

III

(Akty przygotowawcze)

EUROPEJSKI KOMITET EKONOMICZNO-SPOŁECZNY

484. SESJA PLENARNA W DNIACH 14 I 15 LISTOPADA 2012 R.

Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wniosku dotyczącego dyrektywy Rady zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do bonów na towary lub usługi

COM(2012) 206 final – 2012/0102 (CNS)

(2013/C 11/06)

Sprawozdawca: **Viliam PÁLENÍK**

Dnia 24 maja 2012 r. Rada Unii Europejskiej, działając na podstawie art. 113 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, postanowiła zasięgnąć opinii Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie

wniosku dotyczącego dyrektywy Rady zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do bonów na towary lub usługi

COM(2012) 206 final – 2012/0102 (CNS).

Sekcja ds. Unii Gospodarczej i Walutowej oraz Spójności Gospodarczej i Społecznej, której powierzono przygotowanie prac Komitetu w tej sprawie, przyjęła swoją opinię 2 października 2012 r.

Na 484. sesji plenarnej w dniach 14–15 listopada 2012 r. (posiedzenie z 14 listopada) Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny przyjął 116 głosami – 18 osób wstrzymało się od głosu – następującą opinię:

1. Streszczenie wniosków i zaleceń EKES-u

1.1 10 maja 2012 r. Komisja przedstawiła wniosek dotyczący dyrektywy Rady zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do bonów na towary lub usługi. Celem jest wprowadzenie w życie zasady kompleksowego, neutralnego i przejrzystego opodatkowania takich bonów.

1.2 Komisja chce wprowadzić jednolite przepisy, które pozwolą zapobiec podwójnemu opodatkowaniu i unikaniu zobowiązań podatkowych. Jest przekonana, że utrzymanie obecnej sytuacji będzie prowadziło do nasilania się nierównowagi na rynku wewnętrznym, co spowoduje zakłócenie konkurencji z uwagi na istnienie różnych warunków dla poszczególnych uczestników tego rynku.

1.3 Zwłaszcza ostatnie lata to w przypadku bonów na towary lub usługi okres rozkwitu. Z uwagi na różne zastosowania i możliwości wykorzystywania bonów pojawiają się

niejasności w zakresie ich opodatkowania. Dlatego też trzeba określić jak najbardziej jednoznaczne zasady dla wszystkich państw członkowskich, aby zapobiec brakowi równowagi na rynku wewnętrznym.

1.4 EKES przyjmuje z zadowoleniem starania o jak najprecyzyjniejsze zdefiniowanie różnych rodzajów bonów. Ma to zapobiec próbom unikania zobowiązań podatkowych w przypadku używania bonów. Z drugiej strony dzięki tym przepisom emitenci bonów nie znajdą się w gorszej sytuacji niż ich konkurenci.

1.5 EKES przyjmuje z zadowoleniem zwłaszcza dążenie Komisji do usunięcia nadmiernych obciążeń administracyjnych związanych z dystrybucją bonów różnego przeznaczenia, w przypadku których obowiązek podatkowy powinien wypełniać jedynie podmiot akceptujący bon do realizacji, gdyż tylko on wie, kiedy i jak bon został zrealizowany.

1.6 Określenie zasad dotyczących obowiązku podatkowego w odniesieniu do bonów na towary lub usługi nie przyniesie żadnej wartości dodanej, jeśli zasady te nie będą respektowane przez wszystkie państwa członkowskie. Dlatego niezbędne jest, by poszczególne państwa członkowskie stosowały się do wspólnych przepisów i usunęły różne odstępstwa, które zakłócają i osłabiają konkurencję.

1.7 Komisja zamierza zmienić dyrektywę o podatku od wartości dodanej w odniesieniu do bonów na towary lub usługi z uwagi na rozwój usług telekomunikacyjnych. Bony na usługi telekomunikacyjne typu *pre-paid* stanowią dużą część wszystkich bonów.

1.8 EKES pragnie zwrócić uwagę na szereg nierozwiązanych kwestii, którymi trzeba się zająć przed wejściem dyrektywy w życie. Są to przede wszystkim możliwe problemy związane z istnieniem różnych limitów zwolnienia z podatku w poszczególnych państwach członkowskich w przypadku bonów rozdawanych nieodpłatnie, brakiem przepisów przejściowych i nieokreśleniem zasad dotyczących przypadków niezrealizowania bonu jednego przeznaczenia.

2. Główne elementy i kontekst opinii

2.1 W dyrektywie 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej ustalono zasady dotyczące czasu i miejsca dostawy towarów i świadczenia usług, podstawy opodatkowania, wymagalności podatku od wartości dodanej (VAT) oraz prawa do odliczenia podatku. Zasady te jednak nie są już wystarczające, by zapewnić spójne podejście we wszystkich aspektach opodatkowania bonów. W rezultacie pojawiają się tak duże nierówności na rynku, że ma to negatywny wpływ na sprawne funkcjonowanie rynku wewnętrznego.

2.2 Obecny brak koordynacji między państwami członkowskimi prowadzi do znacznych nierówności rynkowych, którym trzeba przeciwdziałać. Dlatego też Komisja proponuje wprowadzenie wspólnych przepisów, aby zapewnić pewne i jednolite podejście oraz uniknąć niespójności, zakłóceń konkurencji, podwójnego opodatkowania lub braku opodatkowania, oraz aby ograniczyć ryzyko unikania zobowiązań podatkowych w odniesieniu do bonów na towary lub usługi.

2.3 Zróżnicowanie bonów utrudnia ich opodatkowanie. Dlatego też należy rozróżnić poszczególne rodzaje bonów i ustanowić jasne zasady podziału bonów na kategorie.

2.4 Celem dyrektywy jest odróżnienie bonów od instrumentów płatniczych oraz zdefiniowanie bonów, które mogą występować zarówno w formie fizycznej, jak i elektronicznej, zależnie od tego, jak są wykorzystywane. Określono w niej także obowiązki emitenta bonu.

2.5 Bon oznacza uprawnienie do otrzymania towarów lub usług lub do otrzymania obniżki ceny. Zanim jednak bon zostanie zrealizowany, prawo to często przenosi się z jednego

podmiotu na drugi. Aby uniknąć ryzyka podwójnego opodatkowania, w przypadku kiedy usługa objęta takim uprawnieniem ma być opodatkowana, konieczne jest ustalenie, że przyznanie uprawnienia oraz wydanie towarów lub świadczenie usług stanowią jedną transakcję.

2.6 W celu zapewnienia neutralnego podejścia obowiązek podatkowy powinien dotyczyć jednej transakcji obejmującej towary dostarczone lub usługi świadczone w zamian za bon.

2.7 Zgodnie z dyrektywą bony wystawione przez biura podróży są opodatkowane w państwie członkowskim, w którym biuro ma swoją siedzibę. Aby zapobiec usiłowanym zmianom miejsca opodatkowania ustalono, że towary dostarczone lub usługi świadczone w zamian za bon także są objęte tym przepisem.

2.8 Komisja proponuje, by w przypadku bonów, które przechodzą przez sieć dystrybucji, ostateczna wartość bonów była ustalana w chwili ich emisji. W ten sposób wysokość podatku VAT pozostanie niezmienną w całym procesie dystrybucji bonów różnego przeznaczenia.

2.9 Jeżeli bony są rozprowadzane przez podatnika działającego we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, zostanie on uznany za podmiot, który otrzymał i rozprowadził bony we własnym imieniu. Jeżeli dystrybucja dotyczyłaby bonów różnego przeznaczenia, w przypadku których opodatkowanie następuje dopiero w chwili ich realizacji, na każdym etapie łańcucha dystrybucji miałyby miejsce korekty, w wyniku których dodatkowe dochody podatkowe byłyby nieznaczące lub w ogóle by nie powstały. W celu uniknięcia nadmiernych obciążeń administracyjnych, podatnik rozprowadzający takie bony nie powinien być uznany za podmiot, który sam otrzymał i dostarczył bony.

2.10 Komisja określa opodatkowanie bonów różnego przeznaczenia w przypadku ich dystrybucji. W przypadku, gdy dystrybutor czerpie zysk ze sprzedaży bonu dalszemu dystrybutorowi, usługa dystrybucji ma podlegać opodatkowaniu zgodnie z marżą nałożoną przez dystrybutora.

2.11 W dyrektywie proponuje się usunąć wszelkie odstępstwa, które państwa członkowskie chciałyby stosować w odniesieniu do opodatkowania transgranicznych dostaw towarów lub usług. Zapobiegłoby to możliwości podwójnego opodatkowania lub braku opodatkowania.

2.12 Komisja dzieli bony na bony jednego przeznaczenia i bony różnego przeznaczenia, w zależności od tego, jak są wykorzystywane. Bon jednego przeznaczenia oznacza takie uprawnienie do otrzymania towarów lub usług, w przypadku którego miejsce dostawy oraz kwota otrzymana za dany bon są znane. W odniesieniu do bonów jednego przeznaczenia podatek VAT płaci się od kwoty otrzymanej za dany bon, nawet jeśli płatność ta została dokonana przed dostarczeniem towaru lub wykonaniem usługi. W przypadku bonów różnego przeznaczenia obowiązek podatkowy powstaje dopiero w chwili realizacji bonu.

2.13 Komisja ustala, że w przypadku bonów upoważniających do zniżki przy dostawie towarów lub świadczeniu usług dostawca wykonuje usługę na rzecz emitenta bonu, jeśli bon zostaje zrealizowany.

2.14 W przypadku obniżki ceny towarów lub usług udzielonej w zamian za bon, zwrot, który podmiot akceptujący bon do realizacji przyjął od emitenta bonu, jest podstawą opodatkowania danej usługi promocji, wykonanej przez podmiot akceptujący bon na rzecz emitenta bonu.

2.15 W przypadku bonu różnego przeznaczenia jedynie podmiot akceptujący bon wie, co zostało dostarczone oraz kiedy i gdzie nastąpiła dostawa. Aby zagwarantować zapłacenie podatku VAT, jedynie podmiot akceptujący bon powinien płacić organom podatkowym VAT za dostarczone towary i wykonane usługi.

2.16 Komisja wskazuje na konieczność zapewnienia prawidłowego naliczenia VAT i pobrania należnego podatku w odniesieniu do transgranicznej dystrybucji bonów w przypadku, kiedy dystrybucja ta sama w sobie stanowi oddzielną usługę różniącą się od towarów lub usług nabywanych z wykorzystaniem bonu.

2.17 Jako że państwa członkowskie same nie osiągną celu dotyczącego uproszczenia, modernizacji i ujednoczenia przepisów dotyczących podatku od wartości dodanej, mających zastosowanie w odniesieniu do bonów na towary lub usługi, Komisja zaproponowała omawianą dyrektywę na szczeblu UE, zgodnie z art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej.

3. Uwagi ogólne

3.1 EKES przyjmuje z zadowoleniem wysiłki Komisji na rzecz uproszczenia, modernizacji i ujednoczenia przepisów dotyczących podatku od wartości dodanej na rynku wewnętrznym. W obecnej sytuacji, kiedy państwa członkowskie same rozwiążą kwestie dotyczące opodatkowania bonów na towary lub usługi, dochodzi do podwójnego opodatkowania lub unikania zobowiązań podatkowych, co powoduje zakłócenia na rynku wewnętrznym.

3.2 EKES pozytywnie ocenia podejście Komisji do uzupełnienia dyrektywy o podatku od wartości dodanej w odniesieniu do postępowania z bonami. EKES wzywa jednak Komisję, aby w niedalekiej przyszłości zajęła się także dalszymi, bynajmniej nie małymi rynkami towarów i usług, takimi jak transport, inteligentne telefony komórkowe czy internet i sieci społecznościowe.

3.3 W ramach zmiany dyrektywy nie zajęto się kwestią kuponów, które są wykorzystywane w podobny sposób jak bony. W przypadku zmiany przepisów jedynie w odniesieniu do bonów można spodziewać się, że zwiększy się wykorzystanie takich podobnych instrumentów, dla których jednak nie ma jasno określonych zasad. Dlatego też stosowne byłoby dodanie w dyrektywie pojęcia kuponu i ustalenie zasad postępowania z kuponami.

3.4 Zmiany dyrektywy dokonuje się przede wszystkim w związku ze wzrostem wykorzystywania bonów w dziedzinie telekomunikacji, które to bony stanowią większość na rynku.

EKES zaleca Komisji dokładne uregulowanie korzystania z bonów na usługi telekomunikacyjne, gdyż nowoczesne technologie stwarzają szerokie możliwości ich zastosowania.

3.5 EKES popiera uzupełnienie dyrektywy w odniesieniu do podatku od wartości dodanej pobieranego w przypadku bonów. Zasady postępowania z transakcjami, w których wykorzystywane są bony, nie zostały określone ani w szóstej dyrektywie VAT⁽¹⁾ ani w dyrektywie w sprawie podatku VAT⁽²⁾. W związku z tym powstają problemy, jeśli chodzi o podstawę opodatkowania oraz moment i miejsce realizacji transakcji. W przypadku transgranicznej dystrybucji bonów występowała niepewność dotycząca transakcji oraz pojawiały się problemy związane z interpretacją przepisów z punktu widzenia emitentów i dystrybutorów bonów.

3.6 Wspólne przepisy dotyczące VAT zostały przyjęte w 1977 r., a rynek wewnętrzny uległ licznym zmianom, które w miarę upływu czasu okazały się konieczne w związku z pojawieniem się nowych praktyk handlowych. Dlatego jest niezbędne, by przepisy dotyczące VAT były unowocześniane zgodnie ze zmianami sposobu działania poszczególnych podmiotów na rynku. Bony i ich opodatkowanie to jedna ze zmian, których nie przewidziano w przeszłości, dlatego teraz konieczne jest uwzględnienie jej w przepisach.

3.7 Wprowadzenie jasnych zasad umożliwi wyjaśnienie wielu kwestii, z którymi ma do czynienia Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Wydał on szereg częściowych wytycznych dotyczących tych zagadnień, ale nie pozwoliło to na całościowe uregulowanie tej problematyki. Dlatego też EKES przyjmuje z zadowoleniem ustanowienie przepisów dotyczących podatku od wartości dodanej w przypadku bonów, co stwarza jasne warunki dla przedsiębiorstw i przeciwdziała zarówno podwójnemu opodatkowaniu, jak i brakowi opodatkowania.

3.8 EKES przyjmuje z zadowoleniem zdefiniowanie bonów jednego przeznaczenia, bonów różnego przeznaczenia oraz bonów upoważniających do zniżki, co oznacza ustanowienie w tej złożonej dziedzinie zasad, którym muszą się podporządkować uczestnicy rynku.

4. Uwagi szczegółowe

4.1 EKES przyjmuje z zadowoleniem rozgraniczenie usług płatniczych i bonów, jak również zawarte w art. 30a dyrektywy definicje bonu jednego przeznaczenia, bonu różnego przeznaczenia i bonu zniżkowego. Dzięki temu uzupełnieniu dyrektywy zdefiniowano poszczególne typy bonów.

4.2 Należy ustanowić maksymalny okres ważności bonu dla konsumenta. W przypadku bonów o nieokreślonym okresie ważności pojawią się problemy ze zwrotem podatku VAT w razie zmiany stawki podatkowej.

⁽¹⁾ Szósta dyrektywa 77/388/EWG Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoczona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145 z 13.6.1977, s. 1) („szósta dyrektywa VAT”).

⁽²⁾ Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347 z 11.12.2006, s. 1) („dyrektywa w sprawie podatku VAT”) zastępująca szóstą dyrektywę VAT z dniem 1 stycznia 2007 r.

4.3 Uznanie w art. 30b dostawy bonu uprawniającego do otrzymania towarów lub usług oraz następującej po niej dostawy tych towarów lub świadczenia tych usług za pojedynczą transakcję jest korzystne i ułatwia wypełnienie obowiązku podatkowego. Należałoby także powiązać ten artykuł z art. 74c.

4.4 Art. 65, w którym określono powstanie obowiązku podatkowego i podstawę opodatkowania, znacznie ułatwi korzystanie z bonów jednego przeznaczenia.

4.5 Trzeba jasno określić sposób postępowania w odniesieniu do bonów jednego przeznaczenia. Bon jednego przeznaczenia podlega opodatkowaniu z chwilą jego sprzedaży. Jednak w przypadku gdy bon jednego przeznaczenia nie zostanie zrealizowany, zgodnie z decyzją Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, nie ma podstaw prawnych do pobrania podatku od emitenta bonu. Emitent bonu zapłacił już jednak podatek od wartości dodanej.

4.6 Trzeba bardziej jednoznacznie określić procedurę opodatkowania w przypadku zerowej lub ujemnej marży nałożonej przez dystrybutora bonów różnego przeznaczenia oraz w przypadku różnych podstaw opodatkowania lub zerowej stawki podatkowej w niektórych państwach członkowskich, jak ma to miejsce na przykład w odniesieniu do produktów farmaceutycznych.

4.7 Komisja ustala, że w zakresie, w jakim opodatkowane są towary lub usługi dostarczone przy realizacji bonu, podatnik jest uprawniony do odliczenia podatku VAT od wydatków poniesionych w związku z emisją bonu. Należy jasno stwierdzić, że ten podatek VAT podlega odliczeniu, nawet jeżeli towary lub usługi zostały dostarczone przez podmiot inny niż emitent bonu.

4.8 Zdaniem EKES-u mogą się pojawić problemy w związku z art. 74a ust. 1 i 2 – w przypadku bonów różnego przeznaczenia w kontekście transgranicznym mogą nastąpić komplikacje w zakresie wyliczania podstawy opodatkowania i nominalnej wartości transakcji z uwagi na różne stawki podatku od wartości dodanej w poszczególnych krajach, w których bony są wykorzystywane.

4.9 Problemem przy wprowadzaniu jednolitych przepisów podatkowych w odniesieniu do bonów są, zdaniem EKES-u, także przepisy przejściowe, zwłaszcza jeśli chodzi o okres ich obowiązywania, gdyż wiele bonów różnego przeznaczenia ma długi okres ważności.

4.10 Mogą pojawić się nadmierne obciążenia administracyjne w przypadku częściowej realizacji bonów w różnych państwach członkowskich. Przykładem może być wykorzystywanie części bonu na usługi telekomunikacyjne w różnych państwach członkowskich.

4.11 Liczne wątpliwości wiążą się także z kwestią bezpłatnego rozdawania bonów w ramach promocji towarów lub usług. W tym przypadku bony często nie są realizowane lub są realizowane bez wiedzy emitenta, co utrudnia ich opodatkowanie.

4.12 W chwili obecnej w licznych państwach członkowskich określone są limity, do których różnorakie bony promocyjne na towary lub usługi nie są opodatkowane. Ze względu na zróżnicowanie potencjału gospodarczego i wielkości rynków państw członkowskich limity te są bardzo różne. Zainteresowane państwa musiałyby znieść te odstępstwa, aby nie dochodziło do zakłóceń na rynku wewnętrznym. Zapobiegłoby to ewentualnym spekulacjom ze strony przedsiębiorstw chcących zoptymalizować swe zobowiązania podatkowe poprzez wydawanie i dystrybucję bonów promocyjnych w państwach, w których istniałyby limity zwolnienia takich bonów z opodatkowania. Limit ten mógłby zostać utrzymany, ale musiałby być taki sam dla wszystkich, przy czym prawdopodobnie musiałby dotyczyć tylko bonów, gdyż ogólny limit dla materiałów promocyjnych spowodowałby problemy.

4.13 EKES spodziewa się, że wprowadzenie jednolitych przepisów we wszystkich państwach członkowskich i zlikwidowanie możliwości unikania płacenia podatków zwiększy ściągalność podatku VAT od bonów, a w rezultacie także wpływ z podatków w poszczególnych państwach członkowskich, oraz wzmocni zakres, neutralność i przejrzystość tego rodzaju opodatkowania. Zmiana dyrektywy będzie więc miała wpływ na budżet Unii Europejskiej. Choć bardzo trudno ująć to w kategoriach ilościowych, EKES oczekuje zmiany pozytywnej.

4.14 W ostatnim okresie mamy do czynienia z rozkwitem stosowania bonów na towary lub usługi czy bonów zniżkowych. Stale pojawiają się nowe rodzaje bonów i sposoby ich wykorzystywania i trend ten z pewnością się utrzyma. Dlatego też trzeba spodziewać się, że konieczne będzie obejmowanie nowymi przepisami nowych typów bonów, których przeznaczenie nie będzie jasno określone.

Bruksela, 14 listopada 2012 r.

Przewodniczący
Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego
Staffan NILSSON