Piotr Gołasa

Harmonizacja polityki podatkowej w Unii Europejskiej na przykładzie podatku od wartości dodanej

Tax policy harmonization within European Union based on the example of the Value Added Tax

Harmonizacja podatku VAT w Unii Europejskiej była procesem niezwykle skomplikowanym. W artykule zaprezentowano jego najważniejsze etapy oraz stan obecny. W części dotyczącej Polski przedstawiono krótka historię podatku od towarów i usług oraz jego znaczenie dla budżety kraju. W podsumowaniu pokazano perspektywy dalszej harmonizacji VAT (przejście do zasady kraju pochodzenia) oraz przeszkody jakie stoją przed tymi działaniami.

Wstęp

Zagadnienia podatkowe są jednymi z najważniejszych obszarów zainteresowania każdego kraju. Nakładanie podatków, określanie ich wysokości, zasad poboru to daleko idąca ingerencja państwa w sferę interesów ekonomicznych jego obywateli. Dlatego też wszystkiego rodzaju zmiany w zakresie tych uregulowań wymagają specjalnej uwagi. Celem pracy jest ukazanie najważniejszych etapów harmonizacji podatku od wartości dodanej w Unii Europejskiej oraz jego znaczenia dla finansów publicznych Polski.

Okres przedakcesyjny, w którym Polska przygotowywała swoje prawodawstwo do wymogów unijnych to czas kiedy polskie prawo podatkowe ulegało dużym zmianom. Najwięcej pracy wymagały uregulowania z zakresu podatków pośrednich VAT i akcyzy z powodu ich specyficznych zasad funkcjonowania w Unii. Podatki te z racji wpływu jaki wywierają na przebieg procesów gospodarczych zostały poddane daleko idącej harmonizacji. Należy tu odróżnić pojęcie harmonizacji i ujednolicenia prawa. Harmonizacja to proces w wyniku którego systemy podatkowe różnych krajów ulegają zbliżeniu w taki sposób, że kwestie podatkowe nie wpływają na przepływ towarów, usług oraz czynników produkcji między tym krajami[1]. Natomiast dostosowanie prawa to zespół czynności faktycznych i prawnych, podjętych przez państwo zainteresowane członkostwem w UE, a ich celem jest przygotowanie porządków prawnych tych państw do funkcjonowania w ramach systemu prawnego Wspólnot Europejskich[2]. Państwa te nie mogą negocjować zakresu dostosowania własnych systemów prawnych a jedynie terminy dokonania określonych działań. Należy podkreślić, że żaden z tych terminów

[1] Oręziak L., Konkurencja podatkowa i harmonizacja podatków w ramach Unii Europejskiej, Implikacje dla Polski, Wyd. WSHiP, Warszawa 2007, s. 7

[2] Kenig-Witkowska M., (red) Prawo instytucjonalne Unii Europejskiej, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2007, s. 434

nie posiada definicji legalnej, tzn. nie jest określony w żadnym z traktatów założycielskich czy innych dokumentach wspólnotowych. Dlatego też w często używane są one zamiennie chociażby w art. 93 i 94 TWE. W polskim oficjalnym tłumaczeniu tego aktu funkcjonuje sformułowanie „zbliżenie prawa".

Podatek od wartości dodanej

Podatek VAT (Value Added Tax – podatek od wartości dodanej) jest stosunkowo nową konstrukcją. Po raz pierwszy jej podstawy teoretyczne pojawiły się w Niemczech w latach dwudziestych XX wieku, zaś autorem był Carl Friedrich von Siemens[3]. Jednak pomysł ten o nazwie: „uszlachetniony podatek obrotowy" nie znalazł zbyt wielu zwolenników. Dopiero po znacznym udoskonaleniu go przez M. Laura został w 1954 roku wprowadzony do systemu podatkowego Francji. Duży wpływ na rozwój tej instytucji miało powstanie Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej gdzie podatek ten uzyskał obowiązujący dzisiaj kształt.

VAT podobnie jak podatek akcyzowy należy do grupy podatków pośrednich. Oznacza to, brak istnienia bezpośredniego związku między płaconym podatkiem a podatnikiem. Ten rodzaj podatków nakładany jest na obrót ujawniający możliwości płatnicze podatnika,[4] stąd są to obciążenia bardziej ukryte niż podatki bezpośrednie. Drugą cechą podatków pośrednich jest ich przerzucalność wbudowana w konstrukcję podatku. Powoduje ona to, że kto inny jest podatnikiem formalnym a kto innym rzeczywistym. Szczególne cechy wyróżniające podatek VAT to:

- Powszechność - opodatkowaniu podlegają wszystkie podmioty dokonujące opodatkowanych czynności niezależnie od ich formy prawnej (osoby fizyczne, prawne, nie posiadające osobowości prawnej)[5].
- Wielofazowość - podatek jest pobierany na wszystkich możliwych etapach obrotu gospodarczego (rozumianego jako czynności produkcji i wymiany towarowej)
- Potrącalność - płacony przez podatnika podatek (należny) jest zmniejszony o wartość podatku zapłaconego w poprzednich fazach obrotu (naliczony). Dzięki temu eliminowany jest proces powstawania kaskady podatkowej
- Neutralność - która oznacza brak elementu cenotwórczego w przypadku sprzedawców będących podatnikami. Faktycznie opodatkowana jest jedynie konsumpcja.

Geneza podatku VAT w Polsce

W Polsce VAT nosi nazwę podatku od towarów i usług. Do krajowego systemu podatkowego został wprowadzany 5 lipca 1993 roku i zastąpił obowiązujący do tej pory podatek obrotowy. Na jego uchwalenie największy wpływ miały dwie kwestie. Po pierwsze podpisany w 1991 roku Układ Europejski ustanawiający stowarzyszenie Polski z Wspólnotami Europejskimi nakładał w art. 68 i 69 obowiązek zbliżania swojego ustawodawstwa z Wspólnotowym. Po drugie państwo polskie potrzebowało nowych

[3] Głuchowski J., Polskie prawo podatkowe, Wyd. LexisNexis, Warszawa 2004, s. 206
[4] Pomorska A., Szołno-Koguc J., Wojtowicz K., Proces dostosowania polskich podatków pośrednich do standardów Unii Europejskiej, Wyd. UMCS, Lublin 2003, s. 11
[5] Głuchowski J., op. cit. s. 206

wydajnych źródeł dochodów mogących sprostać zwiększającym się potrzebom budżetu. Wpływy z tytułu VAT do budżetu państwa potwierdzają, że podatek ten realizuje postawione przed nim cele (tabela 1).

TABELA 1. WPŁYWY Z TYTUŁU PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG DO BUDŻETU PAŃSTWA W POLSCE W LATACH 2003-2007

Rok	Wpływy z podatku od towarów i usług	Ogólne dochody do budżetu państwa	Udział VAT w dochodach do budżetu państwa
2003	60.359.518	152.110.558	39,7 %
2004	62.263.184	156.281.202	39,8 %
2005	75.401.029	179.772.271	41,9 %
2006	84.439.484	197.639.812	42,7 %
2007	96.349.847	236.367.532	40,7%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 2003, 2004, 2005, 2006,2007

Jak wynika z danych z tabeli 1 VAT pełni niezwykle ważną rolę.. Stanowi 40% procent wszystkich wpływów do budżetu państwa. Dlatego też jakiegokolwiek rodzaju zmiany dotyczące tego obciążenia mają duży wpływ na całość finansów publicznych. Należy podkreślić, że przepisy dotyczące podatku od towarów i usług podobnie jak reszta prawa podatkowego były wielokrotnie nowelizowane, co powodowało zarzutu niestałości i braku przejrzystości prawa. Obecnie obowiązuje ustawa o podatku od towarów i usług z 11 kwietnia 2004 roku. Data przyjęcia tej ustawy zbiegająca się z przystąpieniem Polski do UE nie była przypadkowa. Poprzednio obowiązująca ustawa nie była zgodna z acquis communautaire (całym dorobkiem prawnym Wspólnot obejmującym zarówno dyrektywy jak i orzeczenie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości).[6] Mimo przyjęcia tej ustawy oraz późniejszych nowelizacji nadal w wielu obszarach pojawiają się wątpliwości co do zgodności polskich unormowań z Dyrektywami, głównie w zakresie odliczania podatku naliczonego.

Etapy harmonizacji VAT w Unii Europejskiej

Zgodnie z traktatami założycielskimi Wspólnot kwestie podatkowe zostały uregulowane w sposób niezwykle ostrożny. Chodziło o to aby nie ograniczać kompetencji władz krajowych w materii fiskalnej, będącej jedną z najbardziej newralgicznych dla każdego państwa. Do tego dochodził problem dużych różnic w budowie systemów podatkowych poszczególnych krajów członkowskich. Jednak plany powstania wspólnego rynku wymagały podjęcia działań mających na celu zniesienie barier w przepływie towarów i usług pomiędzy krajami członkowskim. Oprócz barier celnych istniały również mniej widoczne przeszkody fiskalne, które po zniesieniu tych pierwszych mogłyby zakłócać działanie wspólnego rynku. Dlatego też

[6] Majchrzycka-Guzowska A., Finanse i prawo finansowe, Wyd. LexisNexis, Warszawa 2007, s. 21

podjęto odpowiednie działania, których wyrazem jest art. 90 TWE (Traktatu ustanawiający Wspólnotę Europejską). Zgodnie z nim „żadne Państwo Członkowskie nie nakłada bezpośrednio lub pośrednio na produkty innych Państw Członkowskich podatków wewnętrznych jakiegokolwiek rodzaju wyższych od tych, które nakłada bezpośrednio lub pośrednio na podobne produkty krajowe. Ponadto żadne Państwo Członkowskie nie nakłada na produkty innych Państw Członkowskich podatków wewnętrznych, które pośrednio chronią inne produkty". Był to pierwszy krok w procesie harmonizacji podatków w UE. Następne etapy procesu wynikały Traktatów Rzymskich z 1957 roku gdzie w art. 99 stwierdzono iż: „Rada, na wniosek Komisji i po zasięgnięciu opinii Parlamentu Europejskiego, podejmując decyzję jednogłośnie wyda postanowienie o zharmonizowaniu ustawodawstwa dotyczącego podatków obrotowych, akcyz i innych pośrednich form podatków w stopniu wymaganym dla zapewnienia ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego". Wybór podatków pośrednich jako pierwszych, które mają ulec harmonizacji podyktowany był ich znaczeniem dla procesów gospodarczych zachodzących na wspólnym rynku oraz chęci zapobieżeniu faworyzowania towarów krajowych przez państwa wspólnotowe. Stąd już w 1967 roku Rada Ministrów w oparciu o propozycje Komisji przyjęła dwie dyrektywy w sprawie harmonizacji ustawodawstwa krajowego. Zgodnie z nimi VAT miał być wprowadzony we wszystkich krajach wspólnotowych do 1 stycznia 1970 roku. Jednak z powodu opóźnień we Włoszech plan ten został zrealizowany dopiero w 1 stycznia 1973. Zgodnie z Pierwszą Dyrektywą VAT we wszystkich państwach członkowskich obowiązywała tzw. zasada kraju przeznaczania (origin principle). Oznacza ona, że wszystkie dobra i usługi powinny zostać opodatkowane w miejscu ich konsumpcji niezależnie od kraju pochodzenia[7]. Jednak wprowadzony system nie był całkowicie jednolity ponieważ dyrektywy dawały możliwość krajom członkowskim swobodnego ustalania stawek podatku oraz zasad określania podstawy opodatkowania. W tym miejscu należy zwrócić uwagę na to, że instrumentem służącym harmonizacji prawa podatkowego są głównie dyrektywy. Jest to instytucja prawa nie spotykana na gruncie prawa wewnętrznego właściwa jedynie dla wspólnot europejskich. Jej specyfika polega na tym, ze wymaga implementacji do ustawodawstwa krajowego. W tym procesie państwo członkowskie ma możliwość dostosowania przepisów do specyfiki kraju, jego sytuacji społeczno-gospodarczej. Dyrektywa sama w sobie nie stanowi źródła powszechnie obowiązującego prawa (z pewnymi wyjątkami, które wynikają z orzeczeń Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości). Państwa członkowskie muszą jednak dokonać implementacji w przewidzianym przez dyrektywę okresie najczęściej od jednego do trzech lat. Dzięki takiej konstrukcji cele wspólnotowe osiągane przy zachowaniu krajowych norm prawnych. Działania takie nie powodują ujednolicania prawa a jedynie jego harmonizacje. Instrumentem służącym ujednolicaniu prawa jest rozporządzenie jednak nie jest ono często stosowane na gruncie podatkowym[8]. Kolejnym niezwykle ważnym etapem harmonizacji VAT było przyjęcie przez Radę tzw. VI Dyrektywy[9] czasami określanej jako „konstytucję" europejskiego VAT. Miała ona ścisły związek ze zmianą sposobu finansowania budżetu

---

[7] Borowiec J., Wilk K., Integracja Europejska, Wyd. Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu 2005, s. 252

[8] Barcz, J., (red), Prawo Unii Europejskiej, Wyd. Prawo i Praktyka Gospodarcza, Warszawa 2006, s. I-204

[9] Szósta dyrektywa Rady w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych - wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku 77/388/EWG

Wspólnot przez państwa członkowskie. W 1970 roku stwierdzono, ze dotychczasowe środki są niewystarczające i należy sięgnąć po nowe źródła dochodów. Komisja zaproponowała by byłą to część podatku VAT nakładanego w krajach członkowskich.[10] Aby stało się to wykonalne należało wprowadzić wspólne metody obliczania obrotu, jednolity system zwolnień. Dokonano tego poprzez VI Dyrektywę, która w sposób precyzyjny zdefiniowała pojęcie podatnika VAT, czynności opodatkowanej, momentu i miejsca powstania zobowiązania oraz inne elementy konstrukcji podatku. Po raz pierwszy wpływy z VAT zasiliły budżet Wspólnot w 1979 roku stając się od razu głównym źródłem dochodu. Ta dominująca pozycja zastałą zachowana do 1997 roku kiedy to przeprowadzono reformę budżetową, która wprowadziła bezpośrednie wpłaty państw członkowskich powiązane z ich produktem narodowym brutto. Kolejne zmiany miały miejsce w 1998 roku kiedy Rada podjęła decyzje o powiązaniu wysokości składki z tytułu VAT z produktem narodowym brutto. Działanie to było spowodowane niesprawiedliwością poprzedniego systemu obliczania składki, który faworyzował kraje bogatsze z racji tego, ze w krajach biedniejszych udział wydatków konsumpcyjnych jest znacznie wyższy. Dlatego też od 1998 roku podstawa brana do obliczania wpłat z tytułu VAT nie może przekraczać 50% PNB.

Udział poszczególnych rodzajów wpływów do budżetu Wspólnot przedstawia tabela 2. Od momentu wprowadzenie wpłat z tytułu VAT do momentu reformy budżetu UE dochody te miały decydujące znaczeniem, stanowiły ponad 50% budżetu EU. Aktualnie ich udział zmalał i utrzymuje się na stałym poziomie ok. 15 %.

TABELA 2. STRUKTURA DOCHODÓW BUDŻETU WSPÓLNOT EUROPEJSKICH W WYBRANYCH LATACH (W %)

Wyszczególnienie	1971	1988	1993	1998	2004	2005	2006	2007
Cła i składki cukrowe	55,6	28,5	19,7	16,7	11,4	13	13	15
Podatek VAT	0	57,2	52,5	39,2	14,4	15	14	15
Czwarte źródło	0	10,6	25,2	41,4	73,4	68	72	69
Pozostałe	44,4	3,7	2,6	2,7	0,8	4	1	1
Ogółem	*100*	*100*	*100*	*100*	*100*	*100*	*100*	*100*

Źródło: Opracowanie włąsne na podstawie Owsiak S., Finanse publiczne, s..770 oraz Presentation for the general public of the EU Budget

Kolejnym etapem harmonizacji była próba wprowadzenia zmian związanych z programem dokończenia tworzenia wspólnego rynku. Do najważniejszych propozycji Komisji należało ustalenie stawek minimalnych oraz zmiana systemu poboru podatku na kraj pochodzenia towarów i usług (destination principle). Wprowadzenie tych rozwiązań pozwoliłoby uniknąć odprawy celnej i związanych z nią strat które oszacowano na 1,8%

[10] Brzeziński B., Głuchowki J., Kosikowski C., Harmonizacja prawa podatkowego Unii Europejskiej i Polski, Wyd. PWE, Warszawa 1998, s. 86

wartości całego handlu (około 8 miliardów ECU)[11]. Wiązałoby się z prowadzeniem odrębnej ewidencji sprzedaży wewnątrz kraju, eksportu do krajów członkowskich i poza Wspólnotę. Potrzebne było również utworzenie specjalnego mechanizmu rozliczenia pomiędzy państwami skąd pochodziły towary a krajami ich przeznaczenia. Plany te okazały się zbyt daleko idące, dlatego też Rada odrzuciła pomysł przejścia na zasadę kraju pochodzenia i została przy starych regulacjach uznając je jednak za przejściowe, obowiązujący do momentu wprowadzenia uregulowań docelowych. Ostatecznie wprowadzono tzw. system mieszany (transitional system). Charakteryzuje się tym, że w przypadku indywidualnych nabywców towarów i usług nieprowadzących działalności gospodarczej obowiązuje zasada kraju pochodzenia. Oznacza to, że osoba dokonując zakupu danego dobra w innym kraju członkowskim płaci podatek tak samo jak obywatel tego kraju. Natomiast w pozostałych przypadkach obowiązuje nadal zasada kraju przeznaczenia. Najważniejszym wyjątkiem od tej reguły jest zakup nowych środków transportu. Czynność ta zawsze jest opodatkowana w kraju przeznaczenia.

Wraz z wprowadzeniem systemu mieszanego Rada zaakceptowała poprawkę w VI Dyrektywie pozwalającej wyeliminować kontrole graniczne. Wprowadzono obowiązujące do tej pory pojęcia wewnątrzwspólnotowej dostawy i wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów i usług, które zastąpiły eksport i import między krajami członkowskimi. Zasady eksportu i importu do krajów trzecich nie uległy zmianie, gdyż nadal w eksporcie po spełnieniu odpowiednich warunków obowiązywała stawka zerowa, natomiast towary importowane należało poddać ocleniu, opodatkowaniu VAT. Następny etap harmonizacji dotyczył stawek podatku. W 1992 roku Rada uchwaliła Dyrektywę w sprawie zbliżania stawek VAT stosowanych przez kraje członkowskie. Wprowadziła ona minimalne stawki podatku, jakie mogą być stosowane. Pierwsza z nich to stawka standardowa mająca zastosowanie do większości towarów i usług określona na poziomie nie niższym niż 15%. Państwa członkowskie uzyskały również możliwość ustanowienia jednej lub dwóch stawek zredukowanych nie niższych niż 5%. Stawki te mogą być jednak stosowane tylko w ograniczonym zakresie (gazety, żywność, transport pasażerski). Przejściowo dopuszczono również stosowanie stawki 0% oraz mniejszych niż 5%. Rada i Parlament nie zdecydowała się na wprowadzenie stawki maksymalnej w wysokości 22%., mimo że taka propozycja padła ze strony Komisji. Pozwoliłoby to silniejszą harmonizacje VAT we Wspólnocie, jednak przeważyły argumenty przeciwko wprowadzeniu tego rozwiązaniu. Najważniejszym z nich była zła sytuacja państw członkowskich w zakresie deficytu budżetowego, który w wielu z nich naruszał zapisy TWE o jego zwalczaniu. Obawiano się, że obniżenie stawek VAT i idące za nim zmniejszenie wpływów do budżetów pogorszyłoby jeszcze bardziej tą sytuacje. Aktualnie wysokość stawek VAT w wybranych krajach zaprezentowano w tabeli 3.

[11] Commission of the European Communities, The Overall Challenge, SEC (88)524 final, s.3

TABELA 1. STAWKI PODATKU VAT W WYBRANYCH KRAJACH UNII EUROPEJSKIEJ

Kraj	Oficjalna nazwa podatku	Stawki podatku VAT				
		podstawowa	*obniżona*	*bardzo obniżona*	*zerowa*	*przejściowa*
Czechy	daň z přidane hodnoty (DPH)	19	5	-	-	0
Dania	ornsaetningsvgift (MOMS)	25	-	-	0	-
Francja	taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	19,6	5,5	2,1	-	-
Cypr	valude added tax (VAT)	15	5	-	0	
Irlandia	valude added tax (VAT)	21	13,5	4,4	0	13,5
Niemcy	Umsatzteuer (USt)	16	7	-	-	-
Polska	podatek od towarów i usług (VAT)	22	7	3	0	3
Węgry	āltalanos forgalmi adö (ĀFA)	25	15	5	-	-
Wielka Brytania	valude added tax (VAT)	17,5	5	-	0	-

Źródło: Wach K., Systemy podatkowe krajów UE s. 66

Oprócz stawki podstawowej i zredukowanej funkcjonuję stawka bardzo obniżona, stosowana przez niektóre kraje takie jak Francja (2,1%), Irlandia (4,4%), Polska (3%) czy też Węgry (5%). Jej wprowadzenie jest pewnego rodzaju eksperymentem. Została ona wprowadzona w 1999 roku na mocy Dyrektywy 199/85/WE. Państwa członkowskie mogą ją stosować jedynie do dwóch, trzech wybranych usług pracochłonnych pod warunkiem, że mają one charakter lokalny i są świadczone na rzecz finalnego konsumenta. Wykaz tych usług umieszczono w załączniku K VI Dyrektywy. Należą do nich fryzjerstwo, naprawa butów, opieka domowa, remonty mieszkań, usługi restauracyjne. Celem wprowadzenie tej stawki było sprawdzenie w jaki sposób działanie to wpłynie na wzrost gospodarczy, powstawanie nowych miejsc pracy. Na podstawie analizy przeprowadzonej przez Copenhagen Economics, Komisja stwierdziła, iż zastosowanie tych stawek z punktu widzenia wzrostu PKB może być „przydatne ale tylko jeżeli są dobrze ukierunkowane i zostaną spełnione konkretne warunki rynkowe".[12] Natomiast jeżeli chodzi o wzrost zatrudnienia pozytywne efekty można dostrzec jedynie wśród pracowników nisko wykwalifikowanych. Zwrócono również uwagę, iż w przypadku usług gastronomicznych może dochodzić do zaburzeń funkcjonowania wspólnego rynku z racji na trans graniczny charakter tej działalności. Początkowo stosowanie tej stawki przewidziano do roku 2002 a następnie przedłużono do 2005. Podczas kolejnych, burzliwych negocjacji, w których brała już udział Polska możliwość stosowania stawki obniżonej ustalono na koniec 2010 roku. Prace Komisji wskazują jednak no to, że rozważane jest rozszerzenie obowiązywania tego rozwiązania chociażby o materiały energooszczędne i przyjazne dla środowiska[13].

[12] Komisja Europejska, Komunikat Komisji do Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stawek VAT innych niż podstawowe, 2007, s. 6

[13] Komisja Europejska, Wniosek, Dyrektywa Rady zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w zakresie stawek obniżonych podatku od wartości dodanej, s. 2

Wszystkie te zmiany wprowadzone do VI Dyrektywy spowodowały, że stała się ona nieczytelna i miejscami niespójna. Dlatego też podjęto decyzje o zastąpieniu jej nowymi uregulowaniami. 28 listopada 2006 roku uchwalono Dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Ma ona charakter głównie organizacyjny i porządkujący, nie wprowadza dużych merytorycznych zmian.

Przyszłość podatku VAT

Proces harmonizacji VAT w Unii Europejskiej nie jest zakończony. Organy Unii na czele z Komisją zdają sobie sprawę z niedoskonałości istniejące systemu oraz problemów jakie wywołują. Jednak w swoich pracach napotykają barierę jaką jest opór państw członkowskich przed zmianami. Szczególnie jest to widoczne w kwestii przejścia do systemu docelowego. Kraje utrzymujące wysokie stawki VAT zdają sobie sprawę, z tego że wprowadzenie zasady kraju pochodzenia będzie niezwykle dla nich niekorzystne. Jest to spowodowane tym, że cena płacona za dane dobra będzie w pewnym stopniu uzależniona od obowiązującej w tym kraju stawki VAT, dlatego też firmy działające w krajach o wysokich stawkach będą w gorszej pozycji konkurencyjnej. Skutkiem dużych różnic w stawkach (aktualnie stawka podstawowa wynosi od 15% do 25%) może być przenoszenie działalności gospodarczej do państw z korzystniejszym systemem podatkowym. Jest to zjawisko tzw. konkurencji podatkowej. Wprowadzenie systemu docelowego wymusiłoby prawdopodobnie równanie stawek VAT w dół. Biorąc pod uwagę trudną sytuację budżetową największych państw Wspólnoty nie dziwi fakt, że nie są one zainteresowane wprowadzania zasady kraju pochodzenia. Dlatego tez w dającej się przewidzieć przyszłości nie należy spodziewać się rewolucyjnych zmian w systemie VAT a jedynie drobne poprawki.

Literatura

1. Red. Barcz, (red) J., Prawo Unii Europejskiej, Wyd. Prawo i Praktyka Gospodarcza, Warszawa 2006
2. Borowiec J., Wilk K., Integracja Europejska, Wyd. Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu 2005
3. Commission of the European Communities, The Overall Challenge, SEC (88)524 final
4. Komisja Europejska, Komunikat Komisji do Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stawek VAT innych niż podstawowe, Bruksela 5.07.2007
5. Komisja Europejska, Wniosek, Dyrektywa Rady zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w zakresie stawek obniżonych podatku od wartości dodanej, Bruksela 7.07.2008
6. Brzeziński B., Głuchowki J., Kosikowski C., Harmonizacja prawa podatkowego Unii Europejskiej i Polski, Wyd. PWE, Warszawa 1998
7. Głuchowski J., Polskie prawo podatkowe, Wyd. LexisNexis, Warszawa 2004
8. Red. Kenig-Witkowska M., Prawo instytucjonalne Unii Europejskiej, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2007
9. Majchrzycka-Guzowska A., Finanse i prawo finansowe, Wyd. LexisNexis, Warszawa 2007
10. Oręziak L., Konkurencja podatkowa i harmonizacja podatków w ramach Unii Europejskiej, Implikacje dla Polski, Wyd. WSHiP, Warszawa 2007
11. Owsiak S., Finanse publiczne, teoria i praktyka, Wyd. PWN, Warszawa 2005

12. Pomorska A. Szołno-Koguc J. Wojtowicz K. „Proces dostosowania polskich podatków pośrednich do standardów Unii Europejskiej" wyd. UMCS, Lublin 2003
13. Wach K, Systemy podatkowe krajów UE, wyd. Oficyna Wydawnicza, Kraków 2006

Akty prawne

14. Traktat ustanawiający Europejską Wspólnotę Gospodarczą z 25.03. 1957 roku
15. Jednolity Akt Europejski z 17.02.1986 roku
16. Szósta dyrektywa Rady w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych - wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku 77/388/EWG
17. Dyrektywa Rady 2006/112/WE z 28 11.2006 roku w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (DZ. Urz. UE L Nr 347)

Summary

Harmonization of VAT in the European Union has occurred as a very complicated process. The article shows its the most important stages and current state. Part referring to Poland presents a short history of VAT and its importance for polish budget. Conclusions include perspectives of further harmonization (the origin principle) and arised problems and barriers in this procedure.

Informacje o autorze

mgr Piotr Gołasa
Szkoła Głowna Gospodarstwa Wiejskiego
Wydział Nauk Ekonomicznych
Katedra Polityki Agrarnej i Marketingu
ul. Nowoursynowska 166, 02-787 Warszawa
e-mail: piotr_golasa@o2.pl