia dotyczące dobrych praktyk opracowane przez grupę projektową Fiscalis nr 29<sup>30</sup> za solidne i wykorzystał je jako podstawę dla modelu kontroli procedury celnej 42 (zob. załącznik III).

### 70

Jak wynika z oceny śródkresowej, program Fiscalis przyczynił się „w dużym stopniu” do umożliwienia urzędnikom skarbowym poszerzenia wiedzy na temat prawa Unii i jego wdrażania, zwłaszcza w obszarze VAT i akcyzy. Program przyczynił się także „w bardzo dużym stopniu” do rozwoju dobrych praktyk w obszarze administracji.

29 Przewodnik dobrych praktyk został opublikowany na stronach internetowych państw członkowskich.

30 Grupa projektowa Fiscalis nr 29 zajmująca się nadużyciami przepisów dotyczących VAT podczas przywozu towarów.



## Przepisy w sprawie VAT zostały przystosowane do zwalczania oszustw związanych z VAT

### 71

Skuteczna strategia zwalczania oszustw związanych z VAT wymaga przyjęcia stosownych środków ustawodawczych w celu rozwiązania tego problemu. W swoim komunikacie z 2008 r. Komisja przedstawiła plan działania w sprawie skoordynowanej strategii mającej usprawnić walkę z oszustwami związanymi z VAT w Unii Europejskiej. Plan ten obejmował 11 wniosków ustawodawczych<sup>31</sup> zmierzających do lepszego zapobiegania oszustwom związanym z VAT<sup>32</sup> i wykrywania takich oszustw<sup>33</sup>, jak również zwiększenia zdolności organów administracji podatkowej w zakresie poboru i windykacji podatków<sup>34</sup>.

### 72

Większość z tych wniosków została przyjęta przez Komisję, z wyjątkiem wniosku dotyczącego odpowiedzialności solidarnej i odpowiedzialności wspólnej za ochronę dochodów wszystkich państw członkowskich.

## Okres sprawozdawczy dla informacji podsumowujących dotyczących VAT oraz terminy ich przekazywania zostały skrócone

### 73

W jednym z przyjętych projektów<sup>35</sup> wprowadzono obowiązek comiesięcznego składania informacji podsumowujących dotyczących wewnątrzspółnotowych dostaw towarów, jeżeli całkowita wartość transakcji przekroczyła próg 50 000 euro, tak aby umożliwić szybsze wykrywanie oszustw. Państwa członkowskie mogą jednak utrzymać system sprawozdawczości kwartalnej w przypadku dostaw towarów o wartości nieprzekraczającej wyznaczonego progu oraz w przypadku świadczenia usług.

### 74

Komisja zleciła zewnętrznemu podmiotowi przeprowadzenie oceny, w jaki sposób zmiana częstotliwości przedkładania informacji podsumowującej (z kwartalnej na comiesięczną) oraz różne warianty wartości progowych i odstępstw wpłynęły na podmioty prowadzące działalność gospodarczą. Badanie to<sup>36</sup> wykazało, że przepisy w tym zakresie nie były wdrażane jednolicie<sup>37</sup>, co prowadziło do dodatkowych kosztów dla przedsiębiorstw. Częstsze składanie informacji podsumowujących przekłada się na dodatkowe koszty dla podmiotów gospodarczych – zarówno koszty jednorazowe, jak i koszty stałe. Przyczyną jest między innymi brak harmonizacji przez organy podatkowe w różnych państwach członkowskich, w których podmiot prowadzi działalność. Koszty stałe wynikają z kolei z konieczności dopełniania formalności co miesiąc, a nie co kwartał. W przypadku gdy obowiązują różne terminy na złożenie deklaracji VAT i informacji podsumowujących, wymagane są dodatkowe kontrole. Ponadto różne wymogi dotyczące sprawozdawczości oznaczają, że nie zapewniono równych warunków działania dla podmiotów gospodarczych na rynku wewnętrznym.

### 75

Wszystkie państwa członkowskie dostosowały swoje przepisy dotyczące VAT do dyrektywy w sprawie VAT. Kontrola wykazała jednak, że w Niemczech, mimo iż przepisy dotyczące VAT są zgodne z dyrektywą w sprawie VAT, podmioty gospodarcze nadal składają kwartalne lub roczne informacje podsumowujące, nawet w przypadku przekroczenia progu 50 000 euro pociągającego za sobą wymóg przedkładania informacji podsumowujących co miesiąc.

- 31 COM(2008) 807 final z 1 grudnia 2008 r. w sprawie skoordynowanej strategii mającej na celu poprawę walki z oszustwami związanymi z podatkiem od wartości dodanej w UE.
- 32 Rozdz. V i IX rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010 dotyczące VIES, tytuł XI rozdz. 3 dyrektywy w sprawie VAT, a mianowicie art. 226 dotyczący zasad wystawiania faktur, oraz tytuł VI dyrektywy w sprawie VAT dotyczący transakcji wewnątrzspółnotowych podlegających opodatkowaniu.
- 33 Dyrektywa Rady 2008/117/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w celu zwalczania uchylania się od opodatkowania w związku z transakcjami wewnątrzspółnotowymi (Dz.U. L 14 z 20.1.2009, s. 1.) zmieniająca art. 263 ust. 1 dyrektywy w sprawie VAT i art. 20 rozporządzenia Rady (UE) w celu skrócenia terminu przedkładania i wymiany danych w ramach informacji podsumowujących; dyrektywa Rady 2009/69/WE z dnia 25 czerwca 2009 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do uchylania się od opodatkowania związanego z importem (Dz.U. L 175 z 4.7.2009, s. 12) zmieniająca art. 143 dyrektywy w sprawie VAT, rozdz. V rozporządzenia (UE) nr 904/2010 dotyczący zautomatyzowanego dostępu do danych, rozdz. X rozporządzenia (UE) nr 904/2010 dotyczący Eurofisc.
- 34 Projekt dyrektywy Rady zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do uchylania się od opodatkowania związanego z importem i innymi transakcjami transgranicznymi dotyczący odpowiedzialności solidarnej (nieprzyjęty), dyrektywa Rady 2010/24/UE z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, cel i innych obciążeń (Dz.U. L 84 z 31.3.2010, s. 1), która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2012 r., a także wniosek dotyczący wspólnej odpowiedzialności za ochronę dochodów wszystkich państw członkowskich, który nie został przyjęty w ramach rozporządzenia w sprawie współpracy administracyjnej.

## Procedura celna 42: zalecenia Europejskiego Trybunału Obrachunkowego zostały w większości przyjęte przez Komisję, ale nie zostały wdrożone przez państwa członkowskie

### 76

Procedura celna 42 to mechanizm wykorzystywany przez importera w celu uzyskania zwolnienia z VAT, gdy przywożone towary mają zostać przewiezione do innego państwa członkowskiego. Podatek VAT jest należny w państwie członkowskim przeznaczenia. W celu prawidłowej realizacji procedury celnej 42:

- a) importer w zgłoszeniu przywozowym musi przedstawić kompletne i ważne informacje VAT<sup>35</sup>;
- b) organy celne muszą zweryfikować te informacje przed zwolnieniem towarów, a następnie przesłać je do organów podatkowych;
- c) organy podatkowe muszą porównać te informacje z danymi przedstawionymi w informacji podsumowującej dotyczącej VAT złożonej przez importera;
- d) dane te muszą zostać udostępnione organom podatkowym innych państw członkowskich za pomocą VIES;
- e) organy podatkowe w państwie członkowskim przeznaczenia powinny zagwarantować, że VAT zostanie naliczony w tym państwie na podstawie porównania deklaracji VAT nabywcy z informacjami dostępnymi w VIES. Zob. model kontroli procedury celnej 42 opracowany przez Europejski Trybunał Obrachunkowy w **załączniku III**.

### 77

Aby sprawdzić, jakie działania podjęto w następstwie wcześniejszej kontroli dotyczącej procedury celnej 42<sup>39</sup>, oraz zbadać, jak organy celne i podatkowe współpracują ze sobą oraz z organami z innych państw członkowskich, np. w razie potrzeby w ramach dziedziny roboczej 3 Eurofisc (zob. **ramka 2**), a także aby sprawdzić kompletność danych z VIES, Trybunał dobrał, uwzględniając stopień ryzyka, próbę 30 transakcji przywozu w ramach procedury celnej 42 w każdym ze skontrolowanych państw członkowskich. Trybunał sprawdził także status wdrożenia przez Komisję zaleceń zawartych w sprawozdaniu specjalnym nr 13/2011.

## W większości skontrolowanych państw członkowskich kontrole krzyżowe danych celnych i danych dotyczących VAT nie są skuteczne

### 78

Brak informacji dotyczących towarów przywożonych w ramach procedury celnej 42 może prowadzić do nadużywania tej procedury, a w rezultacie do niedopłat z tytułu VAT w państwach członkowskich. Kontrola przeprowadzona przez Trybunał w państwach członkowskich wykazała, że dane zawarte w VIES dotyczące przywozów w ramach procedury celnej 42 nie są kompletne. Trybunał stwierdził, że organy celne w Niemczech i w Zjednoczonym Królestwie nie przesyłają danych na temat przywozów w ramach procedury celnej 42 do organów podatkowych. Trybunał ustalił również, że podmioty gospodarcze w Niemczech, we Włoszech i w Zjednoczonym Królestwie nie zgłaszają oddzielnie w informacji podsumowującej dotyczącej VAT dalszej dostawy wewnątrzspółnotowej po dokonaniu przywozu w ramach procedury celnej 42.

- 35 Dyrektywa 2008/117/WE zmieniająca art. 263 ust. 1 dyrektywy w sprawie VAT.
- 36 „Expert study on the issues arising from a reduced time frame and the options allowed for submitting recapitulative statements. Final report, 28 October 2011” (Eksperytyza dotycząca problemów wynikających ze skrócenia terminu na składanie informacji podsumowujących i dopuszczonych w związku z tym możliwości. Sprawozdanie końcowe, 28 października 2011 r.” ([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/publications/studies/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_en.htm)).
- 37 17 państw członkowskich wprowadziło derogację umożliwiającą składanie informacji podsumowujących kwartalnie, a 10 państw członkowskich nie skorzystało z takiej opcji. 5 państw członkowskich przyjęło, że stosowanie tej derogacji jest obowiązkowe, a 12 uznało ją za nieobowiązkową. 2 państwa członkowskie wymagają osobnych informacji podsumowujących dla towarów i usług, natomiast pozostałe 25 państw członkowskich wymaga łącznych informacji podsumowujących. 22 państwa członkowskie wymagają składania informacji drogą elektroniczną (w 10 państwach członkowskich obowiązują jednak wyjątki). 5 państw członkowskich dopuszcza możliwość składania informacji drogą elektroniczną.
- 38 Art. 143 ust. 2 oraz art. 85–89 dyrektywy Rady 2006/112/WE oraz załączniki II i III do rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) nr 756/2012 z dnia 20 sierpnia 2012 r. zmieniającego rozporządzenie (EWG) nr 2454/93 ustanawiające przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. L 223 z 21.8.2012, s. 8).
- 39 Sprawozdanie specjalne Europejskiego Trybunału Obrachunkowego nr 13/2011.

## Uwagi

### 79

W związku z tym organy podatkowe nie mogą przeprowadzić kontroli krzyżowych danych celnych dotyczących przywozów w ramach procedury celnej 42 oraz informacji podsumowujących dotyczących VAT składanych przez importera. Tymczasem takie kontrole krzyżowe mają kluczowe znaczenie dla zapewnienia, by organy podatkowe innego państwa członkowskiego wiedziały o dalszych dostawach towarów, tak aby dostawy te nie uniknęły opodatkowania w państwie członkowskim konsumpcji. Na Łotwie przeprowadza się co prawda automatyczne kontrole krzyżowe, lecz nie zapobiegły one przypadkowi zaniżenia danych zawartych w informacji podsumowującej dotyczącej VAT<sup>40</sup>.

### 80

Wyniki badań przeprowadzonych przez Trybunał w wybranych państwach członkowskich ujawniły przypadki zaniżenia wartości, niezłożenia informacji podsumowujących dotyczących VAT, stosowania nieważnych numerów identyfikacyjnych VAT w zgłoszeniach przywozowych oraz niezgłaszania transakcji trójstronnych. Jedynie 22 państwa członkowskie wymieniają informacje w ramach dziedziny roboczej 3 Eurofisc.

### 81

Funkcja automatycznego sprawdzania numerów VAT w elektronicznych systemach odprawy celnej nie była dostępna w skontrolowanych państwach członkowskich z wyjątkiem Włoch. Trybunał nie znalazł dowodów na potwierdzenie, że funkcjonariusze celnicy weryfikowali ważność numerów identyfikacyjnych VAT przed dopuszczeniem towarów do swobodnego obrotu<sup>41</sup>. Trybunał nie wykrył też dowodów potwierdzających transport towarów do państwa członkowskiego przeznaczenia<sup>42</sup>. W jednym przypadku dostarczone towary różniły się od towarów przywiezionych. Tylko na Węgrzech organy celne sprawdziły *ex post* w odniesieniu do wszystkich 30 transakcji przywozu objętych próbą,

czy importer spełnił wszystkie warunki umożliwiające zwolnienie z VAT.

### 82

Francuski najwyższy organ kontroli uważa<sup>43</sup>, że brak sprawnego systemu elektronicznego umożliwiającego sprawdzenie, czy zwolnienie z opłat celnych w państwie członkowskim przywozu jest rekompensowane opodatkowaniem w państwie członkowskim nabycia, stanowi główną przyczynę oszustw związanych z VAT w Europie.

### 83

Kolejną ważną przyczyną oszustw jest zaniżanie wartości i błędna klasyfikacja przywożonych towarów. OLAF koordynował wspólną operację celną<sup>44</sup> dotyczącą zaniżania wartości towarów tekstylnych i obuwia z Chin. W jej wyniku ustalono, że wartość 40% towarów dopuszczonych do swobodnego obrotu w ramach procedury celnej 42 była zaniżona. W Zjednoczonym Królestwie Trybunał stwierdził dwa przypadki przywozów o zaniżonej wartości w ramach procedury celnej 42, które zostały już wykryte przez królewskie organy podatkowe i celne w toku wspólnej operacji celnej prowadzonej przez OLAF. Organy te oszacowały, że wpływ na pobór VAT w Zjednoczonym Królestwie wynosił 0,5 mln funtów szterlingów, a w innych państwach członkowskich 10,6 mln funtów. Szacowany wpływ na pobór ceł w Zjednoczonym Królestwie wynosi 81 mln funtów szterlingów. Wartości te zostały oszacowane przez królewskie organy podatkowe i celne dla wszystkich artykułów przywiezionych w ciągu trzech lat przez dwa podmioty gospodarcze zidentyfikowane w dobranej próbie.

40 Grupa projektowa Fiscalis zajmuje się współpracą między organami celnymi i podatkowymi, a Komisja zgodziła się ponownie rozważyć kwestię kontroli krzyżowych zgłoszeń celnych oraz informacji podsumowujących w świetle zaleceń przedstawionych przez tę grupę.

41 24 w Niemczech, 30 na Łotwie i 20 w Zjednoczonym Królestwie.

42 13 w Niemczech, 23 we Włoszech, 29 na Łotwie i 20 w Zjednoczonym Królestwie.

43 „L'action de La Douane dans la lutte contre les fraudes et trafics. Communication au Président de l'Assemblée nationale pour le Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques”, styczeń 2015 r.

44 Przewidziana w konwencji neapolitańskiej II sporządzonej na podstawie artykułu K.3 Traktatu o Unii Europejskiej w sprawie pomocy wzajemnej i współpracy między administracjami celnymi.

**84**

Komisja przyjęła i wdrożyła 5 z 7 zaleceń sformułowanych przez Trybunał w sprawozdaniu z 2011 r. Rada nie zaakceptowała jednak zalecenia dotyczącego odpowiedzialności solidarnej importera za utracone należności z podatku VAT w państwie członkowskim przeznaczenia (zob. pkt 72).

**85**

Zmiany ustawodawcze wprowadzone przez Komisję w związku z procedurą celną 42 oraz działania podjęte w następstwie zaleceń Trybunału zawartych w sprawozdaniu specjalnym nr 13/2011 dają pozytywne rezultaty, ale zwalczanie oszustw jest utrudnione z uwagi na niezadowalające wdrażanie przepisów oraz przypadki ich nieprzestrzegania wykryte w państwach członkowskich w toku niniejszej kontroli.

**Mechanizm odwrotnego obciążenia: użyteczne narzędzie do walki z wewnątrzspółnotowymi oszustwami typu „znikający podmiot gospodarczy”, które nie jest konsekwentnie stosowane**

**86**

Zasada odwrotnego obciążenia przewiduje przeniesienie odpowiedzialności za rozliczenie VAT z dostawcy na nabywcę. Oznacza to, że nabywca, jeśli zostałby zidentyfikowany jako podatnik, musiałby dokonać płatności VAT na rzecz organów podatkowych zamiast dostawcy. W tym przypadku znikający podmiot gospodarczy nie ma możliwości uniknięcia płatności na rzecz skarbu państwa, jako że nie pobiera VAT od nabywcy.

**87**

Mechanizm odwrotnego obciążenia jest środkiem tymczasowym, który może być stosowany do grudnia 2018 r.<sup>45</sup>. Ma on zastosowanie tylko w szczególnych okolicznościach w określonych sektorach podatnych na oszustwa karuzelowe i nie może być powszechnie stosowany. W ramce 3 przedstawiono przykładowe sektory, w których państwa członkowskie mogą zastosować mechanizm odwrotnego obciążenia.

**88**

Trybunał uznaje mechanizm odwrotnego obciążenia za użyteczne narzędzie do walki z oszustwami, pod warunkiem że jest stosowane konsekwentnie przez wszystkie państwa członkowskie w odniesieniu do sektorów o podwyższonym ryzyku. W przeciwnym razie oszuści mogą przenieść się do innego państwa członkowskiego, w którym mechanizm odwrotnego obciążenia nie jest stosowany, co skutkuje ograniczeniem zdolności do zwalczania oszustw związanych z VAT na poziomie UE (zob. sprawozdanie specjalne nr 6/2015 Europejskiego Trybunału Obrachunkowego „Integralność unijnego systemu handlu uprawnieniami do emisji i jego wdrażanie”).

**89**

Na tym etapie Komisja nie uważa, by powszechne stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia, tj. objęcie nim wszystkich sektorów gospodarki, przyczyniło się do skutecznego zwalczania oszustw, gdyż doprowadziłoby to do oszustw na poziomie detalicznym, w przypadku którego ryzyko uchylania się od podatku VAT jest wyższe. Wyniki ankiety przeprowadzonej przez Trybunał potwierdzają ten punkt widzenia, jako że tylko jeden respondent zasugerował powszechne stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia.

45 Dyrektywa Rady 2013/43/UE z dnia 22 lipca 2013 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, w zakresie fakultatywnego i tymczasowego stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia w związku z dostawami niektórych towarów i usług podatnych na oszustwa (Dz.U. L 201 z 26.7.2013, s. 4).

### Przykłady sektorów, w których można zastosować mechanizm odwrotnego obciążenia

- Sektor budowlany, w tym usługi naprawy, sprzątnia, konserwacji, przebudowy i rozbiórki
- Przekazywanie uprawnień do emisji gazów cieplarnianych
- Dostawa układów scalonych, takich jak mikroprocesory i jednostki centralne, przed ich zainstalowaniem w produktach końcowego przeznaczenia
- Dostawy gazu i energii elektrycznej do podatnika-pośrednika
- Dostarczanie certyfikatów dotyczących gazu i energii elektrycznej
- Świadczenie usług telekomunikacyjnych
- Dostawa konsoli do gier, tabletów i laptopów
- Dostawa zbóż i roślin przemysłowych, w tym nasion oleistych i buraków cukrowych
- Dostawa nieprzetworzonych i częściowo przetworzonych metali, w tym metali szlachetnych
- Dostawa telefonów komórkowych
- Drewno określonego rodzaju (kłody, belki, dźwigary)

### Przepisy w sprawie handlu elektronicznego są zgodne z najlepszymi praktykami międzynarodowymi, ale trudno je egzekwować

#### 90

Dostarczanie usług oraz wartości niematerialnych i prawnych na odległość stanowi wyzwanie z punktu widzenia systemów VAT, gdyż skutkuje często brakiem poboru VAT lub poborem jego nieadekwatnie niskiej kwoty. W przypadku transgranicznych dostaw usług oraz wartości niematerialnych i prawnych dostarczanych drogą elektroniczną do odbiorców końcowych, w ramach relacji przedsiębiorstwo-konsument (tzw. B2C), UE stosuje zasadę miejsca przeznaczenia, zgodnie z najlepszymi praktykami międzynarodowymi określonymi przez OECD.

#### 91

Zasada miejsca przeznaczenia oznacza, że miejscem konsumpcji transgranicznych dostaw usług oraz wartości niematerialnych i prawnych, które można dostarczać z odległej lokalizacji do prywatnych odbiorców niebędących rezydentami, powinna być jurysdykcja, w której znajduje się miejsce zamieszkania odbiorcy<sup>46</sup>.

<sup>46</sup> OECD „Consumption Taxation of Cross-Border Services and Intangible Property in the Context of E-Commerce” (Podatek konsumpcyjny od transgranicznych usług oraz wartości niematerialnych i prawnych w kontekście handlu elektronicznego), 2001.



## 92

Wdrażanie przepisów dotyczących handlu elektronicznego jest trudne, a pobór VAT jest obciążony ryzykiem, jeśli państwo członkowskie nie posiada informacji dotyczących usług oraz wartości niematerialnych i prawnych B2C dostarczanych z państw trzecich za pośrednictwem internetu. Jak wynika z informacji niemieckiego Trybunału Obrachunkowego<sup>47</sup>, w Niemczech wartość VAT pobranego w związku z dostarczaniem usług elektronicznych B2C z państw trzecich wyniosła zaledwie 23,7 mln euro w 2011 r. i spadła do 22,8 mln euro w 2012 r., podczas gdy jednocześnie handel elektroniczny gwałtownie się rozwija. W związku z tym niemiecki najwyższy organ kontroli doszedł do wniosku, że występuje wiele niezarejestrowanych podmiotów gospodarczych.

### Brak współpracy oraz nakładające się kompetencje organów administracyjnych, sądowych i organów ścigania w zakresie zwalczania oszustw związanych z VAT

## 93

Oszustwa związane z VAT są często powiązane z przestępczością zorganizowaną. Dochody z wewnątrzspółnotowych oszustw typu „znikający podmiot gospodarczy” są zwykle ponownie inwestowane w inną działalność przestępczą. Wymaga to przyjęcia wspólnego i wielodyscyplinarnego podejścia do zwalczania wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT. Według przedstawicieli Europolu<sup>48</sup> szacuje się, że zorganizowane grupy przestępcze odpowiadają za uszczuplenie dochodów związanych z VAT na poziomie 40–60 mld euro rocznie, przy czym 2% tych grup odpowiada za 80% wewnątrzspółnotowych oszustw typu „znikający podmiot gospodarczy”.

## 94

Rada Europejska wielokrotnie podkreślała brak współpracy między organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania<sup>49</sup>. Stanowi to wyzwanie w kontekście skutecznego zwalczania oszustw podatkowych.

### Brak wymiany danych między organami celnymi i podatkowymi, policją i organami ścigania

## 95

Nie ma zintegrowanej polityki ani strategii na poziomie UE w zakresie wszczynania dochodzeń i ścigania oszustw. W wielu przypadkach organy ścigania i organy sądowe pracują niezależnie od siebie i bardzo często nie włączają w swoje działania wszystkich państw członkowskich, których dotyczy oszustwo<sup>50</sup>.

- 47 Bundesrechnungshof, „2013 Bemerkungen – Weitere Prüfungsergebnisse Nr. 11 Ausländische Internetanbieter zutreffend besteuern”.
- 48 Oświadczenie Vana Heuckeloma podczas konferencji dotyczącej oszustw związanych z VAT zorganizowanej przez posłów do Parlamentu Europejskiego Ingeborg Grässle i Benedeka Javora w dniu 4 lutego 2015 r. w Parlamencie Europejskim w Brukseli (<http://antikorruptio.hu/en/vat-fraud-in-the-eu-member-states/>).
- 49 Dokumenty Rady Europejskiej 12623/5/13 z dnia 16 września 2013 r.; 16071/1/14 z dnia 20 marca 2015 r. oraz 9368/15 z dnia 1 czerwca 2015 r.
- 50 Posiedzenie strategiczne w sprawie oszustw związanych z VAT zorganizowane przez Eurojust w marcu 2011 r., por. dokument Rady nr 11570/11 z dnia 17 czerwca 2011 r.

**96**

Rada Europejska powołała Grupę Roboczą ds. Współpracy Celnej (CCWP). Ta grupa ekspercka zajmuje się kwestią współpracy operacyjnej między krajowymi organami administracji celnej w celu zwiększenia ich zdolności działania, a w szczególności w celu określenia zapotrzebowania na nowe modele współpracy między organami celnymi i innymi agencjami w ramach wspólnych operacji celnych<sup>51</sup>.

**97**

Grupa CCWP oceniła, że współpraca między organami celnymi i policją oraz między organami celnymi i organami podatkowymi jest całkiem dobra, nadal występują jednak pewne przeszkody. Najbardziej istotne z nich dotyczą ograniczeń w zakresie wymiany informacji, braku ustrukturyzowanych systemów oraz powiązanych baz danych, nieterminowo przekazywanych informacji lub informacji o niskiej jakości, a także braku odpowiednich informacji zwrotnych. W sprawozdaniu podkreślono również, że występuje stałe ryzyko nakładania się i dublowania kompetencji.

**98**

Nie wszystkie państwa członkowskie uczestniczą we wszystkich dziedzinach roboczych Eurofisc (zob. pkt 51). Dziedzina robocza 3 jest poświęcona wewnątrzspółnotowym oszustwom typu „znikający podmiot gospodarczy” związanym z przywozami w ramach procedury celnej 42. Uczestniczą w niej dwadzieścia dwa państwa członkowskie, lecz w prace zaangażowane są raczej organy podatkowe, a nie organy celne<sup>52</sup>. Spośród pięciu skontrolowanych państw członkowskich tylko organy celne z Węgier i Włoch uczestniczą w dziedzinie roboczej 3.

**99**

Kontrola Trybunału wykazała także, że organy celne w Niemczech i w Zjednoczonym Królestwie nie przesyłają danych na temat przywozów w ramach procedury celnej 42 do organów podatkowych, a podmioty gospodarcze w informacji podsumowującej dotyczącej VAT nie zgłaszają oddzielnie dalszej dostawy wewnątrzspółnotowej po dokonaniu przywozu w ramach procedury celnej 42 w Niemczech, we Włoszech i w Zjednoczonym Królestwie (zob. pkt 78).

**100**

Brak wymiany danych między organami celnymi i podatkowymi, policją i organami ścigania negatywnie wpływa na skuteczność zwalczania oszustw. W Belgii udało się ograniczyć straty związane z oszustwami o 85% w ciągu tylko dwóch lat dzięki przyjęciu wspólnego podejścia obejmującego lepszą współpracę między poszczególnymi organami, co umożliwiło skoncentrowanie się na walce z organizatorami oszustw, a nie na śledzeniu znikających podmiotów gospodarczych<sup>53</sup>.

- 51 Dokument Rady 12978/14 z dnia 22 września 2014 r.
- 52 W swym sprawozdaniu grupa CCWP zaleca, by organy celne pełniły bardziej aktywną rolę w dziedzinie roboczej 3 Eurofisc. Zob. dokument Rady 16071/1/14 z dnia 20 marca 2015 r.
- 53 Z poziomu 1,1 mld euro w 2001 r. do 159 mln euro w 2003 r. Źródło: Ondersteuningscel (BTW fraude) – Cellule de soutien (Fraude TVA). Zob. Rapport annuel des Finances 2003. Zob. także „Fraude intracommunautaire à la TVA. Audit de suivi réalisé en collaboration avec les cours des comptes des Pays-Bas et d’Allemagne. Rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants.” Bruksela, wrzesień 2012 r.

## Europol i OLAF nie mają dostępu do danych z VIES i Eurofisc

### 101

Ani OLAF, ani Europol nie mają dostępu do danych Eurofisc. Państwa członkowskie powołują się na art. 35 i 55 rozporządzenia nr 904/2010 oraz krajowe przepisy dotyczące tajemnicy skarbowej w celu odmowy udzielenia takiego dostępu. Dziedziny robocze 1–3 Eurofisc wymagają wymiany danych. Inaczej sytuacja przedstawia się w przypadku dziedziny roboczej 4 Eurofisc, w ramach której obserwuje się i analizuje tendencje w zakresie oszustw. Mimo iż w tej dziedzinie nie dochodzi do wymiany danych, Europol i OLAF nie mogą uzyskać dostępu do tych informacji. Nie mają one również dostępu do VIES.

### 102

Taki stan rzeczy jest co prawda zgodny z rozporządzeniem, ogranicza jednak zdolność Europolu i OLAF do walki z oszustwami związanymi z VAT poprzez identyfikację i zwalczanie zorganizowanych grup przestępczych odpowiedzialnych za oszustwa karuzelowe, a także ich zdolność do oszacowania rzeczywistego wpływu wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT.

### 103

Nakładające się kompetencje oraz brak wydajnej współpracy i wymiany informacji między organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania na poziomie krajowym oraz międzynarodowym utrudniają zwalczanie wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT. W 2013 r. sytuacja między Europolem, Eurojustem i OLAF została opisana jako „zagnatwana sieć”, która przyczynia się do braku skoordynowanej reakcji na oszustwa<sup>54</sup>.

## EMPACT: udana inicjatywa, której trwałość jest zagrożona

### 104

W 2010 r. UE ustanowiła wieloletni cykl polityki w celu zwalczania poważnej i zorganizowanej przestępczości międzynarodowej<sup>55</sup>, mający na celu:

- a) efektywną współpracę między organami ścigania państw członkowskich, instytucjami UE, agencjami UE i innymi podmiotami;
- b) spójne i solidne działania operacyjne ukierunkowane na najpilniejsze zagrożenia przestępcstwami dla UE.

### 105

W oparciu o ocenę zagrożenia opracowaną przez Europol<sup>56</sup> przedstawiciele państw członkowskich określili dziewięć obszarów priorytetowych dotyczących m.in. akcyzy i wewnątrzspółnotowych oszustw typu „znikający podmiot gospodarczy”. Dla każdego obszaru priorytetowego Rada opracowała wieloletni plan strategiczny na lata 2014–2017. Celem tego planu jest rozbięcie potencjału zorganizowanych grup przestępczych i specjalistów, zajmujących się przestępstwami dotyczącymi akcyzy i wewnątrzspółnotowymi oszustwami podatkowymi typu „znikający podmiot gospodarczy”.

### 106

W planie na lata 2014–2017 wymieniono dziesięć potencjalnych słabości. Oprócz podkreślenia wysokiego poziomu wiedzy i elastyczności zorganizowanych grup przestępczych, w planie wskazano na brak systematycznej współpracy między organami ścigania i organami podatkowymi na poziomie krajowym i UE. Zwrócono także uwagę na przeszkody prawne uniemożliwiające wymianę informacji między Europolem a państwami członkowskimi reprezentowanymi w Eurofisc.

- 54 Izba Lordów, 12. sprawozdanie komisji ds. Unii Europejskiej, sesja 2012–2013 „The Fight Against Fraud on the EU’s Finances” (Walka z nadużyciami finansowymi na szkodę UE).
- 55 Projekt konkluzji Rady w sprawie opracowania i realizacji cyklu polityki unijnej dotyczącej poważnej i zorganizowanej przestępczości międzynarodowej, dok. 15358/10 COSI 69 ENFOPOL 298 CRIMORG 185 ENFOCUSTOM 94.
- 56 Ocena zagrożenia poważną i zorganizowaną przestępczością (SOCTA) przeprowadzona w 2013 r.



**107**

Plan obejmował sześć celów strategicznych. Jeden z nich dotyczy dzielenia się na poziomie UE dostępnymi danymi wywiadowczymi na temat najgroźniejszych zorganizowanych grup przestępczych. Działania te pokrywają się z wymianą informacji dotyczących spółek o wysokim poziomie ryzyka prowadzoną w ramach dziedziny roboczej 1 Eurofisc. Ponadto podczas posiedzenia Stałego Komitetu Współpracy Administracyjnej (SCAC) niektóre państwa członkowskie sprzeciwiły się stosowaniu przez organy ścigania w całości podręcznika dobrych praktyk w zakresie zwalczania wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT opracowanego przez grupę projektową Fiscalis nr 82, jako że większość rozdziałów ma znaczenie dla administracji podatkowych, a nie dla organów ścigania.

**108**

Aby umożliwić pomiar realizacji każdego z celów, w ramach europejskiej multidyscyplinarnej platformy przeciwko zagrożeniom przestępstwami (EMPACT) opracowano plany działań operacyjnych. Państwa członkowskie musiały finansować działania podejmowane w ramach tych planów na 2014 r. z budżetów krajowych. Sprawozdania okresowe dotyczące planów działań operacyjnych na 2014 r. wskazują, że 2 z 11 działań operacyjnych nie zostały ukończone i zostały przełożone na 2015 r. ze względu na brak środków finansowych. Ów brak środków zagraża realizacji celów EMPACT oraz stabilności planów działań operacyjnych.

**109**

W 2015 r. Komisja przydzieliła 7 mln euro na rzecz Europolu w celu sfinansowania działań operacyjnych w 2015 i 2016 r. Mając jednak na uwadze, że ta pula środków finansowych obejmuje dziewięć obszarów priorytetowych, nie jest pewne, czy zapewni ona trwałe charakter finansowania EMPACT w odniesieniu do obszaru priorytetowego dotyczącego wewnątrzspółnotowych oszustw typu „znikający podmiot gospodarczy”.

### **Państwa członkowskie sprzeciwiają się propozycjom włączenia VAT w zakres dyrektywy w sprawie ochrony interesów finansowych oraz rozporządzenia w sprawie Prokuratury Europejskiej**

**110**

Na spotkaniu zorganizowanym przez Eurojust w marcu 2011 r. eksperci ze wszystkich państw członkowskich wezwali do zapewnienia wydajniejszej współpracy między organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania na poziomie krajowym oraz międzynarodowym<sup>57</sup>. W tym celu zalecili oni opracowanie przepisów przewidujących wyłączną jurysdykcję w sprawach wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT lub powierzenie badania i ścigania takich przestępstw Prokuraturze Europejskiej.

**111**

Większość państw członkowskich sprzeciwia się jednak wnioskowi Komisji przewidującemu włączenie podatku VAT w zakres dyrektywy w sprawie zwalczania oszustw (dyrektywy w sprawie ochrony interesów finansowych)<sup>58</sup> lub rozporządzenia w sprawie ustanowienia Prokuratury Europejskiej. Wyłączenie podatku VAT z zakresu tych dwóch aktów prawnych stanowiłoby poważny krok wstecz, gdyż – jak ostatnio stwierdził Europejski Trybunał Sprawiedliwości (sprawa C-105/14 Taricco z dnia 8 września 2015 r.) – obecnie oszustwa związane z VAT są uwzględnione w przepisach prawnych, a mianowicie w Konwencji w sprawie ochrony interesów finansowych<sup>59</sup>, która ma zostać zastąpiona przez dyrektywę w sprawie ochrony interesów finansowych. Ponadto prawo wtórne nie przyznaje OLAF żadnych uprawnień dochodzeniowych w obszarze VAT.

- 57 Posiedzenie strategiczne w sprawie oszustw związanych z VAT zorganizowane przez Eurojust w marcu 2011 r., por. dokument Rady UE nr 11570/11 z dnia 17 czerwca 2011 r.
- 58 COM(2012) 363 final z dnia 11 lipca 2012 r. „Wniosek: dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie zwalczania nadużyć na szkodę interesów finansowych Unii za pośrednictwem prawa karnego”.
- 59 Konwencja z dnia 26 lipca 1995 r. w sprawie ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich oraz towarzyszące jej dwa protokoły (akt Rady z dnia 19 czerwca 1997 r. i akt Rady z dnia 27 września 1996 r.).

## 112

Niniejsza kontrola skupiła się na udzieleniu odpowiedzi na pytanie, czy UE radzi sobie skutecznie z problemem wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT. Znaczna większość państw członkowskich, które są głównymi odbiorcami dochodów z tytułu VAT, wyraziła zadowolenie ze sposobu, w jaki funkcjonuje obecny system, i ceni sobie korzyści płynące ze wzajemnej współpracy. Państwa członkowskie wskazały jednak obszary, gdzie system ten wymaga dalszych usprawnień. Ponadto kontrola wykazała istotne uchybienia świadczące o tym, że system nie jest wystarczająco skuteczny. Niedociągnięciami tymi należy się zająć. Komisja w przeszłości zaproponowała kilka środków ustawodawczych umożliwiających państwom członkowskim usprawnienie wymiany informacji między ich organami podatkowymi w celu zwalczania wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT<sup>60</sup>, jak dotąd jednak państwa członkowskie nie zaakceptowały wszystkich z nich. W związku z tym wymagane są nowe inicjatywy o charakterze ustawodawczym i nie tylko, jak zasugerowano w zaleceniach przedstawionych poniżej.

## Pomiar skuteczności systemu

## 113

Brak porównywalnych danych i odpowiednich wskaźników do oceny wyników osiągniętych przez państwa członkowskie niekorzystnie wpływa na skuteczność systemu UE w zakresie zwalczania wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT (zob. pkt 19–25).

### Zalecenie 1

Komisja powinna zainicjować skoordynowane wysiłki państw członkowskich zmierzające do ustanowienia wspólnego systemu szacowania rozmiarów wewnątrzspółnotowych oszustw

związanych z VAT, który umożliwiłby państwom członkowskim dokonanie oceny skuteczności ich działań pod kątem ograniczenia liczby przypadków wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT, lepszego wykrywania oszustw oraz poprawy ściągania podatków po wykryciu oszustwa. System ten mógłby się opierać na praktykach już stosowanych w niektórych państwach członkowskich.

## Kontrole krzyżowe danych celnych i danych dotyczących VAT mają kluczowe znaczenie

## 114

Kontrola przeprowadzona przez Trybunał wykazała, że kontrole krzyżowe przywozów w ramach procedury celnej 42 oraz informacji podsumowujących dotyczących VAT nie są możliwe, gdyż organy celne nie przesyłają takich danych organom podatkowym, a podmioty gospodarcze nie mają obowiązku oddzielnego zgłaszania dostaw wewnątrzspółnotowych dokonywanych po takich przywozach w ramach informacji podsumowujących dotyczących VAT. Ponadto nie wszystkie państwa członkowskie wymieniają dane na temat przywozów o wysokim poziomie ryzyka w ramach procedury celnej 42 za pośrednictwem dziedziny roboczej 3 Eurofisc (zob. pkt 76–85).

### Zalecenie 2

Organy celne państw członkowskich powinny przysyłać dane na temat przywozów w ramach procedury celnej 42 do organów podatkowych oraz powinny wdrożyć inne środki wynikające z przyjętego przez Trybunał modelu kontroli procedury celnej 42 (zob. **załącznik III**).

60 Na przykład wniosek Komisji z dnia 20 lipca 2004 r. dotyczący rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady dotyczącego wzajemnej pomocy administracyjnej w celu ochrony interesów finansowych Wspólnoty przed nadużyciami finansowymi i wszelkimi innymi działaniami niezgodnymi z prawem (wniosek COM(2004) 509 zmieniony wnioskiem COM(2006) 473 final).

## Wnioski i zalecenia

### Zalecenie 3

Komisja powinna zaproponować zmiany w prawodawstwie umożliwiające skuteczne kontrole krzyżowe danych celnych i podatkowych.

### Udoskonalenie systemu wczesnego ostrzegania Eurofisc w celu lepszego ukierunkowania działań na podmioty gospodarcze o wysokim poziomie ryzyka

#### 115

Państwa członkowskie uważają Eurofisc za wydajny system wczesnego ostrzegania, ale narzekały, że wymiana informacji jest nieprzyjazna dla użytkownika i powolna oraz nie zawsze dobrze ukierunkowana. Kontrola w wybranych państwach członkowskich wykazała, że przetwarzanie danych i uzyskiwanie dostępu do informacji było długotrwałym i uciążliwym procesem opartym na arkuszach kalkulacyjnych Excel, które są przekazywane urzędnikom łącznikowym z państw członkowskich. Wiąże się to z ryzykiem przekazywania niekompletnych lub błędnych informacji. Informacje zwrotne są często przekazywane krajom pochodzenia ze znacznym opóźnieniem (zob. pkt 48–55).

### Zalecenie 4

Komisja powinna zalecić państwom członkowskim:

- a) wprowadzenie wspólnej analizy ryzyka, w tym wykorzystanie analizy sieci społecznych w celu zapewnienia, by informacje wymieniane za pośrednictwem Eurofisc były odpowiednio ukierunkowane na oszustwa;
- b) zwiększenie szybkości i częstotliwości wymiany takich informacji;
- c) korzystanie z niezawodnego i przyjaznego dla użytkownika środowiska informatycznego na potrzeby wymiany informacji;
- d) ustanowienie odpowiednich wskaźników i wartości docelowych na potrzeby pomiaru wyników w ramach różnych dziedzin roboczych;
- e) uczestnictwo we wszystkich dziedzinach roboczych Eurofisc.

### Poprawa istniejących ram prawnych

#### 116

Wniosek Komisji dotyczący odpowiedzialności solidarnej w handlu transgranicznym nie został przyjęty przez Radę. Ogranicza to efekt odstraszący przed prowadzeniem interesów z nieuczciwymi podmiotami gospodarczymi. Wdrażanie przepisów dyrektywy w sprawie VAT dotyczących terminów składania informacji podsumowujących nie przebiega w jednolity sposób w państwach członkowskich, co przekłada się na większe obciążenia administracyjne dla podmiotów gospodarczych prowadzących działalność w więcej niż jednym państwie członkowskim (zob. pkt 73–75).

### Zalecenie 5

Rada powinna zatwierdzić wniosek Komisji dotyczący odpowiedzialności solidarnej.

### Zalecenie 6

Komisja powinna złożyć wniosek o zmianę dyrektywy w sprawie VAT w celu zapewnienia dalszej harmonizacji wymogów sprawozdawczych w zakresie VAT nałożonych na państwa członkowskie w odniesieniu do wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów i usług.

### 117

Dowody pokazują, że po wprowadzeniu mechanizmu odwrotnego obciążenia w jednym lub kilku państwach członkowskich oszuści przenoszą się do innego państwa członkowskiego, w którym mechanizm ten nie jest stosowany (zob. pkt 86–89).

### Zalecenie 7

Komisja powinna zachęcać państwa członkowskie do lepszego koordynowania polityki w zakresie mechanizmu odwrotnego obciążenia, jak ma już to miejsce na przykład w przypadku systemu handlu uprawnieniami do emisji.

### Poprawa mechanizmów współpracy administracyjnej

### 118

Komisja zaproponowała szereg środków ustawodawczych umożliwiających państwom członkowskim ustanowienie odpowiednich ram wymiany informacji między ich organami podatkowymi w celu zwalczania wewnątrzwspólnotowych oszustw związanych z VAT. Wykorzystanie tych środków przez państwa członkowskie jest jednak nadal ograniczone, a niektóre z nich muszą zostać wzmocnione lub być bardziej konsekwentnie stosowane (zob. pkt 26–47 i 56–70).

### Zalecenie 8

Komisja w kontekście swojej oceny mechanizmów współpracy administracyjnej powinna przeprowadzać wizyty monitorujące w państwach członkowskich wybranych na podstawie analizy ryzyka. Takie wizyty powinny skupić się na poprawie terminowości odpowiedzi udzielanych przez państwa członkowskie na wezwania do udzielenia informacji, a także na zapewnieniu większej wiarygodności VIES, zwiększeniu szybkości przeprowadzania kontroli wielostronnych oraz działaniach podejmowanych w następstwie ustaleń z poprzednich sprawozdań w zakresie współpracy administracyjnej.

### Zalecenie 9

Państwa członkowskie, które jeszcze tego nie uczyniły, powinny wdrożyć dwupoziomowy system numerów identyfikacyjnych VAT (numer identyfikacyjny VAT przydzielany podmiotom gospodarczym, które chcą uczestniczyć w handlu wewnątrzwspólnotowym, różniący się od krajowego numeru identyfikacyjnego VAT) oraz przeprowadzać weryfikacje przewidziane w art. 22 rozporządzenia nr 904/2010, udzielając jednocześnie darmowych porad podmiotom gospodarczym.

### Zalecenie 10

Państwa członkowskie powinny wysłać wezwania do usunięcia uchybienia podmiotom gospodarczym biorącym udział w mechanizmie oszustwa, aby ułatwić zastosowanie orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości w sprawach Kittel/Mecsek, a także odmówić im prawa do odliczenia podatku naliczonego lub realizowania dostaw z zastosowaniem zerowej stawki w oparciu o założenie, że podmiot gospodarczy wiedział lub powinien wiedzieć, że jego transakcje były powiązane z oszustwem skutkującym stratami podatkowymi.

**119**

Państwa członkowskie potrzebują informacji od państw nienależących do UE w celu egzekwowania poboru VAT z tytułu usług typu B2C oraz wartości niematerialnych i prawnych dostarczanych w ramach handlu elektronicznego za pośrednictwem internetu. (zob. pkt 90–92).

**Zalecenie 11**

Aby wzmocnić współpracę z państwami nienależącymi do UE i egzekwować pobór VAT z tytułu usług typu B2C oraz wartości niematerialnych i prawnych dostarczanych w ramach handlu elektronicznego, państwa członkowskie powinny:

- a) upoważnić Komisję do negocjowania i podpisywania porozumień w sprawie wzajemnej pomocy z państwami, w których siedziby ma większość dostawców usług cyfrowych;
- b) w przypadku państw członkowskich należących do OECD, podpisać i wdrożyć Konwencję OECD o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych w celu wymiany informacji dotyczących dostawców usług cyfrowych z państwami trzecimi.

**Poprawa współpracy między organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania****120**

Wewnątrzwspólnotowe oszustwa związane z VAT są często powiązane ze zorganizowanymi strukturami przestępczymi. Wymaga to przyjęcia lepszego wspólnego i wielodyscyplinarnego podejścia do zwalczania wewnątrzwspólnotowych oszustw związanych z VAT. Istnieje jednak szereg organów i podmiotów o nakładających się kompetencjach w zakresie zwalczania wewnątrzwspólnotowych oszustw związanych z VAT, które nie współpracują w pełni ze sobą i nie wymieniają między sobą informacji z uwagi na ograniczenia prawne (zob. pkt 93–102).

**Zalecenie 12**

Komisja i państwa członkowskie powinny usunąć przeszkody prawne uniemożliwiające wymianę informacji między organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania na poziomie krajowym i UE. Dostęp do danych z VIES i Eurofisc powinny mieć w szczególności OLAF i Europol, a państwa członkowskie powinny czerpać korzyści z informacji wywiadowczych zapewnianych przez te organy.

## 121

Jednym z istniejących elementów wielodyscyplinarnego podejścia na poziomie UE są plany działań operacyjnych opracowane przez państwa członkowskie i ratyfikowane przez Radę w ramach inicjatywy EMPACT, obejmujące lata 2014–2017. Wykonalność i trwałość charakter tych planów są jednak zagrożone ze względu na brak środków finansowych z UE (zob. pkt 104–109).

## Zalecenie 13

Komisja powinna zagwarantować trwałość charakter planów działań operacyjnych w ramach inicjatywy EMPACT poprzez zapewnienie wystarczających zasobów finansowych.

## 122

Oszustwa związane z VAT mogą pozostać bezkarne z powodu konfliktu jurysdykcji, jeśli w zakres dyrektywy w sprawie ochrony interesów finansowych oraz rozporządzenia w sprawie Prokuratury Europejskiej nie włączy się podatku VAT (zob. pkt 110–111). Ryzyko, że oszustwa te pozostaną bez kary, może również wynikać ze zbyt krótkich terminów przedawnienia, co Trybunał Sprawiedliwości podkreślił w swoim wyroku z dnia 8 września 2015 r. (sprawa C-105/14 Taricco). Tymczasem, jak orzekł Trybunał Sprawiedliwości, oszustwa związane z VAT naruszają interesy finansowe UE.

Niniejsze sprawozdanie zostało przyjęte przez Izbę IV, której przewodniczył Milan Martin CVIKL, członek Trybunału Obrachunkowego, na posiedzeniu w Luksemburgu w dniu 15 grudnia 2015 r.

*W imieniu Trybunału Obrachunkowego*



Vitor Manuel da SILVA CALDEIRA  
Prezes

## Zalecenie 14

Parlament Europejski i Rada powinny:

- a) włączyć VAT w zakres proponowanej dyrektywy w sprawie zwalczania nadużyć na szkodę interesów finansowych Unii za pośrednictwem prawa karnego oraz w zakres rozporządzenia w sprawie ustanowienia Prokuratury Europejskiej;
- b) przyznać OLAF jasno określone uprawnienia oraz wyposażać w narzędzia umożliwiające prowadzenie dochodzeń w sprawie wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT.

## Podejście kontrolne na poziomie Komisji

Kontrola przeprowadzona w Komisji obejmowała dwa etapy: etap przygotowawczy i kontrolę w terenie.

- 1 Na etapie przygotowawczym Trybunał odbył wizyty w celu zgromadzenia informacji w DG ds. Podatków i Unii Celnej oraz OLAF. W ich trakcie omówiono metodykę kontroli (pytania, kryteria i normy w ramach kontroli), w tym metodykę kontroli w państwach członkowskich. Trybunał uzyskał także informacje zwrotne i sugestie ze strony Komisji. DG ds. Podatków i Unii Celnej udzieliła kontrolerom dostępu do głównej bazy danych na temat przywozów, tj. bazy danych websurveillance 2. Omówiono także główne wyzwania i zadania każdej dyrekcji generalnej w zwalczaniu oszustw związanych z VAT, a kontrolerzy zgromadzili odpowiednie dokumenty.

Trybunał przeanalizował stosowne informacje dotyczące podjętych działań, takie jak opis zadań DG ds. Podatków i Unii Celnej dołączony do wstępnego projektu budżetu na 2013 r. oraz roczne sprawozdanie z działalności DG ds. Podatków i Unii Celnej za 2013 r., wraz ze statusem wdrożenia unijnej strategii zwalczania oszustw związanych z VAT oraz sprawozdaniami Komisji z 2014 r. w sprawie współpracy administracyjnej w obszarze VAT i w sprawie skuteczności poboru VAT.

Kontrolerzy Trybunału odbyli także wizyty w celu zgromadzenia informacji u przewodniczącego Eurofisc, w Europolu i w Eurojuście, w trakcie których przedstawili niniejszą kontrolę, omówili zadania poszczególnych podmiotów, ich obowiązki i wyzwania w obszarze zwalczania oszustw związanych z VAT, a także zgromadzili odpowiednie dokumenty i informacje.

Kontrolerzy odbyli wizytę w celu zgromadzenia informacji w OECD i omówili kwestie mające znaczenie w kontekście kontroli, takie jak wskaźnik dochodów z tytułu VAT, wzajemna pomoc i wymiana informacji dotyczących spraw podatkowych, oszustwa typu „znikający podmiot gospodarczy”, kontrole wielostronne, wspólne kontrole oraz opodatkowanie usług oraz wartości niematerialnych i prawnych dostarczanych cyfrowo (handel elektroniczny). Kontrolerzy przeanalizowali także najnowsze sprawozdania i wytyczne OECD odnoszące się do VAT,

A wraz z przedstawicielami grupy roboczej ds. VAT najwyższych organów kontroli UE przeanalizowali i omówili jej ostatnie i bieżące działania kontrolne w obszarze VAT.



**2** Podczas kontroli w terenie kontrolerzy przedstawili Komisji wyniki ankiety przeprowadzonej w państwach członkowskich. Zaprezentowali także ogólny kwestionariusz skierowany do Komisji. Kwestionariusz ten dotyczył najnowszych działań i miał na celu zebranie dowodów na działalność Komisji w obszarze współpracy administracyjnej, działań podjętych w następstwie sprawozdania specjalnego Trybunału w sprawie procedury celnej 42, mechanizmu odwrotnego obciążenia, handlu elektronicznego i skuteczności poboru VAT, w tym współpracy między organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania państw członkowskich oraz organami europejskimi. Odpowiedzi na pytania zawarte w tym kwestionariuszu udzieliły: DG ds. Budżetu, DG ds. Migracji i Spraw Wewnętrznych, DG ds. Sprawiedliwości i Konsumentów, OLAF oraz DG ds. Podatków i Unii Celnej.

Aby ocenić skuteczność współpracy między organami administracyjnymi, sądowymi i organami ścigania, kontrolerzy Trybunału zwrócili się do Rady i przeanalizowali jej główne dokumenty dotyczące EMPACT, planów działań operacyjnych i procedury celnej 42.

Wysłali także drugi kwestionariusz do DG ds. Podatków i Unii Celnej w celu sprawdzenia, czy Komisja odpowiednio monitorowała transpozycję przez państwa członkowskie różnych zmian do dyrektywy w sprawie VAT dotyczących oszustw związanych z VAT.

Kontrolerzy omówili z DG ds. Podatków i Unii Celnej metodykę zastosowaną przez podmiot, któremu Komisja zleciła przeprowadzenie badań w celu oszacowania ubytku podatku VAT. Wysłali także trzeci kwestionariusz do DG ds. Podatków i Unii Celnej w celu dokonania oceny tej metodyki oraz przesłali pytania w tej kwestii do organów podatkowych we Włoszech, na Łotwie i w Zjednoczonym Królestwie.

W OLAF kontrolerzy zgromadzili dowody kontroli w odniesieniu do wspólnych operacji celnych i dochodzeń dotyczących procedury celnej 42 i zaniżania wartości.

W skontrolowanych państwach członkowskich przeprowadzono rozmowy z urzędnikami łącznikowymi Fiscalis. Kontrolerzy Trybunału przeanalizowali także sprawozdania śródkresowe i końcowe w sprawie oceny Fiscalis 2013 oraz wyniki prac grup projektowych Fiscalis mające znaczenie w kontekście zwalczania oszustw związanych z VAT, a także zbadali próbę narzędzi administracyjnych finansowanych z Fiscalis w państwach członkowskich objętych kontrolą (zob. **załącznik II**).



## Podejście kontrolne na poziomie organów celnych i podatkowych w państwach członkowskich

Kontrola przeprowadzona w państwach członkowskich także obejmowała dwa etapy: etap przygotowawczy i kontrolę w terenie.

- 1** Na etapie przygotowawczym kontrolerzy wysłali ankietę do urzędników centralnych biur łącznikowych odpowiedzialnych za współpracę administracyjną we wszystkich 28 państwach członkowskich. Ankieta ta umożliwiła poznanie opinii państw członkowskich na temat skuteczności współpracy administracyjnej w obszarze zwalczania oszustw związanych z VAT w ramach transakcji wewnątrzspółnotowych.

Kontrolerzy Trybunału przeanalizowali także dostępne roczne sprawozdania z działalności Eurofisc, dane statystyczne dotyczące współpracy administracyjnej, dane sygnalizujące oszustwo w ramach Eurofisc, komunikaty O\_MCTL oraz przywozy w ramach procedury celnej 42.

- 2** Podczas kontroli w terenie przeprowadzono wizyty w organach podatkowych i celnych w Niemczech, na Węgrzech, we Włoszech, na Łotwie i w Zjednoczonym Królestwie. W trakcie tych wizyt przeprowadzono wywiady z urzędnikami centralnych biur łącznikowych, a także z przedstawicielami innych organów odpowiedzialnych za VIES, Eurofisc, Fiscalis i kontrole krzyżowe. W celu zgromadzenia informacji w tych obszarach wykorzystano również kwestionariusz.

W każdym państwie członkowskim dobrano próbę obejmującą rejestracje w VIES, narzędzia współpracy administracyjnej oraz transakcje wewnątrzspółnotowe. Łącznie wybrano 110 pozycji w każdym państwie członkowskim z zastosowaniem następującego podejścia:

- w celu sprawdzenia, czy VIES spełnia wymogi kompletności, poprawności i terminowości ustanowione w art. 22 i 23 rozporządzenia Rady nr 904/2010, dobrano dwie próby:
  - próbę wybranych losowo komunikatów O\_MCTL wysłanych (10) i otrzymanych (10) przez państwa członkowskie w pierwszej połowie 2014 r.,
  - próbę wybranych losowo 10 akt podmiotów gospodarczych nowo zarejestrowanych w VIES w 2013 r.;
- w celu sprawdzenia skuteczności wymian informacji na wniosek oraz ich zgodności z art. 7–12 wybrano losowo wnioski SCAC wysłane (10) i otrzymane (10) w 2013 r.;
- aby sprawdzić, na ile skutecznie współpracują ze sobą państwa członkowskie oraz czy stosują się do art. 29 i 30, dobrana została – na podstawie analizy ryzyka – próba obejmująca pięć kontroli wielostronnych, w przypadku których organy podatkowe w skontrolowanych państwach członkowskich podjęły inicjatywę, oraz pięć kontroli wielostronnych, w których organy podatkowe w skontrolowanych państwach członkowskich uczestniczyły na wniosek innych państw członkowskich. Próba obejmowała 2013 r., a jeśli nie osiągnięto minimalnej wielkości próby, także rok poprzedni i następny;
- aby sprawdzić skuteczność dziedziny roboczej 1 Eurofisc, dobrana została – na podstawie analizy ryzyka – próba obejmująca 10 przykładów danych sygnalizujących oszustwo wysłanych i otrzymanych w 2013 r. przez każde ze skontrolowanych państw członkowskich;
- w ramach działań następczych związanych z poprzednią kontrolą dotyczącą procedury celnej 42 oraz w celu zbadania, jak organy celne i podatkowe współpracują ze sobą oraz z organami z innych państw członkowskich, np. korzystając w razie potrzeby z dziedziny roboczej 3 Eurofisc, a także w celu sprawdzenia kompletności danych z VIES dobrana została – na podstawie analizy ryzyka – próba obejmująca 30 transakcji przywozów w ramach procedury celnej 42.

Na koniec przeanalizowano dostępne sprawozdania z kontroli Eurofisc przeprowadzonych przez najwyższe organy kontroli Niemiec, Węgier i Austrii.

## Model kontroli procedury celnej 42 opracowany przez Europejski Trybunał Obrachunkowy

Niniejszy model kontroli został przyjęty przez Trybunał w sprawozdaniu specjalnym nr 13/2011.

- 1** Obowiązkowe wpisanie w polu 44 dokumentu SAD ważnych numerów identyfikacyjnych VAT importera (lub jego przedstawiciela podatkowego) oraz nabywcy lub samego importera w przypadku przemieszczeń w państwie członkowskim przeznaczenia. Sprawdzenie ważności tych numerów identyfikacyjnych VAT w systemie VIES przed dopuszczeniem towarów do swobodnego obrotu. W przeciwnym wypadku VAT jest należny w chwili dokonania przywozu.
- 2** Wskazanie dowodu przeznaczenia towaru do transportu do państwa członkowskiego przeznaczenia, np. numeru dokumentu przewozowego i kodu kraju przeznaczenia odpowiednio w polach 44 i 17a SAD. W przeciwnym wypadku zgłoszenie celne powinno zostać skorygowane.
- 3** Organy celne, stosując odpowiednie techniki zarządzania ryzykiem, weryfikują *ex post*, czy transport towarów do państwa członkowskiego przeznaczenia wskazanego w polu 17a SAD faktycznie miał miejsce wkrótce po dokonaniu przywozu, czy towary dostarczone do takiego państwa są tymi samymi, co towary przywiezione, czy importer i dostawca towarów to ten sam podmiot, a także, czy ustalona wartość celna i podstawa opodatkowania VAT są prawidłowe. W przypadku niespełnienia powyższych wymogów VAT jest odzyskiwany w trybie *ex post*. W przypadku zaniżenia podstawy opodatkowania organy podatkowe wzywają podmiot gospodarczy do skorygowania wartości odpowiednich dostaw wewnątrzspółnotowych lub przemieszczeń towarów w informacji podsumowującej, jeśli zajdzie taka potrzeba.
- 4** Automatyczna wymiana informacji pomiędzy organami celnymi a organami podatkowymi państwa członkowskiego przywozu w odniesieniu do takiego przywozu.
- 5** Organy podatkowe państwa członkowskiego przywozu powiadamiają niezwłocznie państwo członkowskie przeznaczenia o przywozach o wysokim poziomie ryzyka za pośrednictwem dziedziny roboczej 3 Eurofisc.
- 6** Organy podatkowe porównują informacje otrzymane od organów celnych z informacją podsumowującą dotyczącą VAT złożoną przez importera (lub jego przedstawiciela podatkowego) w celu weryfikacji kompletności i poprawności takiej informacji podsumowującej. Jeśli kwoty zgłoszone w takiej informacji są mniejsze niż podstawa opodatkowania VAT dla przywozu, system zarządzania ryzykiem podatkowym powinien zdecydować z uwzględnieniem czynników ryzyka w takim przypadku, czy rozbieżność taka wymaga dalszych wyjaśnień.
- 7** W przypadku niezłożenia informacji podsumowującej lub w przypadku złożenia informacji niekompletnej/niepoprawnej należy powiadomić o tym organy podatkowe państwa członkowskiego przeznaczenia, wykorzystując w tym celu mechanizmy współpracy administracyjnej.
- 8** Organy podatkowe w państwie członkowskim przeznaczenia porównują informacje otrzymane od innych państw członkowskich z deklaracjami VAT przedłożonymi przez nabywcę (kupującego) lub importera w przypadku przemieszczeń towarów.

## Streszczenie

### IV a)

Zob. odpowiedź Komisji na pkt V. b)

Komisja uważa, że szczegółowe uzgodnienia dotyczące kontroli wdrożenia właściwych aktów prawnych Unii leżą w gestii państw członkowskich. Komisja zwróciła w sposób ogólny uwagę państw członkowskich na znaczenie skutecznych kontroli poboru podatku VAT.

### V a)

Komisja przyjmuje to zalecenie.

Komisja zwraca uwagę, że w państwach członkowskich dostępnych jest bardzo niewiele informacji na temat wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT. Jedynie nieliczne państwa szacują skalę wewnątrzspółnotowych oszustw, ale nawet one nie publikują używanych do tego celu metod, a same szacunki są w większości poufne.

Komisja podjęła konkretne działania w celu poprawy szacunków:

- służby Komisji (DG ESTAT i DG TAXUD) pracują nad protokołem ustaleń, aby lepiej określić obszary przyszłej współpracy w celu zbadania danych i metod szacowania luki podatkowej oraz innych wskaźników uchylania się od opodatkowania i unikania zobowiązań podatkowych;
- w ramach programu Fiscalis 2020 powołana została grupa projektowa ds. luki podatkowej, której zadaniem jest utworzenie puli wiedzy i wymiana informacji na temat metod szacowania luki podatkowej. Tym samym uwzględnione zostają także aspekty szacowania oszustw podatkowych.

### V b)

Komisja nie przyjmuje tego zalecenia.

Komisja przewidziała przepisy zapewniające wyszczególnienie informacji, o których mowa w art. 143 ust. 2 dyrektywy 2006/112/WE w zgłoszeniu celnym<sup>1</sup>. Komisja uważa, że państwa członkowskie dysponowały wystarczającymi informacjami, a właściwe organy państw członkowskich miały dostęp do tych danych i mogły przeprowadzać skuteczne kontrole krzyżowe danych celnych i danych dotyczących VAT.

W przypadku transgranicznej wymiany informacji istnieją wyraźne ramy prawne ustanowione dla organów podatkowych i właściwych organów celnych. Dodatkowy poziom wymiany informacji między organami celnymi i podatkowymi w kontekście procedury celnej 42 jest przewidziany w ramach sieci Eurofisc.

To państwa członkowskie są odpowiedzialne za wdrożenie prawodawstwa Unii oraz pobieranie podatków należnych zgodnie z prawem. W związku z tym Komisja nie uznaje potrzeby dodatkowego ustawodawstwa.

### V c)

Komisja przyjmuje to zalecenie. Komisja już teraz uczestniczy w posiedzeniach obszarów roboczych Eurofisc i będzie nadal zachęcać państwa członkowskie do poprawy funkcjonowania sieci Eurofisc oraz zwiększenia jej efektywności.

### V d)

Komisja nie przyjmuje tego zalecenia.

Zob. odpowiedź na zalecenie 7.

<sup>1</sup> Zobacz rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) nr 756/2012 z dnia 20 sierpnia 2012 r. zmieniające rozporządzenie (EWG) nr 2454/93 ustanawiające przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. L 223 z 21.8.2012, s. 8).

**V e)**

Komisja przyjmuje to zalecenie. Komisja obecnie analizuje te kwestie w swoich sprawozdaniach przedstawianych na różnych forach, gdzie stale zachęca i wzywa państwa członkowskie do poprawy terminowości odpowiedzi i wiarygodności danych VIES. W kolejnych sprawozdaniach Komisja zamierza prześledzić opublikowane przez siebie zalecenia i zalecenia wynikające z prac grup projektowych Fiscalis.

**V f)**

Komisja przyjmuje to zalecenie w stopniu, w jakim jest ono skierowane do jej służb.

Zobacz odpowiedź Komisji na zalecenie 12.

**Uwagi****19**

Grupa projektowa ds. luki podatkowej została utworzona z inicjatywy Komisji w ramach grupy projektowej programu Fiscalis 2020 w celu utworzenia puli wiedzy i wymiany informacji na temat metod szacowania luki podatkowej. Grupa projektowa zajmuje się również aspektami oceny oszustw podatkowych.

**20**

Informacje na temat skali wewnątrzspółnotowego oszustwa związanego z VAT dostępne w państwach członkowskich są ograniczone. Nieliczne kraje szacujące rozmiary oszustwa wewnątrzspółnotowego zwykle nie publikują tych informacji, a stosowane metody są w większości przypadków tajne.

**22**

Metoda zastosowana w badaniach jest oparta na podejściu odgórnym, ponieważ Komisja nie ma dostępu do danych, które mogłyby zostać użyte przy uzyskiwaniu szacunków z zastosowaniem podejścia oddolnego. Niedogodnością związaną z zastosowaniem podejścia odgórnego jest brak możliwości podziału wyników według sektora przemysłowego lub innych kryteriów (np. oszustwo).

**23**

Komisja żąda corocznego przedstawiania danych na temat korzyści i efektów współpracy administracyjnej z zastosowaniem modelu statystycznego.

**25**

Jak wspomniano powyżej, Komisja podjęła konkretne działania w celu poprawy szacunków:

- służby Komisji (DG ESTAT i DG TAXUD) pracują nad protokołem ustaleń, aby lepiej określić obszary przyszłej współpracy w celu zbadania danych i metod szacowania luki podatkowej oraz innych wskaźników uchylania się od opodatkowania i unikania zobowiązań podatkowych;
- w ramach programu Fiscalis 2020 powołana została grupa projektowa ds. luki podatkowej, której zadaniem jest utworzenie puli wiedzy i wymiana informacji na temat metod szacowania luki podatkowej. Grupa projektowa zajmuje się również aspektami oceny oszustw podatkowych.

**30**

Komisja uważa, że należy zachować równowagę pomiędzy terminowością odpowiedzi i ich jakością. Niemniej jednak Komisja podniosła już tę kwestię w dyskusji z państwami członkowskimi i zachęciła państwa z najwyższymi wskaźnikami opóźnionych odpowiedzi do podjęcia działań na rzecz poprawy sytuacji.

**43**

Komisja nie ma dostępu do danych operacyjnych, które państwa członkowskie udostępniają właściwym organom państw członkowskich poprzez VIES, co przyczynia się do zmniejszenia możliwości monitorowania poprawy takich środków przez Komisję.

**59**

Komisja rozważa możliwość przeprowadzenia ukierunkowanych wizyt kontrolnych w państwach członkowskich, aby ocenić wdrażanie ustaleń o współpracy administracyjnej UE w świetle przyszłych sprawozdań.

## Zbiorcza odpowiedź Komisji na pkt 65 i 66

Komisja uważa, że nowe ramy oceny wyników ustalone w kwietniu 2014 r. w ramach nowej edycji programu Fiscalis 2020 powinny ułatwić monitorowanie programu i jego działań. Jako takie, dane zebrane w trakcie trwania programu powinny stanowić lepszą podstawę oceny skuteczności programu.

## Zbiorcza odpowiedź Komisji na pkt 78 i 79

Komisja uważa, że szczegółowe uzgodnienia dotyczące kontroli wdrożenia właściwego prawodawstwa unijnego wchodzą w zakres odpowiedzialności państw członkowskich. Obejmuje to organizację współpracy pomiędzy krajowymi organami celnymi i podatkowymi. Komisja będzie zwracać uwagę państw członkowskich na znaczenie kompletności i prawidłowości informacji podawanych przez podmioty zgłaszające w polu 44 zgłoszenia celnego.

## 81

Kontrole celne opierają się na analizie ryzyka<sup>2</sup>. Komisja będzie zwracała uwagę państw członkowskich na znaczenie kontroli w odniesieniu do informacji podawanych przez podmioty zgłaszające w zgłoszeniu celnym.

<sup>2</sup> Artykuł 13(2) rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny.

## 83

Komisja podkreśla, że choć zaniżenie wartości powoduje poważne problemy w kontekście poboru należności celnych, utrata VAT związana z zaniżeniem wartości w momencie przywozu towarów jest definitywna wyłącznie wtedy, gdy importer nie ma pełnego prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT. W innych przypadkach podatek VAT jest pośredni i oblicza się go na podstawie późniejszych cen sprzedaży, tj. pierwotna wartość celna przy przywozie nie ma znaczenia przy obliczaniu wysokości kwoty należnego podatku VAT. Komisja przyznaje, że towary (np. tekstylia i obuwie) mogą zostać przekierowane na czarny rynek państwa członkowskiego przywozu.

## 85

Komisja w sposób ogólny zwróciła uwagę państw członkowskich na znaczenie skutecznego wdrażania prawodawstwa unijnego w celu poboru podatku VAT. Przypadki potencjalnego naruszenia będą monitorowane w odpowiedni sposób.

## 90

Komisja jest głęboko przekonana, że uproszczony system rejestracji i zapłaty podatku, taki jak mały punkt kompleksowej obsługi, jest konieczny dla zapewnienia opodatkowania zagranicznych dostawców niebędących rezydentami. Taki system oznacza, że kontroli zgodności mogą wstępnie zostać poddane przedsiębiorstwa, które nie są zarejestrowane (za pośrednictwem małego punktu kompleksowej obsługi lub takie, które są zarejestrowane bezpośrednio w państwie docelowym).

W odniesieniu do zmian wprowadzonych w 2015 r. początkowe wyniki wskazują, że mały punkt kompleksowej obsługi, mający zastosowanie od 1 stycznia 2015 r., prawdopodobnie wygeneruje 3 mld euro w 2015 r.; co przekłada się na 18 mld euro w sprzedaży. Obecnie w małych punktach kompleksowej obsługi zarejestrowanych jest ponad 11 000 podmiotów (może funkcjonować nawet 100 000 mniejszych przedsiębiorstw, które mogłyby zostać objęte przepisem, z którego wynika, że przedsiębiorstwa handlujące aplikacjami online/muzyką/filmami naliczają podatek VAT w imieniu wykonawcy/artysty).

**92**

Przed wprowadzeniem zmian w 2015 r. Komisja rozpoczęła intensywną kampanię informacyjną. Szacuje się, że w 2015 r. dochody z państw trzecich wzrosną co najmniej trzykrotnie w stosunku do poprzednich lat (np. Niemcy zgłosiły, że w pierwszym kwartale 2015 r. od samych tylko dostawców spoza UE pobrały kwotę 24,2 mln euro). Niemniej jednak Komisja jest świadoma wyzwań dotyczących przestrzegania przepisów prawa i dlatego ustanowiła grupę projektową Fiscalis (FPG38), która obecnie finalizuje sprawozdanie zawierające zalecenia dotyczące poprawy kontroli w dziedzinie handlu elektronicznego.

**95**

Komisja przypomina, że zaproponowała utworzenie Prokuratury Europejskiej, która miałaby za zadanie prowadzenie dochodzeń i ściganie oszustw mających negatywny wpływ na budżet UE. Proponowane rozporządzenie w sprawie Prokuratury Europejskiej jest obecnie dyskutowane w Radzie UE.

**99**

Zobacz odpowiedź Komisji do pkt 78.

**101**

Komisja wspiera dostęp Europolu i OLAF do danych VIES i Eurofisc jako niezbędne narzędzie umożliwiające obu organizacjom lepsze wypełnianie swojego zadania polegającego na wspieraniu dochodzeń prowadzonych przez państwa członkowskie i, w przypadku OLAF, dochodzeń dotyczących wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT.

Wieloletni plan strategiczny dotyczący unijnego priorytetu w zakresie zwalczania przestępstw dotyczących akcyzy i wewnątrzspółnotowych oszustw typu „znikający podmiot gospodarczy” wyraźnie wskazuje na „brak systemowej współpracy między organami ścigania a organami podatkowymi na szczeblu krajowym i unijnym”, jako na potencjalny słaby punkt w kontekście oszustw typu „znikający podmiot gospodarczy”.

**103**

W przypadku OLAF problem leży w braku jasnej podstawy prawnej i narzędzi, nie zaś w braku koordynacji z innymi organami UE.

**108**

Problem ten rozwiązano w znacznym stopniu dzięki zawarciu umowy o delegowaniu między Komisją a Europolem w grudniu 2014 r., przydzielając tym samym niezbędne kwoty obecnie potrzebne w ramach inicjatywy EMPACT dla operacyjnych planów działania na 2015 i 2016 r. Po roku 2016 r. finansowanie operacyjnych planów działania będzie należało do zadań statutowych Europolu i dlatego pokrywane będzie ze zwykłego budżetu (pod warunkiem, że nowe rozporządzenie zostanie przyjęte). W toku są zmiany sprawozdania finansowego, również w tym zakresie.

**109**

Biorąc pod uwagę wysoki wskaźnik absorpcji w 2015 r., Komisja rozważa zwiększenie kwoty 7 mln euro o dodatkowe 2 mln euro. Po 2016 r. finansowanie operacyjnych planów działania należało będzie do zadań statutowych Europolu i dlatego pokrywane będzie ze zwykłego budżetu (pod warunkiem, że nowe rozporządzenie zostanie przyjęte). Zmiany sprawozdania finansowego również w tym zakresie są w toku.

## Wnioski i zalecenia

**112**

Komisja prowadzi regularne rozmowy z państwami członkowskimi na temat ewentualnych nowych inicjatyw zwiększających skuteczność współpracy administracyjnej i walki z oszustwami związanymi z VAT. Komisja popiera inicjatywy podejmowane przez państwa członkowskie w celu poprawy wydajności sieci Eurofisc. Komisja prowadzi obecnie negocjacje z Norwegią w sprawie umowy umożliwiającej lepszą i bardziej ukierunkowaną współpracę; którą inne kraje posiadające ważne stosunki handlowe z UE; inne kraje mogą pójść za tym przykładem.

### Zalecenie 1

Komisja przyjmuje to zalecenie. Komisja zwraca uwagę, że w państwach członkowskich dostępnych jest bardzo niewiele informacji na temat wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT. Tym samym uwzględnione zostają także aspekty szacowania oszustw podatkowych, ale nawet one nie publikują używanych do tego celu metod, a same szacunki są w większości poufne.



Niemniej jednak służby Komisji (DG ESTAT i DG TAXUD) pracują nad protokołem ustaleń, aby lepiej określić obszary przyszłej współpracy w celu zbadania danych i metod szacowania luki podatkowej oraz innych wskaźników uchylania się od opodatkowania i unikania zobowiązań podatkowych.

W ramach programu Fiscalis 2020 powołana została grupa projektowa ds. luki podatkowej, której zadaniem jest utworzenie puli wiedzy i wymiana informacji na temat metod szacowania luki podatkowej. Tym samym uwzględnione zostają także aspekty szacowania oszustw podatkowych.

## Zalecenie 2

Komisja zauważa, że przedmiotowe zalecenie jest skierowane do państw członkowskich.

## Zalecenie 3

Komisja nie przyjmuje tego zalecenia. Komisja przewidziała przepisy zapewniające wyszczególnienie informacji, o których mowa w art. 143 ust. 2 dyrektywy 2006/112/WE w zgłoszeniu celnym<sup>3</sup>. Komisja uważa, że państwa członkowskie dysponowały wystarczającymi informacjami, a właściwe organy państw członkowskich miały dostęp do tych danych i mogły przeprowadzać skuteczne kontrole krzyżowe danych celnych i danych dotyczących VAT. Niemniej jednak krajowe kontrole krzyżowe powinny być połączone z kontrolami krzyżowymi VIES, co pozwoli zwiększyć skuteczność tych pierwszych.

W przypadku transgranicznej wymiany informacji istnieją wyraźne ramy prawne ustanowione dla organów podatkowych i właściwych organów celnych. Dodatkowy poziom wymiany informacji między organami celnymi i podatkowymi w kontekście procedury celnej 42 jest przewidziany w ramach sieci Eurofisc.

To państwa członkowskie są odpowiedzialne za wdrożenie prawodawstwa Unii oraz pobieranie podatków należnych zgodnie z prawem. Komisja zwróciła w sposób ogólny uwagę państw członkowskich na znaczenie skutecznej kontroli poboru podatku VAT.

<sup>3</sup> Zobacz rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) nr 756/2012 z dnia 20 sierpnia 2012 r. zmieniające rozporządzenie (EWG) nr 2454/93 ustanawiające przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. L 223 z 21.8.2012, s. 8).

Niemniej jednak Komisja ponownie rozpatrzy kwestię kontroli krzyżowych między zgłoszeniami celnymi i deklaracjami zbiorczymi w świetle zaleceń, które mają być przedstawione przez grupę projektową Fiscalis 2020.

## Zalecenie 4 a)

Komisja przyjmuje to zalecenie.

Komisja stwierdziła w swoim sprawozdaniu, że w ramach sieci Eurofisc wspólna analiza ryzyka oraz skuteczny mechanizm informacji zwrotnej byłyby właściwą reakcją na potrzebę udostępniania bardziej ukierunkowanych informacji i lepszego wykorzystania informacji już udostępnionych w ramach sieci. Rozwiązanie to pozwoliłoby nadal wzmocnić rolę sieci, jaką ona odgrywa ona, umożliwiając organom administracji podatkowych szybkie reagowanie na transgraniczne oszustwa związane z VAT.

## Zalecenie 4 b)

Komisja przyjmuje to zalecenie.

## Zalecenie 4 c)

Komisja przyjmuje to zalecenie.

## Zalecenie 4 d)

Komisja przyjmuje to zalecenie.

## Zalecenie 4 e)

Komisja przyjmuje to zalecenie.

## Zalecenie 5

Komisja stwierdza, że przedmiotowe zalecenie jest skierowane do Rady.

## Zalecenie 6

Komisja nie przyjmuje tego zalecenia.

Jak określono w programie prac Komisji na 2016 r., celem planu działania w zakresie VAT, który ma zostać przyjęty w 2016 r., będzie zapewnienie skutecznego i odpornego na oszustwa systemu podatku VAT.

Przewidywany jest przegląd zobowiązań w zakresie sprawozdawczości, np. w przypadku handlu wewnątrzspółnotowego.

Komisja nie przewiduje wniosku w sprawie zmiany dyrektywy VAT zanim nie otrzyma wyników tego działania.

## Zalecenie 7

Komisja nie przyjmuje tego zalecenia.

Stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia jako środka zwalczania oszustw jest fakultatywne, ponieważ jest ono głównie ukierunkowane na konkretne problemy związane z oszustwami na szczeblu krajowym.

Niemniej jednak Komisja jest świadoma, że podejście sektorowe stwarza problemy i zamierza omówić kwestię odwrotnego obciążenia w kontekście planu działania dotyczącego podatku VAT, który zostanie przyjęty w 2016 r.

## Zalecenie 8

Komisja przyjmuje to zalecenie. Komisja rozważa możliwość przeprowadzenia ukierunkowanych wizyt w państwach członkowskich w celu dokonania oceny wdrażania uzgodnień dotyczących współpracy administracyjnej na szczeblu krajowym w świetle przyjętych sprawozdań.

## Zalecenie 9

Komisja stwierdza, że przedmiotowe zalecenie jest skierowane do państw członkowskich.

## Zalecenie 10

Komisja stwierdza, że przedmiotowe zalecenie jest skierowane do państw członkowskich.

## Zalecenie 11

Komisja stwierdza, że ta część przedmiotowego zalecenia jest skierowana do państw członkowskich.

## Zalecenie 11 b)

Komisja uważa, że taka wymiana informacji może być skuteczniej realizowana i zagwarantowana poprzez podejście ogólnounijne oraz zawieranie umów dwustronnych między UE i państwami trzecimi, tak jak w przypadku Norwegii.

## Zalecenie 12

Komisja przyjmuje to zalecenie w stopniu, w jakim jest ono skierowane do jej służb. Jednocześnie Komisja zauważa, że zalecenie jest również skierowane do państw członkowskich i wymaga wzajemnej odpowiedzialności organu ustawodawczego.

Komisja zamierza kontynuować swoje starania, aby usunąć pozostałe przeszkody prawne uniemożliwiające wymianę informacji między organami na szczeblu krajowym i unijnym.

## 121

Zobacz odpowiedź Komisji na pkt 109.

## Zalecenie 13

Komisja przyjmuje to zalecenie i już rozpoczęła jego wdrażanie. Pod koniec 2014 r. Komisja podpisała umowę o delegowaniu zadań z Europolem, przydzielając tym samym niezbędne kwoty obecnie potrzebne w ramach inicjatywy EMPACT dla operacyjnych planów działania na 2015 i 2016 r. Po 2016 r. finansowanie operacyjnych planów działania zostanie włączone do statutowych zadań Europolu, a więc będzie się odbywało w ramach zwykłego budżetu (pod warunkiem że nowe rozporządzenie zostanie przyjęte). W toku są zmiany sprawozdania finansowego, również w tym zakresie.

## Zalecenie 14

Komisja stwierdza, że przedmiotowe zalecenie jest skierowane do Parlamentu Europejskiego i do Rady.



## JAK OTRZYMAĆ PUBLIKACJE UE

### Publikacje bezpłatne:

- jeden egzemplarz:  
w EU Bookshop (<http://bookshop.europa.eu>)
- kilka egzemplarzy (lub mapy, plakaty):  
w przedstawicielstwach Unii Europejskiej ([http://ec.europa.eu/represent\\_pl.htm](http://ec.europa.eu/represent_pl.htm))  
w delegaturach Unii Europejskiej w krajach poza UE ([http://eeas.europa.eu/delegations/index\\_pl.htm](http://eeas.europa.eu/delegations/index_pl.htm))  
kontaktując się z Europe Direct ([http://europa.eu/europedirect/index\\_pl.htm](http://europa.eu/europedirect/index_pl.htm))  
lub dzwoniąc pod numer 00 800 6 7 8 9 10 11 (numer bezpłatny w całej UE) (\*)

(\*) Informacje są udzielane nieodpłatnie, większość połączeń również jest bezpłatna (niektórzy operatorzy, hotele lub telefony publiczne mogą naliczać opłaty).

### Publikacje płatne:

- w EU Bookshop (<http://bookshop.europa.eu>)

Rokrocznie Unia Europejska ponosi miliardowe straty w przychodach z tytułu VAT z uwagi na przestępczość zorganizowaną. Jako że wywóz towarów i usług do innego państwa członkowskiego jest zwolniony z podatku VAT, przestępcy w drodze oszustwa mogą uchylać się od zapłaty VAT w państwie członkowskim przeznaczenia. Jest to przyczyną utraty przychodów zarówno na poziomie krajowym, jak i unijnym. W niniejszym sprawozdaniu przeanalizowano, na ile skutecznie UE radzi sobie z problemem wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT. Ze względu na wykryte niedociągnięcia Trybunał jest zdania, że obecny system nie działa wystarczająco skutecznie. Niedociągnięcia te wymagają podjęcia stosownych działań. Nadszedł czas, by zająć categoryczne stanowisko w tej sprawie i poczynić bardziej zdecydowane kroki.



EUROPEJSKI  
TRYBUNAŁ  
OBRACHUNKOWY



Urząd Publikacji