

Sprawozdanie specjalne

Oszustwa związane z VAT w imporcie

Uproszczone przywózowe procedury celne nie gwarantują wystarczającej ochrony interesów finansowych UE



EUROPEJSKI
TRYBUNAŁ
OBRACHUNKOWY

Spis treści

	Punkty
Streszczenie	I-V
Wstęp	01-13
Ramy regulacyjne dotyczące podatku od wartości dodanej w UE	01-03
Naliczanie VAT na podstawie uproszczonych przywozowych procedur celnych	04-07
Oszustwa związane z VAT w handlu wewnątrzwspólnotowym	08-09
Kluczowe podmioty na szczeblu UE i państw członkowskich zaangażowane w walkę z oszustwami związanymi z VAT w imporcie	10-13
Zakres kontroli i podejście kontrolne	14-18
Uwagi	19-101
Luki i niespójności w unijnych ramach regulacyjnych dotyczących uproszczonych procedur przywozowych skutkują znacznym ryzykiem wystąpienia nadużyć	19-40
Sankcje i kary różnią się znacznie między poszczególnymi państwami członkowskimi	20-22
Brak zharmonizowanych przepisów w UE dotyczących przedstawicieli podatkowych na potrzeby procedury celnej 42	23-25
Rozbieżne podejścia do unieważniania numerów identyfikacyjnych VAT ograniczają skuteczność systemu wymiany informacji o VAT	26-30
Niespójność między statusem numerów VAT a numerami rejestracyjnymi i identyfikacyjnymi przedsiębiorców	31-35
Komisja wspierała państwa członkowskie, ale nie monitorowała wdrażania	36-40
Poważne uchybienia w przeprowadzanych przez państwa członkowskie kontrolach mających na celu zwalczanie nadużyć związanych z uproszczonymi procedurami przywozowymi	41-72
Państwa członkowskie, w których przeprowadzono wizyty kontrolne, nie wprowadziły skutecznych kontroli w celu wykrywania i zwalczania nadużyć w ramach procedury celnej 42	41-57
Państwa członkowskie nie wykrywają i nie zwalczają skutecznie nadużyć dotyczących IOSS	58-72

Niedociągnięcia we współpracy między państwami członkowskimi a organami UE **73-101**

Współpraca dwustronna między państwami członkowskimi jest nieefektywna, a Eurofisc nie ma odpowiednich kompetencji w tej dziedzinie **74-85**

Nie wykorzystuje się w pełni potencjału współpracy państw członkowskich z organami UE, jeśli chodzi o zwalczanie oszustw związanych z VAT w ramach uproszczonych przywózowych procedur celnych **86-101**

Wnioski i zalecenia **102-107**

Załączniki

Załącznik I – Szczegółowy opis uproszczonych przywózowych procedur celnych

Załącznik II – Przegląd wszystkich sprawozdań Trybunału odnoszących się do VAT

Załącznik III — Wyniki przeprowadzonego przez Trybunał badania próby uproszczonych przywózowych procedur celnych

Załącznik IV — Wyniki opodatkowania VAT w państwie członkowskim przeznaczenia na podstawie badania próby przywozu w ramach CP42 w skontrolowanych państwach członkowskich

Wykaz akronimów

Glosariusz

Odpowiedzi Komisji

Kalendarium

Zespół kontrolny

Streszczenie

I Oszustwa związane z podatkiem od wartości dodanej (VAT) mają niekorzystny wpływ na pobór dochodów państw członkowskich i UE. Według danych Komisji w 2022 r. państwa członkowskie straciły z tego tytułu około 89 mld euro dochodów, a oszustwa popełniane przez przedsiębiorców związane z podatkiem VAT pobieranym od importowanych towarów są jedną z przyczyn tych strat. Są też jednym z najczęściej występujących rodzajów transgranicznych oszustw związanych z VAT mających wpływ na politykę fiskalną i finanse publiczne UE.

II W przypadku towarów importowanych VAT staje się należny w momencie wprowadzenia towaru do unii celnej UE. Kwotę VAT ustala się na podstawie zgłoszeń celnych dotyczących importowanych towarów. Ustanowiono dwie procedury przywozowe dotyczące VAT, które mają w zamierzeniu ułatwić handel (w niniejszym sprawozdaniu nazywane są „uproszczonymi przywozowymi procedurami celnymi”): „dopuszczenie do obrotu” w ramach procedury celnej o kodzie 42 oraz procedura „punktu kompleksowej obsługi importu”. Pierwsza z tych procedur przewiduje zwolnienie z VAT towarów importowanych z państw trzecich do określonego państwa członkowskiego UE, ale mających trafić do innego państwa UE, druga natomiast przewiduje zwolnienie z VAT w przypadku sprzedaży na odległość w ramach procedury szczególnej przewidzianej dla handlu elektronicznego.

III W ramach niniejszej kontroli Trybunał ocenił, czy interesy finansowe UE i jednolity rynek są skutecznie chronione przed oszustwami związanymi z VAT w imporcie w przypadku stosowania uproszczonych przywozowych procedur celnych. Kontrolerzy przeanalizowali w szczególności unijne ramy regulacyjne, monitorowanie prowadzone przez Komisję, kontrole przeprowadzane przez państwa członkowskie oraz rozwiązania w zakresie współpracy administracyjnej. Trybunał zdecydował się przeprowadzić tę kontrolę ze względu na znaczną wartość towarów przywożonych w ramach wspomnianych wyżej procedur oraz wysokie ryzyko wystąpienia nadużyć ze względu na nieuczciwe praktyki. Przeprowadzona przez Trybunał kontrola objęła okres od początku 2021 r. do maja 2024 r.

IV Ogólnie rzecz biorąc, Trybunał stwierdził, że interesy finansowe UE nie są wystarczająco chronione przed oszustwami związanymi z VAT w imporcie w przypadkach, gdy stosuje się uproszczone przywózowe procedury celne. Trybunał stwierdził, że luki i niespójności w unijnych ramach regulacyjnych i monitorowaniu przez Komisję w odniesieniu do procedury celnej 42 i procedury punktu kompleksowej obsługi importu przekładają się na znaczące ryzyko wystąpienia nadużyć. Ponadto w kontrolach prowadzonych przez państwa członkowskie występują poważne uchybienia. Stwierdzono też niedociągnięcia we współpracy między państwami członkowskimi i na szczeblu UE, a także w monitorowaniu przez Komisję działań państw członkowskich mających na celu zwalczanie nadużywania tych procedur.

V Trybunał stwierdził, że istniejące rozwiązania nie wystarczają do skutecznego zapobiegania oszustwom dotyczącym VAT związanym z importem towarów i ich wykrywania w ramach wspomnianych procedur. Nie zapewniają też odpowiedniej równowagi między dążeniem do ułatwienia handlu a ochroną interesów finansowych UE. Trybunał zaleca, aby Komisja:

- zaproponowała wzmocnienie ram regulacyjnych dotyczących uproszczonych przywózowych procedur celnych w celu zapewnienia większej spójności między poszczególnymi państwami członkowskimi;
- przeprowadziła dogłębną analizę ram regulacyjnych i procesu ich wdrażania;
- przeanalizowała korzyści, jakie mogłoby przynieść systematyczne wymaganie przez państwa członkowskie dowodów potwierdzających planowany transport towarów importowanych w ramach procedury celnej 42;
- zaproponowała wprowadzenie wymogu, by organy celne i podatkowe poszczególnych państw członkowskich prowadziły bezpośrednią współpracę, a także wzmocniła rolę Eurofisc.

Wstęp

Ramy regulacyjne dotyczące podatku od wartości dodanej w UE

01 Podatek od wartości dodanej (VAT) jest istotnym źródłem dochodów dla rządów krajowych i budżetu UE. W 2023 r. dochody UE z tytułu VAT wyniosły 22,5 mld euro, co stanowiło mniej niż 2% łącznych dochodów z tytułu VAT pobranych na szczeblu krajowym. Zasoby własne oparte na VAT stanowią 9,1% łącznych dochodów UE¹. Jeżeli cały należny VAT nie zostanie pobrany, brakujące kwoty muszą zostać zrekompensowane innymi wkładami państw członkowskich do budżetu UE. Sprzedaż towarów i usług bez uwzględnienia prawidłowej kwoty VAT w cenach zakłóca również konkurencję na jednolitym rynku UE.

02 Unijny wspólny system VAT został ustanowiony w [dyrektywie w sprawie VAT](#)², w której określono zasady i szczegółowe rozwiązania (dotyczące np. podatnika, stawek, zwolnień z podatku itp.). Dyrektywę tę uzupełniają dwa rozporządzenia Rady: jedno ma na celu zapewnienie jednolitego stosowania dyrektywy w sprawie VAT³, a drugie dotyczy współpracy administracyjnej w celu zwalczania oszustw związanych z VAT⁴.

¹ [Sprawozdanie roczne Trybunału za 2023 r.](#), rozdział 4, s. 214.

² [Dyrektywa Rady 2006/112/WE](#) z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

³ [Rozporządzenie wykonawcze Rady \(UE\) nr 282/2011](#) z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

⁴ [Rozporządzenie Rady \(UE\) nr 904/2010](#) z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej.

03 W 2022 r. Komisja Europejska opublikowała pakiet wniosków ustawodawczych mających na celu modernizację i ochronę unijnego systemu VAT przez promowanie cyfryzacji. Pakiet „VAT w epoce cyfrowej” (ViDA) ma trojaki cel:

- o po pierwsze, aktualizację obowiązków sprawozdawczych w zakresie VAT przez wprowadzenie wymogów w zakresie sprawozdawczości cyfrowej opartej na fakturowaniu elektronicznym w odniesieniu do przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną w UE;
- o po drugie, rozwiązanie problemów związanych z gospodarką platform (np. sektor krótkoterminowego najmu lokali mieszkalnych i działalność w zakresie transportu pasażerskiego) przez aktualizację obowiązujących przepisów dotyczących VAT;
- o po trzecie, zmniejszenie obciążeń administracyjnych dla przedsiębiorstw prowadzących handel elektroniczny przez przejście na jednolity system rejestracji VAT.

Naliczanie VAT na podstawie uproszczonych przywozowych procedur celnych

04 Podatek VAT pobierany jest również od towarów importowanych. Pobór VAT może stanowić barierę w handlu, ponieważ zwiększa koszty przywożonych towarów – może powodować opóźnienia w wysyłce towarów i generować koszty administracyjne związane z poborem VAT. Aby ułatwić handel, podjęto starania, by uprościć procedury przywozowe, a jednocześnie utrzymać ochronę interesów finansowych UE. Istnieją dwie celne procedury przywozowe, z których można skorzystać, aby zwiększyć efektywność obsługi zgłoszeń celnych, a tym samym poboru podatku VAT od towarów importowanych (w niniejszym sprawozdaniu obie nazywane są „uproszczonymi przywozowymi procedurami celnymi”):

- o „dopuszczenie do obrotu” w ramach procedury celnej o kodzie 42 (CP42) jest dobrowolnym mechanizmem⁵, który umożliwia unijnemu importerowi uzyskanie zwolnienia z VAT w odniesieniu do towarów przywożonych przez niego z państwa trzeciego do państwa członkowskiego UE, które mają ostatecznie trafić do innego państwa członkowskiego. W ramach tej procedury obowiązek VAT nie powstaje w chwili przywozu towarów. Zamiast tego nabywca płaci podatek VAT w państwie członkowskim przeznaczenia zgodnie ze stosownymi krajowymi przepisami dotyczącymi VAT;
- o punkt kompleksowej obsługi importu (IOSS) to specjalna procedura w ramach handlu elektronicznego dotycząca towarów importowanych do UE z państw trzecich. Została wprowadzona w 2021 r. Ten dobrowolny system umożliwia sprzedawcom pobieranie VAT z góry od nabywców w państwach członkowskich pod pewnymi warunkami. Sprzedawcy są zobowiązani do zarejestrowania się w tym państwie członkowskim, w którym uzyskali numer identyfikacyjny VAT na potrzeby IOSS. Aby zadeklarować VAT należny z tytułu całej sprzedaży na odległość towarów importowanych we wszystkich państwach UE, sprzedawcy muszą złożyć tylko jedną miesięczną deklarację VAT na potrzeby IOSS w państwie członkowskim, w którym zarejestrowali się, aby skorzystać z IOSS. Korzyść dla konsumentów polega na tym, że kupując towary przez internet spoza UE, znają już ich całkowity koszt, z uwzględnieniem VAT należnego w ich kraju. Przedsiębiorstwa natomiast napotykać mniejsze przeszkody w transgranicznej sprzedaży przez internet, co ułatwia handel⁶.

⁵ Art. 201 rozporządzenia (UE) 952/2013.

⁶ „Wszystko, co muszą Państwo wiedzieć o punkcie kompleksowej obsługi towarów importowanych (IOSS)”

05 Najważniejsze informacje na temat CP42 oraz IOSS zostały podsumowane na *rys. 1*.

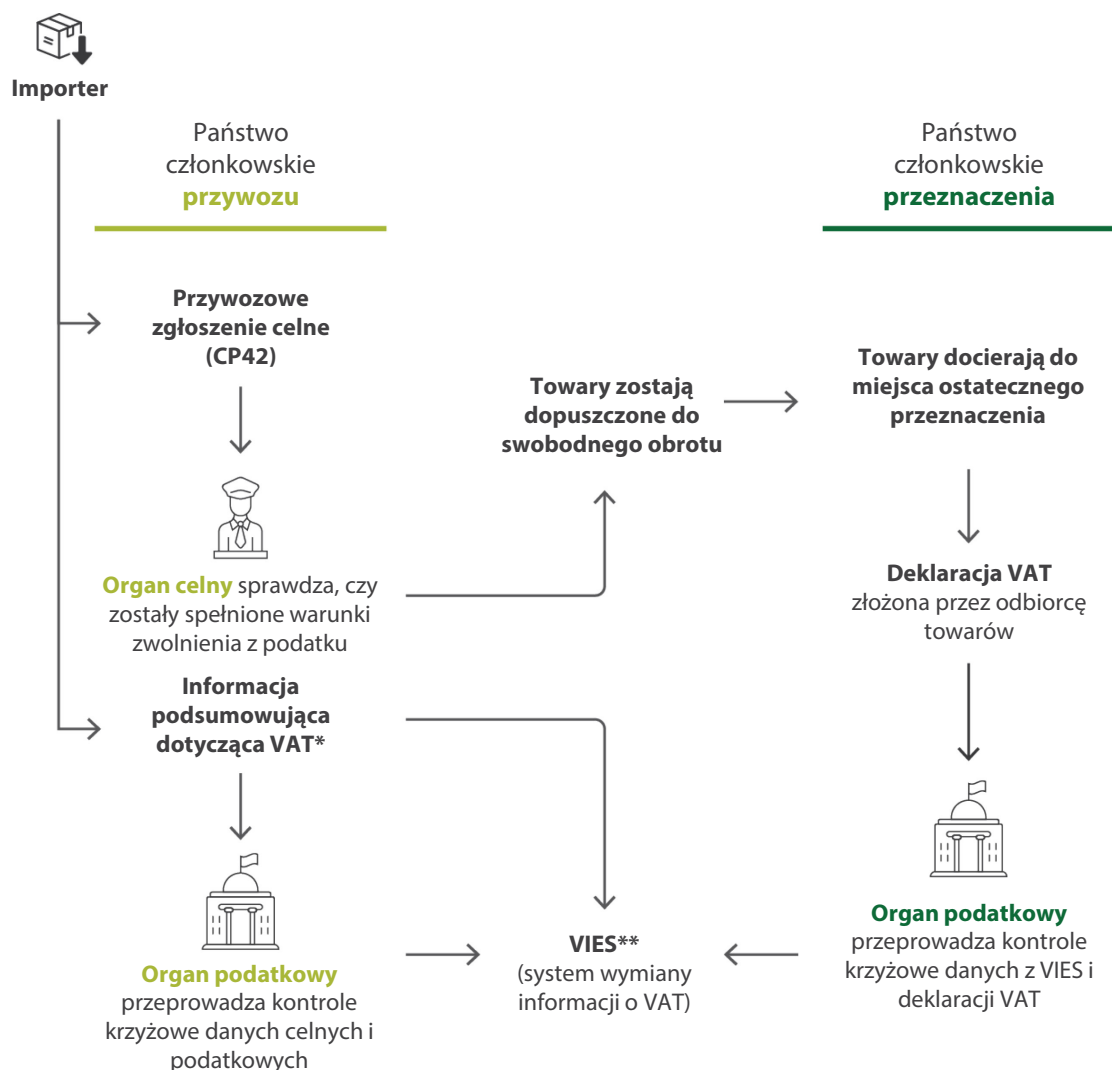
Rys. 1 – Najważniejsze informacje na temat procedury celnej 42 i punktu kompleksowej obsługi importu

Warunki	
CP42  - Procedura stosowana przez importerów unijnych w celu uzyskania zwolnienia z VAT w odniesieniu do transakcji wewnątrzwspólnotowych - Transakcje między przedsiębiorstwami (B2B)	• Towary zostały importowane z państwa spoza UE do państwa członkowskiego przywozu. • Towary mają zostać przetransportowane do innego państwa członkowskiego UE – państwa członkowskiego przeznaczenia. • Importer / przedstawiciel podatkowy zarejestrowali się do celów VAT (otrzymali numer identyfikacyjny VAT).
IOSS  - Specjalna procedura mająca zastosowanie do sprzedaży na odległość towarów importowanych - VAT jest opłacany przez klienta w momencie zakupu - Transakcje między przedsiębiorstwami a konsumentami (B2C)	• Towary zostały wysłane z państwa spoza UE do klientów w UE. • Wartość towarów musi wynosić 150 euro lub mniej. • Towary nie są objęte akcyzą (która dotyczy zazwyczaj alkoholu i produktów tytoniowych).

Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

06 Przebieg obu procedur przedstawiono na [rys. 2](#) i [rys. 3](#) (szczegółowe wyjaśnienie znajduje się w [załączniku I](#)).

Rys. 2 – Procedura celna 42

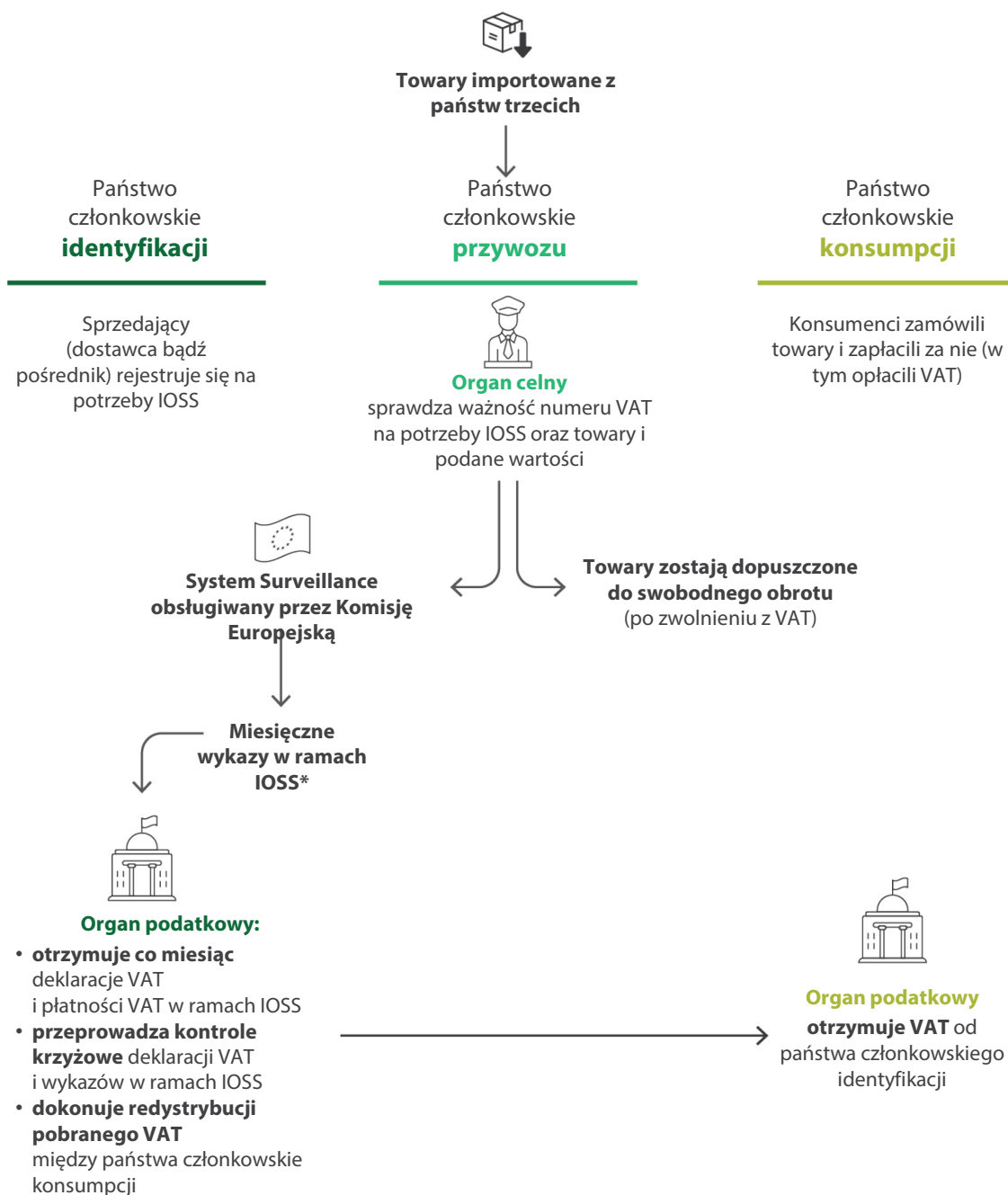


Uwaga:

- * Dokument do przedłożenia przez osoby fizyczne i przedsiębiorstwa podlegające VAT w UE, zawierający informacje na temat całkowitej wartości towarów lub usług dostarczonych w innych państwach członkowskich.
- ** VIES to elektroniczna sieć służąca do przekazywania informacji na temat ważności numerów identyfikacyjnych VAT przedsiębiorstw oraz na temat transakcji wewnątrzwspólnotowych.

Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

Rys. 3 – Procedura punktu kompleksowej obsługi importu (IOSS)



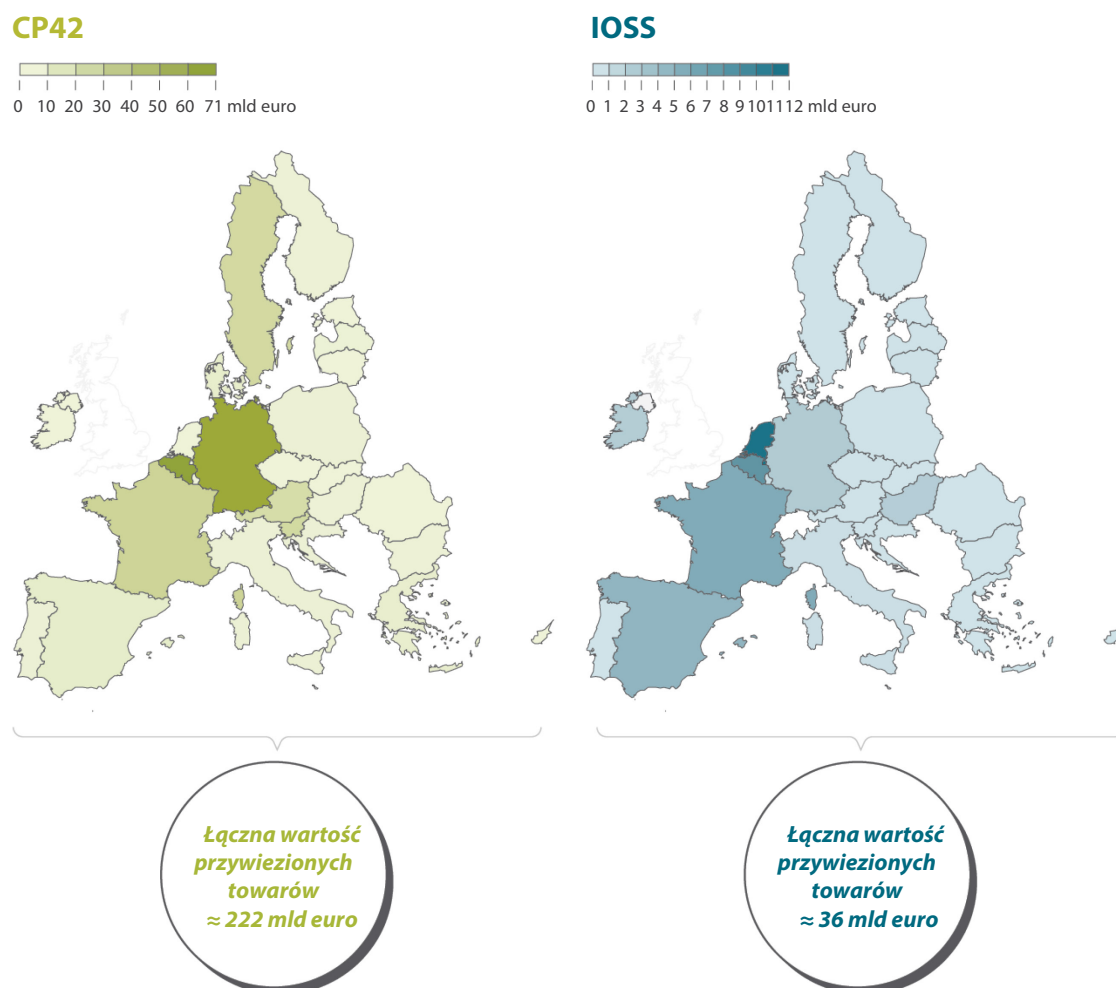
Uwaga:

- * Informacje na temat całkowitej wartości towarów przywiezionych w ramach IOSS do określonego państwa członkowskiego w danym miesiącu, w rozbiciu na numery identyfikacyjne VAT przyznawane na potrzeby IOSS.

Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

07 Według danych Komisji w 2023 r. w ramach CP42 przeprowadzono 16,7 mln operacji przywozu, a w ramach IOSS – 2 mld. Komisja szacuje, że w latach 2021–2023 wartość towarów przywożonych w ramach CP42 wyniosła około 221,8 mld euro, a w przypadku IOSS – około 36 mld euro. Na Niemcy i Belgię przypada 60% wartości towarów przywożonych w ramach CP42; w przypadku IOSS 52% wartości towarów przypada na przywóz do UE przez Belgię i Niderlandy (zob. [rys. 4](#)). W Niderlandach zwykle nie stosuje się CP42, natomiast w odniesieniu do IOSS Niderlandy są dużym centrum dystrybucyjnym dla handlu elektronicznego. Wartość CP42 w Słowenii można wytłumaczyć rolą portu Koper jako głównego punktu przywozu towarów do wschodnich państw członkowskich UE oraz brakiem konieczności wniesienia gwarancji, by uzyskać status przedstawiciela podatkowego.

Rys. 4 – Wartość towarów przywożonych do UE w latach 2021–2023



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy na podstawie danych Komisji.

Oszustwa związane z VAT w handlu wewnątrzwspólnotowym

08 Szacuje się, że w państwach członkowskich UE-27 luka w przestrzeganiu przepisów dotyczących VAT, która oznacza różnicę między oczekiwanymi dochodami z VAT a kwotą faktycznie pobraną przez organy podatkowe, wyniosła w 2022 r. 89 mld euro⁷. Jak wynika z informacji przekazanych przez Komisję, jedną czwartą tych strat związanych z VAT można bezpośrednio przypisać oszustwom związanym z VAT w handlu między przedsiębiorstwami prowadzącymi działalność w różnych państwach członkowskich UE (nazywanym „handlem wewnątrzunijnym”).

09 Oszustwa związane z VAT w imporcie są jednym z głównych rodzajów transgranicznych oszustw dotyczących VAT:

- o Oszustwa w ramach CP42 mają miejsce, gdy przedsiębiorcy korzystają ze zwolnień podatkowych przy przywozie, a towary pozostają nieopodatkowane w państwie członkowskim przywozu lub trafiają do konsumentów w innym państwie członkowskim bez naliczania VAT.
- o Oszustwa dotyczące IOSS mają miejsce, gdy przedsiębiorcy, którzy nie są zarejestrowani w IOSS, korzystają z numeru IOSS legalnych przedsiębiorców zarejestrowanych w IOSS, aby uzyskać zwolnienie z VAT od towarów, które następnie importują niezgodnie z przepisami. Do nadużyć związanych z IOSS dochodzi również wówczas, gdy duże przesyłki są sztucznie dzielone na wiele mniejszych przesyłek, tak aby każda z nich była wyceniona poniżej progu 150 euro obowiązującego w przypadku IOSS⁸. W rezultacie przesyłki takie zostają w sposób nieuzasadniony zwolnione z należności celnych, którymi objęta byłaby pierwotna przesyłka. Do nadużyć takich dochodzi także, gdy wartość towarów przywożonych w ramach procedury IOSS jest zaniżona w deklaracji VAT na potrzeby IOSS.

Kluczowe podmioty na szczeblu UE i państw członkowskich zaangażowane w walkę z oszustwami związanymi z VAT w imporcie

10 UE i państwa członkowskie mają obowiązek zwalczania nadużyć finansowych i wszelkich innych niezgodnych z prawem działań naruszających interesy finansowe Unii⁹. Komisja ma prawo inicjatywy, pozwalające jej proponować nowe przepisy lub

⁷ Dokument Komisji z 2024 r. pt. „VAT Gap report”.

⁸ Art. 1 pkt 48 rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446.

⁹ Art. 325 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE).

zmiany obowiązujących przepisów UE¹⁰. Jeśli chodzi o przyjęcie przepisów podatkowych, zgodnie z postanowieniami Traktatu konieczna jest jednomyślna zgoda Rady¹¹. Jednostką Komisji odpowiedzialną za kwestie związane z polityką w zakresie VAT jest Dyrekcja Generalna ds. Podatków i Unii Celnej (DG TAXUD). DG TAXUD realizuje m.in. program Fiscalis, którego celem jest wspieranie państw członkowskich w usprawnianiu systemów podatkowych, a także zacieśnianie współpracy między krajowymi organami podatkowymi w celu lepszego wdrażania i egzekwowania przepisów w tej dziedzinie.

11 Innymi podmiotami zaangażowanymi na szczeblu UE są:

- o Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF)¹², który jest również częścią Komisji. Urząd ten odpowiada za prowadzenie niezależnych dochodzeń administracyjnych dotyczących nadużyć finansowych, korupcji i innych przestępstw naruszających interesy finansowe UE.
- o Prokuratura Europejska (EPPO)¹³ to niezależny organ odpowiedzialny za prowadzenie postępowań przygotowawczych, wnoszenie i popieranie oskarżeń oraz wytaczanie powództw przeciwko sprawcom przestępstw naruszających interesom finansowym UE. Przestępstwa takie mogą obejmować poważne przestępstwa przeciwko wspólnemu systemowi VAT, które są powiązane z terytorium co najmniej dwóch państw członkowskich i wiążą się z łącznymi szkodami w wysokości co najmniej 10 mln euro.
- o Agencja Unii Europejskiej ds. Współpracy Organów Ścigania (Europol) odpowiada za zwalczanie oszustw związanych z VAT przez wspieranie dochodzeń i operacji wywiadowczych prowadzonych przez organy ścigania państw członkowskich. Zapewnia również wsparcie analityczne i koordynację skutecznej współpracy transgranicznej, tak aby pomóc w identyfikowaniu i likwidacji sieci przestępców dopuszczających się oszustw związanych z VAT w UE.

¹⁰ Art. 17 ust. 2 Traktatu o Unii Europejskiej (TUE).

¹¹ Art. 113 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE).

¹² Rozporządzenie (UE, Euratom) nr 883/2013.

¹³ Rozporządzenie (UE) 2017/1939.

12 Na szczeblu państw członkowskich ustanowiono z kolei Eurofisc, sieć współpracy, w skład której wchodzi 27 państw członkowskich UE i Norwegii. Sieć została utworzona w 2010 r. w celu zwalczania transgranicznych oszustw związanych z VAT w UE. Na podstawie informacji udostępnianych w ramach sieci i po przeanalizowaniu dostępnych danych organy podatkowe mogą podjąć odpowiednie działania na szczeblu krajowym. Mogą przykładowo zwrócić się o udzielenie informacji, przeprowadzić audyt lub wyrejestrować określone numery VAT.

13 Przegląd najważniejszych podmiotów, które są zaangażowane w zwalczanie oszustw związanych z VAT naruszających interesy finansowe UE, przedstawiono na *rys. 5*.

Rys. 5 – Najważniejsze podmioty zaangażowane w zwalczanie oszustw związanych z VAT

Szczebel UE

DG TAXUD

Odpowiada za politykę celną i podatkową w wymiarze strategicznym i legislacyjnym

OLAF

Odpowiada za prowadzenie dochodzeń administracyjnych dotyczących nadużyć finansowych, korupcji i wszelkiej innej niezgodnej z prawem działalności



Europol

Wspiera postępowania i działania wywiadowcze prowadzone przez organy ścigania państw członkowskich

EPPO

Odpowiada za prowadzenie postępowań przygotowawczych i wnoszenia oskarżeń w przypadku przestępstw

Szczebel państwa członkowskiego

Państwa członkowskie są odpowiedzialne za zapobieganie oszustwom związanym z VAT, ich wykrywanie i korygowanie

Eurofisc

Sieć ekspertów krajowych mająca na celu szybką wymianę i analizę ukierunkowanych informacji na temat transgranicznych oszustw związanych z VAT



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy na podstawie danych Komisji.

Zakres kontroli i podejście kontrolne

14 Oszustwa związane z VAT mają negatywny wpływ na dochody zarówno UE, jak i państw członkowskich oraz zakłócają konkurencję na jednolitym rynku. Trybunał postanowił przeprowadzić niniejszą kontrolę ze względu na znaczną wartość towarów przywożonych w ramach CP42 i IOSS oraz wysokie ryzyko wystąpienia nadużyć ze względu na nieuczciwe praktyki.

15 W ramach kontroli Trybunał ocenił, czy interesy finansowe UE i jednolity rynek są skutecznie chronione przed oszustwami związanymi z VAT w imporcie w przypadku, gdy zgłoszenia celne są składane z zastosowaniem procedur CP42 i IOSS. W tym celu kontrolerzy przeanalizowali, czy:

- o ramy regulacyjne UE dotyczące procedur przywozowych CP42 i IOSS oraz monitorowanie prowadzone przez Komisję były skuteczne w zwalczaniu nadużyć popełnianych w ramach tych procedur;
- o kontrole przeprowadzane przez państwa członkowskie pozwalały skutecznie zwalczać nadużycia w ramach CP42 i IOSS;
- o współpraca administracyjna między organami państw członkowskich i organami na szczeblu UE oraz w obrębie organów na szczeblu UE pozwalała skutecznie zwalczać nadużycia w ramach CP42 i IOSS.

16 Kontrola Trybunału objęła okres od stycznia 2021 r. do maja 2024 r. Trybunał zgromadził dowody pochodzące z różnych źródeł:

- o przeanalizował unijne ramy regulacyjne dotyczące VAT, a także dane, statystyki i odpowiednie sprawozdania Komisji;
- o przeprowadził wywiady z pracownikami różnych jednostek Komisji, a także z pracownikami EPPO i Europolu;
- o przeprowadził wywiady z przedstawicielami pięciu państw członkowskich (Belgii, Irlandii, Francji, Włoch i Słowenii), które wybrano na podstawie ilościowych kryteriów ryzyka (np. wartości importu w ramach CP42 i całkowitej średniej kwoty VAT zadeklarowanej w ramach IOSS), oraz z przedstawicielami Eurofisc;

- o zbadał próbę procedur i działań kontrolnych z pięciu wybranych państw członkowskich;
- o zbadał dane krajowe i próbę dobraną w oparciu o analizę ryzyka obejmującą 30 celnych zgłoszeń przywozowych w ramach CP42 i IOSS oraz próbę składającą się z 10 numerów identyfikacyjnych IOSS dobraną losowo z miesięcznych wykazów danych celnych dotyczących przywozu dla każdego z pięciu wybranych państw członkowskich.

17 W niniejszym sprawozdaniu przeanalizowano potrzebę wzmocnienia instrumentów współpracy i zwiększenia skuteczności kontroli prowadzonych w celu zwalczania oszustw związanych z VAT w imporcie. Sprawozdanie powinno również wnieść wkład w dyskusję nad przyszłymi wnioskami dotyczącymi aktów ustawodawczych mających zwiększyć odporność unijnego systemu VAT na oszustwa.

18 Sprawozdanie to uzupełnia szereg wcześniejszych sprawozdań z kontroli Trybunału, w których kontrolerzy zwracali uwagę na uchybienia w poborze VAT oraz ryzyko wystąpienia oszustw w odniesieniu do dochodów z zasobów własnych opartych na VAT. [Załącznik II](#) zawiera przegląd wszystkich sprawozdań Trybunału odnoszących się do VAT.

Uwagi

Luki i niespójności w unijnych ramach regulacyjnych dotyczących uproszczonych procedur przywózowych skutkują znacznym ryzykiem wystąpienia nadużyć

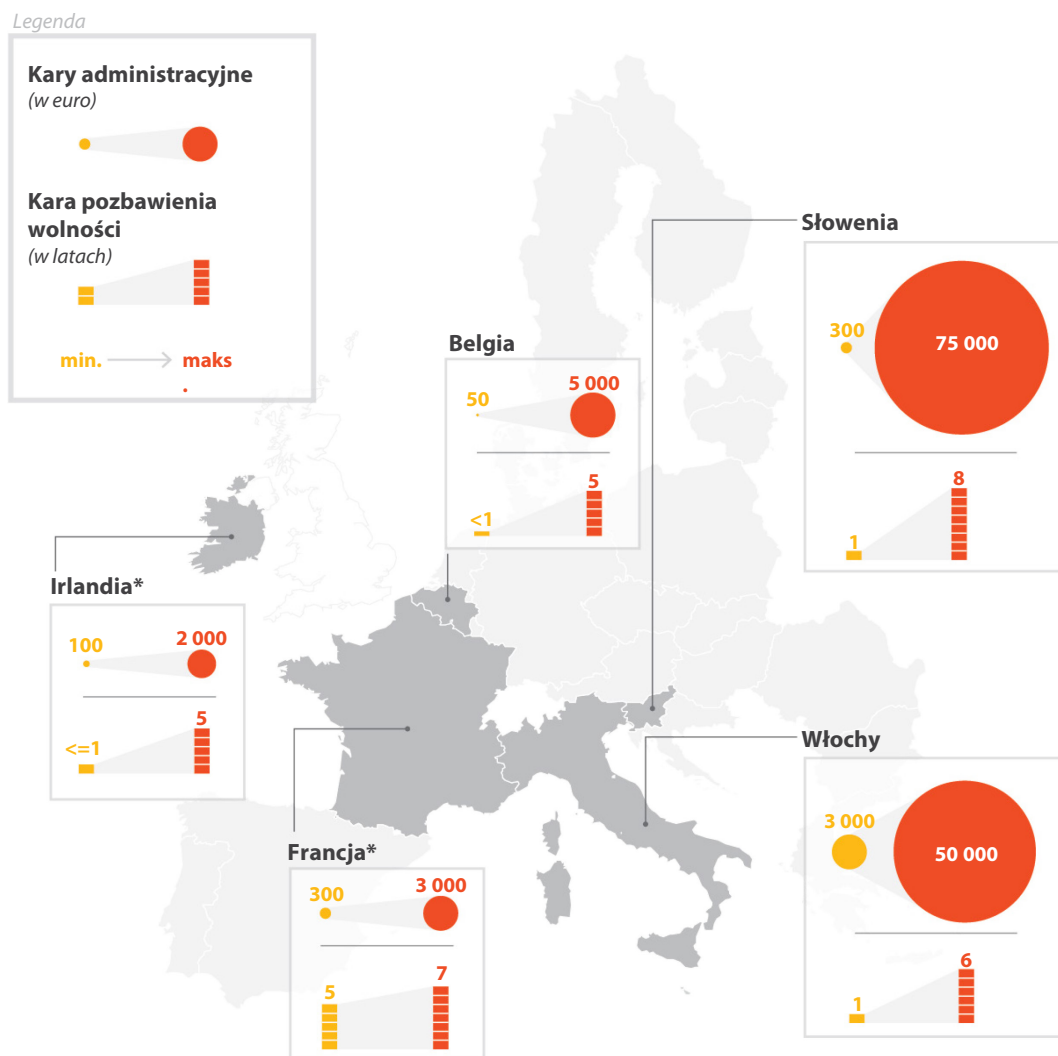
19 Solidne ramy regulacyjne i terminowe wytyczne mają kluczowe znaczenie dla zapewnienia, by państwa członkowskie pobierały prawidłowe kwoty VAT należnego z tytułu importu towarów w ramach CP42 i IOSS. Mogą też umożliwić państwom członkowskim skuteczne wykrywanie i zwalczanie nadużyć dotyczących CP42 i IOSS. Trybunał ocenił, czy obecne ramy regulacyjne są skuteczne w tym względzie. Kontrolerzy zbadali również, czy Komisja w odpowiednim czasie udzielała wsparcia i monitorowała działania państw członkowskich w terenie.

Sankcje i kary różnią się znacznie między poszczególnymi państwami członkowskimi

20 W UE egzekwowanie przepisów celnych i przepisów dotyczących VAT należy do kompetencji państw członkowskich. Organy celne i podatkowe państw członkowskich mogą stosować sankcje karne lub kary administracyjne w celu powstrzymania naruszeń dotyczących CP42 i IOSS. Co do zasady organy poszczególnych państw członkowskich powinny stosować podobne systemy odstraszających sankcji w celu zwalczania nadużyć w ramach procedur przywózowych CP42 i IOSS. Trybunał zbadał stosowanie sankcji karnych oraz wysokość kar administracyjnych w przypadkach nadużyć w ramach CP42 i IOSS w pięciu państwach członkowskich wybranych do niniejszej kontroli.

21 Wprawdzie istnieje wspólny przepis UE dotyczący stosowania sankcji w przypadku nadużyć w ramach IOSS, lecz przeprowadzona przez Trybunał analiza wykazała znaczne różnice w zakresie sankcji karnych i wysokości kar administracyjnych w pięciu skontrolowanych państwach członkowskich, zarówno w odniesieniu do IOSS, jak i CP42. Podczas gdy maksymalny wymiar kary pozbawienia wolności był zasadniczo podobny (od pięciu do ośmiu lat), minimalny wymiar kary we Francji był znacznie wyższy (pięć lat) niż w pozostałych czterech państwach (do jednego roku). Różnice te były jeszcze większe w przypadku kar administracyjnych: są one co najmniej dziesięciokrotnie wyższe we Włoszech lub w Słowenii niż w Belgii, Francji lub Irlandii (zob. [rys. 6](#)).

Rys. 6 – Różne sankcje i kary stosowane w przypadkach nadużyć dotyczących uproszczonych procedur przywozowych ustanowione w pięciu skontrolowanych państwach członkowskich



Uwaga: * W określonych okolicznościach kara może zostać zwiększona.

Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy na podstawie danych Komisji.

22 Wobec braku w UE zharmonizowanego systemu sankcji za oszustwa związane z VAT przestępcy mogą wykorzystywać powyższe rozbieżności. Do tej pory Komisja nie przedstawiła wytycznych, które pomogłyby państwom członkowskim w ustanowieniu skutecznego zharmonizowanego systemu sankcji. W 2023 r. przedłożyła ona wniosek dotyczący reformy unii celnej UE i ponownie zwróciła uwagę na potrzebę lepszej harmonizacji sankcji za naruszenia przepisów prawa celnego¹⁴.

¹⁴ COM(2023) 258 final, motyw 61.

Brak zharmonizowanych przepisów w UE dotyczących przedstawicieli podatkowych na potrzeby procedury celnej 42

23 W ramach regulacyjnych i wytycznych Komisji należałoby ustanowić wspólne podejście UE do wymogów podatkowych dla przedsiębiorców, tak aby zapewnić równe warunki działania dla różnych punktów przywozu towarów w UE.

24 Zgodnie z CP42 importer, który nie ma siedziby w państwie członkowskim przywozu, musi wyznaczyć stosownego przedstawiciela podatkowego. W przepisach dotyczących VAT nie zawarto jednak zharmonizowanych przepisów dotyczących mianowania przedstawicieli podatkowych, a Komisja nigdy nie wydała żadnych wytycznych w tym zakresie. Trybunał wykrył rozbieżności w odnośnych przepisach w pięciu skontrolowanych państwach członkowskich, w szczególności w odniesieniu do gwarancji wymaganych do uzyskania statusu przedstawiciela podatkowego (zob. [tabela 1](#)).

Tabela 1 – Zasady dotyczące uzyskania statusu przedstawiciela podatkowego

	Belgia	Irlandia	Francja	Włochy	Słowenia
Obowiązkowa gwarancja	TAK (stała kwota 7 500 euro)	NIE	TAK (kwota uzależniona od wypłacalności przedstawiciela podatkowego) ¹	TAK (kwota zależy od liczby sprzedawców reprezentowanych przez danego przedstawiciela podatkowego)	NIE

¹ Alternatywnie przedstawiciel podatkowy może ustanowić gwarancję bankową w kwocie równej jednej czwartej rocznych zobowiązań z tytułu VAT przedsiębiorstwa zagranicznego, które reprezentuje.

Źródło: informacje od państw członkowskich, w których przeprowadzono wizyty kontrolne.

25 Brak zharmonizowanych przepisów dotyczących przedstawicieli podatkowych w ramach CP42 może zachęcać do nieuczciwego wybierania miejsca przywozu (ang. *import point shopping*). Chodzi o sytuację, gdy przedsiębiorcy (i organizacje przestępcze) decydują się na przywóz towarów do państwa członkowskiego, w którym przedstawiciele podatkowi nie są zobowiązani do wniesienia gwarancji lub w którym kwota gwarancji jest niska. Wniesienie gwarancji zapewnia rozliczalność finansową i zniechęca do nadużyć, ponieważ przedsiębiorstwa ponoszą koszty początkowe i są poddane ściślejszej kontroli. Jeśli dojdzie do oszustwa, gwarancje umożliwiają organom podatkowym szybkie odzyskanie kwoty utraconego VAT bez konieczności prowadzenia długich postępowań sądowych. W związku z tym brak odpowiednich gwarancji zwiększa ryzyko wystąpienia oszustw związanych z VAT w ramach CP42.

Rozbieżne podejścia do unieważniania numerów identyfikacyjnych VAT ograniczają skuteczność systemu wymiany informacji o VAT

26 Organy podatkowe państw członkowskich powinny mieć możliwość niezwłocznego unieważnienia numerów identyfikacyjnych VAT tych podmiotów gospodarczych, które nie przestrzegają przepisów, tak aby powstrzymać oszustwa związane z VAT. Po takim unieważnieniu należy natychmiast zaktualizować dane w systemie wymiany informacji o VAT (VIES), aby zapobiec dodatkowym stratom finansowym związanym z VAT. Trybunał zbadał procedurę unieważniania numerów identyfikacyjnych VAT w skontrolowanych państwach członkowskich.

27 VIES zawiera dane rejestracyjne dotyczące VAT dla wszystkich państw członkowskich. Aby uzyskać zwolnienie z VAT w ramach CP42, należy podać numer identyfikacyjny VAT zarówno importera (lub jego przedstawiciela podatkowego), jak i nabywcy w państwie członkowskim przeznaczenia. Na potrzeby przyjmowania zgłoszeń przywozowych organy celne państw członkowskich wprowadziły kontrole krzyżowe w celu sprawdzenia, czy numery identyfikacyjne VAT zadeklarowane w zgłoszeniach przywozowych CP42 odpowiadają numerom zarejestrowanym w systemie VIES. W związku z tym istotne jest, aby system VIES był aktualizowany i nie zawierał unieważnionych numerów identyfikacyjnych VAT.

28 Szybki przebieg procedur unieważniania numerów identyfikacyjnych VAT zmniejsza prawdopodobieństwo wystąpienia oszustw związanych z VAT. W związku z tym istnieje większe prawdopodobieństwo, że przestępcy dopuszczający się takich oszustw będą się rejestrować do celów VAT w tych państwach członkowskich, w których procedury unieważniania trwają długo. W tym kontekście kontrolerzy Trybunału odnotowali, że opóźnienia między wykryciem oszustwa związanego z VAT a unieważnieniem danego numeru VAT stanowią szczególny problem w wielu państwach członkowskich (zob. pkt [30](#)). Komisja nigdy jednak nie przedstawiła wytycznych dotyczących unieważniania numerów identyfikacyjnych VAT.

29 Według Eurofisc ponad 20% oszustw związanych z VAT ma miejsce w okresie między wykryciem oszustwa a unieważnieniem numeru VAT. W 2022 r. w sprawozdaniu z warsztatów Fiscalis zalecono opracowanie wspólnego podejścia umożliwiającego szybkie wyrejestrowanie oszustów z VIES¹⁵. Trybunał odnotowuje jednak, że podczas warsztatów organy niektórych państw członkowskich zgłosiły, że niezwłoczne podjęcie działań w celu unieważnienia numerów identyfikacyjnych VAT nie zawsze było możliwe, ponieważ przepisy krajowe wymagały przeprowadzenia wstępnych dochodzeń, co przedłużało procedurę unieważnienia.

30 Podczas wspomnianych warsztatów Komisja przedstawiła również odpowiedzi udzielone w kwestionariuszu, z których wynikało, że tylko 14 państw członkowskich mogło unieważnić numer identyfikacyjny VAT w ciągu 15 dni, a 15 państw członkowskich dokonywało aktualizacji VIES natychmiast. Opóźnienia w aktualizacji numeru identyfikacyjnego VAT w VIES przez wydające ten numer państwo członkowskie mogą mieć poważne konsekwencje dla poboru VAT (zob. [ramka 1](#)).

¹⁵ Warsztaty Fiscalis na temat narzędzi zwalczania oszustw związanych z VAT, 29–30 listopada 2022 r.

Ramka 1

Strata finansowa w postaci niepobranego podatku VAT spowodowana spóźnionym unieważnieniem numeru identyfikacyjnego VAT w VIES przez wydające państwo członkowskie

Kontrolerzy Trybunału wykryli przypadek niemieckiego numeru identyfikacyjnego VAT, który został unieważniony 1 lipca 2023 r., ale nie został wyrejestrowany przez władze niemieckie z VIES przez 11 miesięcy (do 1 czerwca 2024 r.). W tym okresie kontynuowano wywóz w ramach CP42 do Belgii – w 2023 r. złożono 260 zgłoszeń przywozowych obejmujących 3 070 pozycji o zadeklarowanej wartości prawie 3,2 mln euro i kolejnych 186 zgłoszeń przywozowych w 2024 r. w odniesieniu do 2 200 pozycji o zadeklarowanej wartości ponad 2,9 mln euro.

Straty finansowe związane z niepobraniem podatkiem VAT tylko w tym przypadku można oszacować na około 1,2 mln euro.

Niespójność między statusem numerów VAT a numerami rejestracyjnymi i identyfikacyjnymi przedsiębiorców

31 Numer rejestracyjny i identyfikacyjny przedsiębiorcy (numer EORI)¹⁶ oznacza niepowtarzalny numer identyfikacyjny obowiązujący na obszarze celnym Unii, przyznany przez organ celny przedsiębiorcy lub innej osobie w celu zarejestrowania tej osoby do potrzeb celnych.

32 Ważność numeru identyfikacyjnego VAT danego podmiotu powinna być spójna ze statusem numeru EORI tego podmiotu, tak aby uniknąć sytuacji, w której podmioty gospodarcze nieprzestrzegające przepisów nadal korzystają ze środków ułatwiających wymianę handlową w ramach CP42.

¹⁶ Art. 1 pkt 18 [rozporządzenia delegowanego Komisji \(UE\) 2015/2446](#).

33 W dyrektywie VAT¹⁷ ustanowiono przepisy dotyczące identyfikacji do celów VAT, natomiast rozporządzenie Rady (UE) nr 904/2010¹⁸ zawiera szczegółowe przepisy dotyczące unieważniania numerów identyfikacyjnych VAT w VIES. Jednocześnie zgodnie ze wspólnotowymi przepisami celnymi¹⁹ numer EORI może zostać unieważniony wyłącznie pod następującymi warunkami:

- o na wniosek osoby zarejestrowanej;
- o gdy organ celny wie, że zarejestrowana osoba zakończyła działalność wymagającą rejestracji.

Procesy krajowej rejestracji i wyrejestrowywania numerów VAT oraz kwestia zgodności statusu numeru VAT z numerami EORI stosowanymi do identyfikacji celnej nie są jednak zharmonizowane na szczeblu UE.

34 W pięciu państwach członkowskich wybranych do kontroli Trybunał zbadał, w jaki sposób organy celne zapewniły spójność między statusem numerów VAT a statusem odpowiedniego numeru EORI. Trybunał stwierdził, że w żadnym ze skontrolowanych państw członkowskich, z wyjątkiem Irlandii, nie przeprowadzano kontroli spójności. W przykładzie, o którym mowa w [ramce 1](#), Trybunał stwierdził, że numer VAT podmiotu gospodarczego został unieważniony bez automatycznego unieważnienia stosownego numeru EORI. Oznacza to, że przedsiębiorca mógł nadal prowadzić operacje celne, co mogło zaszkodzić interesom finansowym UE.

35 Ponadto Trybunał zauważa, że ramy prawne dotyczące VAT nie zawierają przepisów dotyczących spójności między statusem numeru VAT a numerami EORI, a Komisja nie przedstawiła żadnych wytycznych w tej sprawie.

¹⁷ Rozdział 2, tytuł XI.

¹⁸ Art. 23 rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010.

¹⁹ Art. 7 rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446.

Komisja wspierała państwa członkowskie, ale nie monitorowała wdrażania

36 Komisja ma obowiązek wspierać państwa członkowskie we wdrażaniu ram regulacyjnych i monitorować, w jaki sposób właściwe organy krajowe przeprowadzają kontrole w celu zapobiegania nadużyciom dotyczącym CP42 i IOSS oraz wykrywania takich nadużyć. Opierając się na danych otrzymanych od państw członkowskich i własnych weryfikacjach, Trybunał zbadał działania podjęte przez Komisję w tej dziedzinie w okresie objętym kontrolą. Sprawdził też, czy miała ona narzędzia pozwalające oszacować lukę w przestrzeganiu przepisów, jeśli chodzi o oszustwa związane z VAT w imporcie.

37 Wprowadzenie IOSS w dniu 1 lipca 2021 r. zmieniło przepisy VAT dotyczące transgranicznej działalności w zakresie handlu elektronicznego między przedsiębiorstwami a konsumentami. Dzięki IOSS uproszczono deklarowanie i opłacanie VAT od sprzedaży na odległość towarów o wartości nieprzekraczającej 150 euro, które są importowane z państw trzecich.

38 W tym samym roku Komisja przedstawiła państwom członkowskim wytyczne dotyczące prawidłowego poboru VAT w ramach przywozowych procedur IOSS²⁰. Uruchomiła również unijne projekty pilotażowe w celu weryfikacji transpozycji środków związanych z IOSS. Było to działanie jednorazowe, podjęte w celu sprawdzenia, czy przepisy UE zostały prawidłowo transponowane.

39 Jeżeli chodzi o monitorowanie prowadzone przez Komisję, Trybunał stwierdził, że od 2006 r. Komisja nie przeprowadziła wizyt w żadnym państwie członkowskim w celu monitorowania wdrażania CP42. Trybunał zauważył, że również po wprowadzeniu IOSS w 2021 r. Komisja nie przeprowadziła żadnych wizyt monitorujących w państwach członkowskich. Nie monitorując bezpośrednio wdrażania ram regulacyjnych dotyczących CP42 i IOSS na miejscu, Komisja wie tylko o tych kwestiach, o których informują ją państwa członkowskie.

²⁰ Punkt kompleksowej obsługi ds. VAT w handlu elektronicznym.

40 Ponadto Komisja powinna być w stanie przedstawić oszacowaną w oparciu o dane lukę w podatku VAT związaną z oszustwami w imporcie. Takie szacunki są konieczne, aby odpowiednio wyeliminować tę lukę za pomocą odpowiedniej strategii w zakresie ryzyka. Trybunał zauważył jednak, że Komisja nie jest w stanie przedstawić ilościowych szacunków dotyczących kwoty, na jaką dokonano oszustw związanych z VAT w ramach procedur CP42 i IOSS, ponieważ w sprawozdaniu w sprawie luki w VAT brakuje konkretnych danych na temat takich oszustw. W przypadku CP42 w systemie VIES nie rozróżnia się normalnych transakcji wewnątrzwspólnotowych od transakcji wewnątrzwspólnotowych realizowanych po imporcie towarów. W przypadku IOSS natomiast Komisja nie dokonała kompleksowego porównania między zadeklarowanym przywozem a kwotą VAT, która została ostatecznie pobrana. Oznacza to, że VAT płacony przez konsumentów z UE w ramach systemu IOSS na przykład chińskim platformom handlowym może ostatecznie nie trafić do budżetu państwa członkowskiego konsumpcji.

Poważne uchybienia w przeprowadzanych przez państwa członkowskie kontrolach mających na celu zwalczanie nadużyć związanych z uproszczonymi procedurami przywozowymi

Państwa członkowskie, w których przeprowadzono wizyty kontrolne, nie wprowadziły skutecznych kontroli w celu wykrywania i zwalczania nadużyć w ramach procedury celnej 42

41 Organy celne i podatkowe w państwach członkowskich są zobowiązane do przeprowadzania kontroli i skutecznej współpracy w celu wykrywania i zwalczania nadużyć związanych z CP42. Trybunał zbadał, czy państwa członkowskie wprowadziły skuteczne mechanizmy kontrolne służące wykrywaniu i zwalczaniu takich nadużyć, i ocenił, czy skutecznie wykorzystują one istniejące mechanizmy współpracy administracyjnej w celu rozwiązania problemu nadużyć. W tym celu Trybunał sprawdził dobraną w oparciu o analizę ryzyka próbę 30 celnych zgłoszeń przywozowych w ramach CP42 w pięciu państwach członkowskich wybranych do niniejszej kontroli.

Organy państw członkowskich nie mogą prawidłowo oszacować VAT ze względu na niewielki zakres kontroli wiarygodności i błędy w systemach zgłoszeń celnych

42 Organy celne państwa członkowskiego przywozu powinny systematycznie sprawdzać warunki zwolnienia z VAT w ramach CP42, które mają zastosowanie do dostawy towarów wysyłanych lub transportowanych do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza terytorium tego kraju. W tym celu należy przeprowadzać kontrole wiarygodności. Trybunał ocenił, czy organy celne państw członkowskich objętych niniejszą kontrolą systematycznie sprawdzały, czy warunki zwolnienia z VAT w ramach CP42 zostały spełnione.

43 Kontrolerzy stwierdzili, że we wszystkich pięciu państwach członkowskich ważność numeru identyfikacyjnego VAT importera lub jego przedstawiciela podatkowego w państwie członkowskim przywozu oraz numeru identyfikacyjnego VAT konsumenta w państwie członkowskim przeznaczenia jest sprawdzana w sposób automatyczny. Tożsamość posiadacza numeru identyfikacyjnego VAT nie jest jednak weryfikowana w ogóle. W związku z tym numery identyfikacyjne VAT podane w zgłoszeniu przywozowym mogą nie być zgodne z nazwami i adresami rzeczywistego importera, przedstawiciela podatkowego lub nabywcy. Ponadto kontrolerzy Trybunału ustalili, że jedynie słoweńskie organy celne sprawdzały, czy importowane towary zwolnione z VAT miały być przewiezione z państwa członkowskiego przywozu do innego państwa członkowskiego, wprowadzając obowiązkowy kod (Y044) w swoim systemie zgłoszeń celnych.

44 Co więcej, w ramach prac kontrolnych Trybunał wykrył kilka błędów lub brak istotnych informacji. Niektóre wykryte błędy dotyczyły nieprawidłowych kodów importera, przedstawiciela podatkowego lub nabywcy oraz przypadków zaniżania wartości towarów (zob. również [załącznik III](#)).

45 Organy celne pięciu państw członkowskich wybranych do kontroli codziennie przesyłają do prowadzonej przez Komisję bazy danych Surveillance informacje na temat importowanych towarów zwolnionych z VAT w ramach CP42. Podczas kontroli krzyżowej danych ze zgłoszeń celnych za lata 2021–2023 oraz bazy danych Surveillance Trybunał stwierdził jednak, że stosowne informacje były dostępne tylko w około dwóch trzecich przypadków (68%, czyli 102 ze 150 zbadanych zgłoszeń). Dane dotyczące towarów importowanych w ramach CP42 w bazie Surveillance są zatem nie tylko niedokładne, ale również – z wyjątkiem Belgii – niekompletne i nie pozwalają Eurofisc i państwom członkowskim przeznaczenia na szybkie wykrywanie nadużyć w ramach tej procedury celnej.

46 Komisja wykorzystuje dane przesłane do bazy Surveillance na potrzeby statystyk handlowych, natomiast OLAF analizuje je w celu zwalczania oszustw. Są one przydatne dla Urzędu w prowadzeniu dochodzeń i wykrywaniu nadużyć w obszarze należności celnych. Za zgłaszanie tych danych odpowiedzialne są organy państw członkowskich²¹. Ponieważ jednak Komisja nie ma dostępu do systemów państw członkowskich, nie jest w stanie zweryfikować kompletności przekazanych przez nie danych w bazie Surveillance. W swoim wniosku dotyczącym reformy celnej Komisja zamierza wyeliminować ten problem.

47 Wskutek powyższych uchybień organy państw członkowskich i Eurofisc nie mogą prawidłowo oszacować VAT, co sprawia, że państwa członkowskie nie są w stanie prawidłowo pobrać tego podatku.

Brak systematycznych kontroli krzyżowych danych celnych odnoszących się do przywozu z informacjami podsumowującymi

48 Przedsiębiorstwa prowadzące sprzedaż w państwach członkowskich UE muszą złożyć organowi podatkowemu w państwie członkowskim przywozu tzw. informację podsumowującą. To podsumowanie zawiera ogólny przegląd produktów sprzedanych przedsiębiorstwom w innych państwach członkowskich UE, które to produkty podlegają opodatkowaniu w państwie członkowskim przeznaczenia. Informacje te są następnie udostępniane innym państwom członkowskim, co pomaga organom podatkowym w prawidłowym rozliczaniu i pobieraniu VAT. Organy podatkowe państw członkowskich przywozu powinny systematycznie sprawdzać dane celne (takie jak zadeklarowana wartość podstawy opodatkowania) dotyczące przywozu w ramach CP42 z informacjami podsumowującymi złożonymi przez importera lub jego przedstawiciela podatkowego. Złożenie prawidłowej informacji podsumowującej jest jednym z warunków zwolnienia dostawy wewnątrzwspólnotowej z VAT. Takie kontrole krzyżowe umożliwiają państwom członkowskim przeznaczenia sprawdzenie odpowiednich wewnątrzwspólnotowych transakcji zakupu, a tym samym zapewnienie, by dostawy wewnątrzwspólnotowe zwolnione z VAT w ramach CP42 nie pozostały nieopodatkowane. W odniesieniu do pięciu państw członkowskich objętych kontrolą Trybunał zbadał, czy organy podatkowe systematycznie sprawdzają kompletność i poprawność informacji podsumowujących dotyczących importowanych towarów zwolnionych z VAT w ramach CP42.

²¹ Art. 55 [rozporządzenia wykonawczego Komisji \(UE\) 2015/2447](#).

49 Trybunał stwierdził, że organy podatkowe wszystkich pięciu skontrolowanych państw członkowskich mają dostęp do danych dotyczących importu w ramach CP42, co oznacza, że mogą weryfikować te dane, zestawiając je z odpowiednimi informacjami podsumowującymi. Kontrolerzy Trybunału zauważyli jednak, że żadne z tych państw nie przeprowadza systematycznych kontroli krzyżowych danych celnych dotyczących importu z jednej strony oraz informacji podsumowujących z drugiej. Zatem takie kontrole krzyżowe nie są przeprowadzane.

50 W związku z powyższym żadne ze skontrolowanych państw członkowskich nie było w stanie zagwarantować, że dla każdego zgłoszenia przywozowego w ramach CP42 istnieje odpowiednia informacja podsumowująca, co zwiększa ryzyko, że towary podlegające CP42 pozostaną nieopodatkowane w państwach członkowskich przeznaczenia. Ponieważ informacje podsumowujące nie zawierają konkretnego wskaźnika pozwalającego odróżnić dostawy wewnątrzwspólnotowe w ramach CP42 od zwykłych dostaw wewnątrzwspólnotowych, dostawcy mogą nawet nieumyślnie zgłaszać oba rodzaje dostaw razem. Co więcej, ponieważ informacje podsumowujące obejmują jedynie dane zagregowane (np. całkowita wartość produktów dostarczonych danemu nabywcy w okresie sprawozdawczym), organy podatkowe nie mogą powiązać szczegółowych danych celnych dotyczących przywozu w ramach CP42 z odpowiednią informacją podsumowującą.

51 W związku z tym, że państwa członkowskie przeznaczenia nie mogą korzystać z informacji podsumowujących w celu uzyskania informacji o wewnątrzwspólnotowych dostawach importowanych towarów zwolnionych z VAT, nie mogą prawidłowo naliczyć VAT należnego z tytułu tych transakcji wewnątrzwspólnotowych. W rezultacie nie są one w stanie przeprowadzać skutecznych i terminowych kontroli w celu wykrycia nadużyć. Trybunał odnotowuje również, że ramy regulacyjne UE dotyczące CP42 nie obejmują przepisów dotyczących skutecznych kontroli mających zapobiegać nadużyciom i chronić interesy finansowe UE. Do tej pory Komisja nie przedstawiła żadnych wytycznych dotyczących sposobu zaradzenia tym uchybieniom w mechanizmach kontrolnych na potrzeby CP42.

52 Brak systematycznych kontroli krzyżowych danych celnych dotyczących przywozu z informacjami podsumowującymi uniemożliwia państwom członkowskim zagwarantowanie, że pobrane zostaną prawidłowe kwoty VAT.

Niesprawdzanie dowodów potwierdzających transport towarów na etapie odprawy celnej i brak kontroli po zwolnieniu towarów zwiększa ryzyko nadużyć w ramach CP42

53 Jednym z warunków zwolnienia z VAT wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów importowanych w ramach CP42 jest przedstawienie przez importera dowodu, że przywożone towary są przeznaczone do transportu z państwa członkowskiego przywozu do innego państwa członkowskiego. Ma to wyeliminować ryzyko, że importowane towary zwolnione z VAT w ramach CP42 znajdują się na czarnym rynku w państwie członkowskim przywozu lub w innym państwie członkowskim, a zatem pozostaną nieopodatkowane. Takie dowody potwierdzające transport towarów są jednak przedkładane wyłącznie na wniosek.

54 Trybunał sprawdził, czy w skontrolowanych państwach członkowskich organy celne żądają dowodów potwierdzających transport, i ustalił, że jedynie Słowenia przeprowadza takie weryfikacje na etapie odprawy celnej (zob. również pkt [43](#)). Niesprawdzanie dowodów transportu na etapie odprawy celnej (tj. przed dopuszczeniem towarów do swobodnego obrotu przez organy celne w kraju przywozu) powinno zostać zrekompensowane kontrolami po zwolnieniu towarów (tj. po dopuszczeniu towarów do swobodnego obrotu przez te same organy celne). Trybunał zauważył jednak, że w innych skontrolowanych państwach członkowskich (Belgii, Irlandii, Francji i Włoszech) organy celne nie przeprowadziły również żadnych kontroli po zwolnieniu towarów.

55 Brak kontroli po zwolnieniu towarów wynika częściowo z faktu, że organy celne w 11 państwach członkowskich UE nie mogą ich wykonać, ponieważ nie mają kompetencji w zakresie wewnątrzwspólnotowego podatku VAT. Jeśli chodzi o pięć państw członkowskich objętych kontrolą, taki stan rzeczy występuje w Belgii i Francji²².

²² Państwa członkowskie, w których organy celne nie posiadają kompetencji w zakresie wewnątrzwspólnotowego podatku VAT: Belgia, Niemcy, Hiszpania, Francja, Cypr, Litwa, Niderlandy, Polska, Rumunia, Finlandia i Szwecja.

Kontrolerzy wykryli znaczne straty w poborze VAT od dostaw wewnątrzwspólnotowych w skontrolowanej próbie importowanych towarów

56 Organy podatkowe w państwach członkowskich przeznaczenia powinny sprawdzić, czy nabywca rozliczył VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów importowanych zwolnionych z VAT. Kontrolerzy Trybunału sprawdzili, czy odbiorca towarów w państwach członkowskich przeznaczenia prawidłowo zgłosił VAT w swoich celnych zgłoszeniach przywózowych w ramach CP42. W oparciu o analizę ryzyka Trybunał dobrał próbę 150 przypadków i stwierdził, że jedynie w 44 spośród tych przypadków (29%) odpowiednio uwzględniono VAT. W 41 przypadkach (27%) nie nałożono VAT, co oznacza stratę VAT w wysokości około 2,6 mln euro. W 27 przypadkach (18%) opłacenie VAT nie mogło zostać potwierdzone, ponieważ dostępne były jedynie dane zagregowane. Ewentualne straty z tego tytułu mogły sięgnąć około 27,4 mln euro. Ponadto w 16 przypadkach (11%) odnotowano błędy w naliczaniu VAT w państwach członkowskich przeznaczenia spowodowane błędami w zgłoszeniach celnych złożonych w państwach członkowskich przywozu. W 22 innych przypadkach (15%) organy krajowe nie dostarczyły Trybunałowi wymaganych informacji niezbędnych do przeprowadzenia weryfikacji przez kontrolerów (zob. [załącznik IV](#)).

57 Duża liczba przypadków, w których nie nałożono VAT (27%) bądź w których nie można było potwierdzić obciążenia VAT (18%), wpływa na pobór VAT w państwach członkowskich UE, ponieważ towary mogą zostać nielegalnie sprzedane na czarnym rynku bez pobierania tego podatku.

Państwa członkowskie nie wykrywają i nie zwalczają skutecznie nadużyć dotyczących IOSS

58 Organy celne i podatkowe państw członkowskich powinny dysponować skutecznymi mechanizmami kontrolnymi pozwalającymi wykrywać i zwalczać nadużycia dotyczące punktu kompleksowej obsługi importu (IOSS). Trybunał ocenił te mechanizmy kontrolne w pięciu wybranych państwach członkowskich. Ponadto w odniesieniu do każdego z tych pięciu państw Trybunał zbadał opartą na analizie ryzyka próbę 30 celnych zgłoszeń przywózowych w ramach IOSS oraz dobraną losowo próbę 10 numerów identyfikacyjnych IOSS z miesięcznych wykazów danych celnych dotyczących przywozu.

Tylko jedno z pięciu wybranych państw członkowskich opracowało strategię w zakresie ryzyka i kontroli w odniesieniu do nadużyć dotyczących IOSS

59 Zasadniczym elementem skutecznego systemu kontroli służącego zwalczaniu nadużyć dotyczących IOSS jest ustanowienie przez państwa członkowskie stosownej strategii w zakresie ryzyka i kontroli, która pozwalałaby przeciwdziałać takim nadużyciom. Spośród pięciu państw członkowskich wybranych do kontroli jedynie w Belgii opracowano specjalną strategię w zakresie ryzyka i kontroli dla organów celnych w celu zwalczania nadużyć dotyczących IOSS.

60 Importerzy mogą korzystać w ramach IOSS ze zgłoszeń celnych obejmujących ograniczony zestaw danych. Trybunał stwierdził, że informacje zawarte w takim zgłoszeniu celnym są zbyt skąpe, by można je było wykorzystać do analizy ryzyka. Ten stan rzeczy wynika głównie z faktu, że zgłoszenia te nie obejmują niektórych danych, takich jak: państwo pochodzenia, państwo przeznaczenia, masa netto, a także to, czy zgłoszenie dotyczy sprzedaży towarów o niewielkiej wartości (nieprzekraczającej 150 euro).

Państwa członkowskie nie zapobiegają nadużyciom dotyczącym IOSS ani nie wykrywają takich nadużyć

61 Procedura importu w ramach IOSS nie może być stosowana w niektórych przypadkach, np. w odniesieniu do towarów objętych zharmonizowanym podatkiem akcyzowym w UE lub przesyłek o wartości przekraczającej 150 euro. Państwa członkowskie identyfikacji powinny sprawdzać, czy spełnione są warunki korzystania z procedury IOSS. Wartość rzeczywista to faktyczna cena zakupu towarów, łącznie z podatkami i opłatami, ale z wyłączeniem kosztów transportu i ubezpieczenia. Obecnie organy celne mogą zweryfikować jedynie ważność numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby IOSS, nie są natomiast w stanie skontrolować elektronicznie tożsamości danego podmiotu.

62 W toku badania próby zgłoszeń przywozowych składanych na potrzeby IOSS Trybunał stwierdził, że organy celne państwa członkowskiego przywozu automatycznie sprawdzają ważność numerów identyfikacyjnych IOSS w stosownej bazie danych Komisji, która zawiera wszystkie numery identyfikacyjne IOSS wydane przez organy podatkowe państw członkowskich. Baza ta nie zawiera jednak nazwy i adresu podmiotu gospodarczego kryjącego się za danym numerem, w związku z tym nie jest możliwe zweryfikowanie, czy zgłoszony numer identyfikacyjny IOSS jest wykorzystywany przez prawowity podmiot.

63 Trybunał ustalił, że państwa członkowskie identyfikacji (pięć państw objętych niniejszą kontrolą) koncentrowały się głównie na poborze VAT od dostawców w ramach IOSS i przekazaniu pobranych kwot do państwa członkowskiego, w którym towary zostały dostarczone (państwo członkowskie konsumpcji). Nie sprawdzały one jednak na przykład, czy spełniono warunki korzystania z procedury IOSS.

64 Ponadto podczas wizyt kontrolnych Trybunał nie był w stanie potwierdzić, że przeprowadzono jakiekolwiek audyty lub kontrole po zwolnieniu towarów bądź kontrole dotyczące sprzedaży na odległość w odniesieniu do towarów przywożonych w ramach IOSS. Audyty po zwolnieniu towarów skompensowałyby niewielki zakres kontroli na etapie dopuszczenia do obrotu. Ten niewielki zakres kontroli znalazł potwierdzenie w szeregu błędów wykrytych przez Trybunał podczas badania próby (zob. [załącznik III](#)). Przedstawiciele organów skontrolowanych państw członkowskich poinformowali jednak Trybunał, że przeprowadzają pilotażowe przeglądy w tym zakresie lub planują opracowanie strategii kontroli towarów o niskiej wartości przywożonych w ramach IOSS.

65 Ze względu na stwierdzone niedociągnięcia kontrole IOSS przeprowadzane przez państwa członkowskie są obecnie niewystarczające, aby zapobiegać nadużyciom w ramach IOSS lub je wykrywać.

Państwa członkowskie konsumpcji nie mogą zagwarantować poboru prawidłowej kwoty VAT

66 Aby zapewnić pobór prawidłowych kwot VAT w państwie członkowskim konsumpcji, należy porównać podstawę opodatkowania z tytułu importu towarów (deklaracje celne składane w państwie przywozu) z podstawą opodatkowania z tytułu sprzedaży (deklaracja VAT na potrzeby IOSS złożona w państwie członkowskim identyfikacji). Jeśli ta druga wartość jest istotnie mniejsza niż ta pierwsza, należy przeprowadzić dochodzenie wyjaśniające przyczyny tej rozbieżności w VAT.

67 Dostęp do danych koniecznych do przeprowadzenia takiej analizy ma jednak tylko państwo członkowskie identyfikacji, nie zaś państwo członkowskie konsumpcji. Nie pozwala to temu ostatniemu – które jest uprawnione do dostosowania własnego podatku VAT – podjąć działań naprawczych. Jedynie w przypadkach, gdy państwo członkowskie konsumpcji jest również państwem identyfikacji, ma ono dostęp do niezbędnych informacji.

Dane IOSS nie mogą być wykorzystywane do wykrywania celowego zaniżania podatku przez przedsiębiorców

68 Kontrolerzy Trybunału wykryli kilka przypadków zaniżania wartości produktów – a tym samym również VAT – przez importera. Dotyczyły one głównie smartfonów, wyrobów włókienniczych, obuwia i biżuterii, a także kilku zgłoszeń, w przypadku których korzystanie z systemu importu IOSS nie było dozwolone (zob. [załącznik III](#)). Na przykład w Belgii Trybunał wykrył przypadek importu smartfonów o wartości 0,01 euro.

69 Jeśli wartość sprzedaży jest zaniżana w celu częściowego uchylenia się od opodatkowania, przedsiębiorca może deklarować towary o niskiej wartości w państwie członkowskim przywozu, ale sprzedawać je po wyższej cenie w państwie członkowskim konsumpcji. Aby zidentyfikować takie nadużycia, państwo członkowskie identyfikacji powinno dokonać porównania między zgłoszeniami przywozowymi w ramach IOSS a sprzedażą deklarowaną przez przedsiębiorców. Problem polega jednak na tym, że państwo członkowskie identyfikacji nie może przeprowadzić takiej kontroli, ponieważ nie ma dostępu do zgłoszeń przywozowych na potrzeby IOSS, a jedynie do miesięcznych wykazów z prowadzonej przez Komisję bazy Surveillance, w której znajdują się wyłącznie dane zagregowane dotyczące IOSS, nieodpowiednie do takich kontroli. W związku z powyższym państwo członkowskie identyfikacji musi skontaktować się z organami podatkowymi poszczególnych państw członkowskich przywozu, które muszą z kolei zwrócić się o dane przywozowe do swojej krajowej administracji celnej. Trybunał zbadał, czy w państwach członkowskich wybranych do kontroli te miesięczne wykazy były dostępne oraz czy krajowe organy podatkowe porównywały treść wykazów z wartościami podanymi w deklaracjach VAT składanych w ramach IOSS.

70 Kontrolerzy stwierdzili, że organy podatkowe państw członkowskich miały trudności z uzyskaniem dostępu do comiesięcznych wykazów dotyczących IOSS z bazy Surveillance lub uzyskiwały ten dostęp z opóźnieniem. Ponadto baza Surveillance zawiera jedynie informacje o państwie członkowskim, w którym przedsiębiorca zarejestrował się na potrzeby IOSS (państwo członkowskie identyfikacji), oraz o państwie członkowskim przywozu, ale nie o państwie członkowskim, w którym towary trafiają do konsumenta.

Dane dotyczące IOSS pozostają niewiarygodne i niekompletne, co uniemożliwia skuteczne prowadzenie kontroli

71 Teoretycznie powinna istnieć zgodność między łączną podstawą opodatkowania z tytułu sprzedaży towarów podaną w deklaracji VAT składanej w ramach IOSS i powiązaną z nią wartością przywozu w bazie danych Surveillance 3 za ten sam miesiąc. Podczas wizyt w wybranych państwach członkowskich wszystkie właściwe organy poinformowały jednak kontrolerów o rozbieżnościach między miesięcznymi sprawozdaniami IOSS a deklaracjami VAT składanymi w ramach IOSS. Do najważniejszych przyczyn tych rozbieżności można zaliczyć: niedopasowane okresy sprawozdawcze, błędy w przekazywaniu danych w celnych systemach przywozowych, błędy zgłaszającego, wahania kursów walutowych, towary zwrócone oraz numery IOSS uzyskane w wyniku oszustwa. W 2023 r. francuskie organy celne powołały pilotażową grupę roboczą, by stwierdzić, jakie modele oparte na analizie danych pozwoliłyby najlepiej przeciwdziałać ryzyku związanemu z IOSS.

72 Podsumowując, Trybunał zauważył, że w żadnym z pięciu państw członkowskich wybranych do kontroli nie przeprowadza się systematycznych kontroli, w których zestawiano by dane dotyczące przywozu w ramach IOSS z wykazów miesięcznych i dane ze składanych w ramach IOSS deklaracji VAT.

Niedociągnięcia we współpracy między państwami członkowskimi a organami UE

73 Państwa członkowskie oraz instytucje, organy i jednostki organizacyjne UE powinny skutecznie współpracować w celu zapobiegania nadużyciom w ramach CP42 i IOSS oraz ich zwalczania. Trybunał zbadał, w jaki sposób państwa członkowskie współpracują między sobą w ramach kontaktów dwustronnych bądź wielostronnych, a także jak współpracują z organami UE. Kontrolerzy przeanalizowali również, jak przebiega współpraca między samymi organami UE.

Współpraca dwustronna między państwami członkowskimi jest nieefektywna, a Eurofisc nie ma odpowiednich kompetencji w tej dziedzinie

74 Aby zwalczać nadużycia w ramach CP42 i IOSS, konieczna jest współpraca w obrębie poszczególnych państw członkowskich i między tymi państwami. Z myślą o ułatwieniu takiej współpracy utworzono forum współpracy wielostronnej (Eurofisc).

Współpraca organów celnych i podatkowych w obrębie państw członkowskich przebiega sprawnie

75 W każdym państwie członkowskim organy celne i podatkowe powinny wymieniać się informacjami niezbędnymi do naliczenia VAT. Trybunał ocenił, czy w wybranych państwach członkowskich organy celne i podatkowe skutecznie współpracują, aby zapewnić pobór prawidłowej kwoty VAT.

76 Jeśli chodzi o współpracę mającą na celu zapobieganie nadużyciom dotyczącym CP42 i IOSS oraz zwalczanie tych zjawisk, Trybunał zauważył, że organy celne i podatkowe współpracują i wymieniają informacje, organizując regularne spotkania i prowadząc korespondencję elektroniczną.

77 Trybunał odnotował jednak również, że w pięciu skontrolowanych państwach członkowskich stosowane są różne rozwiązania dotyczące współpracy między organami celnymi i podatkowym. W Irlandii i Słowenii organy celne i podatkowe działają w ramach zintegrowanej struktury organizacyjnej i mają dostęp do wszystkich systemów i danych, w tym do VIES. W Belgii i Francji zawarto formalne umowy o współpracy między krajowymi organami celnymi i podatkowymi. We Włoszech ustawa przewiduje rozdzielenie kompetencji operacyjnych w zakresie zwalczania oszustw między organy celne i podatkowe.

Rozwiązania dotyczące współpracy między odpowiednimi organami podatkowymi i celnymi z różnych państw członkowskich są nieefektywne

78 Organy podatkowe i celne państw członkowskich powinny również współpracować i wymieniać informacje ponad granicami, tak aby ułatwić prawidłowe naliczanie VAT oraz zapobiegać oszustwom związanym z CP42 i IOSS oraz zwalczać te oszustwa. Trybunał zbadał, czy organy podatkowe i celne państw członkowskich wybranych do kontroli skutecznie współpracują ze sobą.

79 Kontrolerzy odnotowują, że ramy prawne UE nie przewidują bezpośredniej wymiany informacji między organami podatkowymi i celnymi poszczególnych państw członkowskich ani scentralizowanej wymiany informacji w czasie rzeczywistym w całej UE. W związku z tym organy podatkowe, które potrzebują informacji celnych z innego państwa członkowskiego, muszą najpierw skontaktować się ze swoim krajowym organem celnym, który następnie przesyła zapytanie do krajowego organu celnego w innym państwie. Odpowiednia odpowiedź jest następnie kierowana do krajowego organu celnego, który przekazuje ją organom podatkowym wnioskującym o informacje. Ta procedura jest zbyt czasochłonna i stwarza bariery dla szybkiego wykrywania oszustw związanych z VAT w imporcie.

Współpraca za pośrednictwem Eurofisc przebiega sprawnie, ale sieci brakuje kompetencji do zawieszania lub wyrejestrowywania znikających podmiotów gospodarczych w systemie wymiany informacji o VAT

80 Sieć Eurofisc została utworzona²³, aby propagować i ułatwiać wielostronną współpracę w zakresie zwalczania oszustw związanych z VAT. Państwa członkowskie powinny współpracować z Eurofisc, aby zapewnić szybką wymianę, przetwarzanie i analizę ukierunkowanych informacji na temat transgranicznych oszustw związanych z VAT oraz koordynować wszelkie działania następcze. Komisja zapewnia Eurofisc wsparcie techniczne i logistyczne. Kontrolerzy Trybunału przeanalizowali współpracę w ramach Eurofisc w pięciu wybranych państwach członkowskich.

81 Uczestnictwo państw członkowskich w Eurofisc ma charakter dobrowolny. Jeśli chodzi o CP42 i IOSS, wszystkie pięć skontrolowanych państw członkowskich uczestniczyło w pracach dotyczących wewnątrzwspólnotowych oszustw typu „znikający podmiot gospodarczy” (polegających na tym, że przedsiębiorstwo sprzedaje produkt lub usługę, pobiera VAT, a następnie znika bez płacenia VAT właściwym krajowym organom podatkowym) i pracach dotyczących handlu elektronicznego (zob. pkt 12). Trybunał odnotował duże zaangażowanie we współpracę w tych obszarach. Zauważył też, że organy podatkowe intensywnie wykorzystywały narzędzie do analizy sieci transakcji, które umożliwia szybką wymianę i przetwarzanie danych dotyczących VAT oraz umożliwia Eurofisc wcześniejsze i skuteczniejsze wykrywanie podejrzanych sieci. Stanowi ono również platformę współpracy i wymiany informacji między krajowymi urzędnikami podatkowymi.

²³ Rozporządzenie Rady (UE) 904/2010.

82 Choć wszyscy przedstawiciele organów podatkowych, z którymi Trybunał przeprowadził wywiady w pięciu państwach członkowskich, uznali wspomniane wyżej narzędzie za bardzo przydatne do wykrywania oszustw związanych z CP42, niektórzy stwierdzili jednak, że należy ogólnie poprawić terminowość przeglądów i procedury kwalifikowania przedsiębiorców w państwach członkowskich. W przypadku CP42 obecny system wymiany danych dotyczących zagranicznych importerów obejmuje jedynie przedstawicieli podatkowych, co utrudnia wykrywanie oszustw, ponieważ nie można zidentyfikować rzeczywistego importera.

83 Jeśli chodzi o IOSS, Trybunał zauważył, że uczestnicy prac dotyczących handlu elektronicznego opracowali praktyczny przewodnik na temat kontroli krzyżowych danych zawartych w deklaracjach VAT składanych w ramach IOSS. Trybunał stwierdził, że państwa członkowskie, w których przeprowadzono wizyty kontrolne, zasadniczo dobrze współpracują z Eurofisc i angażują się w prowadzone prace, co ma kluczowe znaczenie dla zwalczania transgranicznych oszustw związanych z VAT.

84 Trybunał ocenił również skuteczność współpracy w ramach Eurofisc, jeśli chodzi o szybką wymianę, przetwarzanie i analizę w gronie państw członkowskich ukierunkowanych informacji na temat transgranicznych oszustw związanych z VAT oraz koordynowanie wszelkich działań następczych. Kontrolerzy ustalili, że skontrolowane państwa członkowskie angażowały się we współpracę, gdy zachodziła taka potrzeba, szybko przeprowadzając kwalifikacje przedsiębiorców oraz prowadząc ewentualne dochodzenia w reakcji na sygnały dotyczące oszustw związanych z VAT pochodzące z narzędzia Eurofisc do analizy sieci transakcji.

85 Według przedstawicieli Eurofisc istnieje korelacja między ilością oszustw związanych z VAT w państwach członkowskich a upływem czasu do wyrejestrowania lub zawieszenia numerów identyfikacyjnych VAT w VIES (zob. pkt 26–30). W przypadku państw członkowskich, w których procedury unieważnienia numerów trwają długo, zapobiegawcze zawieszenie lub wykreślenie znikających podmiotów gospodarczych w przypadku podejrzenia oszustwa pozwoliłoby uniknąć większych szkód dla interesów finansowych UE. W tym kontekście kontrolerzy odnotowują, że sieć Eurofisc nie jest uprawniona do samodzielnego zawieszania lub wyrejestrowywania w VIES numerów VAT podmiotów obarczonych wysokim ryzykiem, ponieważ wymagałoby to przekazania kompetencji podatkowych przez państwa członkowskie.

Nie wykorzystuje się w pełni potencjału współpracy państw członkowskich z organami UE, jeśli chodzi o zwalczanie oszustw związanych z VAT w ramach uproszczonych przywozowych procedur celnych

Państwa członkowskie współpracują w niewielkim zakresie z OLAF i Europol, jeśli chodzi o uproszczone przywozowe procedury celne

86 Państwa członkowskie powinny przekazywać odpowiednie informacje OLAF i Europolowi, tak aby umożliwić im rozważenie, czy zgodnie z przysługującymi im kompetencjami powinny one podjąć działania. Trybunał zbadał, czy właściwe organy w pięciu skontrolowanych państwach członkowskich skutecznie współpracują z OLAF i Europol w zakresie nadużyć w ramach CP42 i IOSS.

87 Kontrolerzy stwierdzili, że do niedawna zakres współpracy państw członkowskich z OLAF w sprawach celnych i podatkowych odnoszących się do oszustw związanych z CP42 ograniczał się do oszustw polegających na zaniżaniu wartości. W 2024 r. OLAF zaczął koncentrować działania na uchylaniu się od należności celnych przywozowych i VAT w odniesieniu do towarów nielegalnie wprowadzanych do UE i wysyłanych do konsumentów końcowych za pośrednictwem handlu elektronicznego. Podjął też współpracę z państwami członkowskimi w tej dziedzinie. Ponadto OLAF prowadzi działalność w zakresie identyfikowania centrów rejestracji VAT dla przedsiębiorstw fasadowych, które są wykorzystywane jako fasadowi importerzy w oszustwach związanych z VAT. W 2024 r. OLAF rozpoczął również dochodzenia w związku z uchylaniem się od należności celnych przywozowych i oszustwami związanymi z VAT, które dotyczyły importu za pośrednictwem platform internetowych z państw trzecich w ramach procedury IOSS. Prace te obejmowały szeroko zakrojoną kontrolę krzyżową danych dotyczących przywozu i VAT za pomocą zaawansowanych narzędzi analitycznych. Urząd przeprowadził ją w celu wykrycia oszustw związanych z VAT.

88 Organy celne i podatkowe państw członkowskich nie współpracują bezpośrednio z Europolem. Współpraca ta ma miejsce jedynie w toku działań operacyjnych prowadzonych w ramach unijnego instrumentu multidyscyplinarnej i wieloagencyjnej współpracy operacyjnej na rzecz zwalczania przestępczości zorganizowanej na szczeblu UE²⁴. Brak bezpośredniej współpracy z Europolem jest rezultatem ograniczeń dotyczących wymiany informacji, które wynikają z kolei z ram prawnych poszczególnych państw członkowskich (np. w danym państwie organy celne nie są uznawane za organy ścigania). Ten pośredni charakter współpracy wiąże się z ryzykiem wystąpienia opóźnień w dochodzeniach, niepełnego wywiadu, zmniejszenia skuteczności i częstszych oszustw szkodzących interesom UE.

Współpraca między państwami członkowskimi a EPPO w zakresie zwalczania oszustw związanych z VAT przebiega sprawnie, ale oszustwa dotyczące VAT związane z krajowymi podatkami bezpośrednimi nie wchodzą w zakres kompetencji EPPO

89 Państwa członkowskie powinny współpracować z Prokuraturą Europejską (EPPO) w zakresie prowadzenia dochodzeń i ścigania transgranicznych oszustw związanych z VAT (np. oszustw związanych z CP42, gdy towary są przywożone do jednego państwa członkowskiego, a następnie transportowane do innych państw członkowskich bez rozliczania VAT), których wartość przekracza 10 mln euro²⁵. Trybunał zbadał, jak przebiegała współpraca pięciu skontrolowanych państw członkowskich z EPPO w zakresie transgranicznych oszustw dotyczących VAT związanych z CP42 i IOSS. Sprawdził też, w jaki sposób państwa ustaliły, że poszczególne przypadki przekraczają podany wyżej próg finansowy.

90 Trybunał ustalił, że wybrane państwa członkowskie uczestniczące w EPPO (Belgia, Francja, Włochy i Słowenia) współpracują we wszystkich sprawach dotyczących prowadzenia dochodzeń i ścigania transgranicznych oszustw związanych z VAT, których wartość przekracza 10 mln euro. W Irlandii, która nie uczestniczy w EPPO, niedawno dokonano zmian w ustawie o wymiarze sprawiedliwości w sprawach karnych, aby ułatwić wzajemną pomoc prawną w sprawach karnych będących przedmiotem dochodzenia prowadzonego przez EPPO.

²⁴ Europejska multidyscyplinarna platforma przeciwko zagrożeniom przestępcstwami.

²⁵ Rozporządzenie (UE) 2017/1939.

91 Przedstawiciele jednego państwa członkowskiego poinformowali jednak kontrolerów Trybunału, że obliczenie progu 10 mln euro w odniesieniu do CP42 może nastręczać trudności. W związku z tym państwa członkowskie wahały się powiadamiać EPPO o przypadkach oszustw związanych z VAT o wartości poniżej progu 10 mln euro, gdy nie miały pewności, że dotyczyły one również innych państw członkowskich.

92 Trybunał zauważa również, że przestępstwa związane z VAT i krajowymi podatkami bezpośrednimi są często nierozdzielnie ze sobą powiązane (np. oszust popełniający oszustwa związane z VAT kupuje nieruchomość w państwie członkowskim bez płacenia podatków od nieruchomości). EPPO nie ma jednak kompetencji w zakresie prowadzenia dochodzeń i ścigania przestępstw związanych z podatkami bezpośrednimi mających wpływ na budżety krajowe państw członkowskich. Ponadto, nawet jeśli szkoda związana z VAT od importu towarów przekracza 10 mln euro, a tym samym wchodzi w zakres kompetencji EPPO, nie ma to miejsca w przypadku, gdy oszustwa związane z VAT są powiązane z krajowymi podatkami bezpośrednimi.

Przepisy prawne dotyczące wymiany danych i informacji utrudniają współpracę między Eurofisc a OLAF i Europol

93 W swoim sprawozdaniu specjalnym na temat wewnątrzspółnotowych oszustw związanych z VAT²⁶ Trybunał zalecił, aby Komisja i państwa członkowskie usunęły przeszkody prawne utrudniające wymianę informacji oraz zapewniły OLAF i Europolowi dostęp do danych VIES i Eurofisc (zalecenie 12). W 2018 r. w następstwie tego zalecenia Trybunału dokonano zmiany przepisów²⁷, która umożliwiła Eurofisc zwrócenie się do Europolu i OLAF o ukierunkowane informacje. Natomiast OLAF i Europol nadal nie mają dostępu do danych VIES i Eurofisc. Nie istnieją też żadne przepisy umożliwiające im zwracanie się o informacje do Eurofisc, co ma zasadnicze znaczenie dla usprawnienia skutecznej współpracy w dziedzinie VAT. Komisja rozważyła obecnie przeprowadzenie przeglądu rozporządzenia (UE) nr 904/2010. W tym kontekście OLAF zwrócił się do służb Komisji odpowiedzialnych za przegląd o usunięcie powyższych uchybień.

²⁶ [Sprawozdanie specjalne Trybunału 24/2015](#) na temat zwalczania oszustw związanych z VAT.

²⁷ [Rozporządzenie Rady \(UE\) 2018/1541](#).

94 Trybunał stwierdził, że ze względu na wspomniane wyżej uchybienia w okresie kontroli 2021–2023 Eurofisc i OLAF nie prowadziły dwustronnej wymiany informacji, co przełożyło się na nieskuteczną współpracę. Przykładowo OLAF nie ma dostępu do danych dotyczących analizy sieci transakcji, co uniemożliwia mu skuteczne prowadzenie dochodzeń administracyjnych we współpracy z państwami członkowskimi. OLAF zawnioskował, by w ramach przeglądu rozporządzenia (UE) nr 904/2010 udzielono mu dostępu do tych danych. Brak dostępu OLAF do danych Eurofisc i niemożność zwracania się o informacje z własnej inicjatywy zmniejsza zdolność Urzędu do prowadzenia dochodzeń administracyjnych związanych z cłami, które dotyczą oszustw związanych z VAT.

95 Podobnie dostęp Europolu do narzędzia analizy sieci transakcji obsługiwanego przez Eurofisc miałby kluczowe znaczenie dla zwalczania oszustw związanych z VAT, ponieważ umożliwiałby mu przeprowadzanie kontroli krzyżowej informacji oraz wczesne wykrywanie oszustw związanych z VAT i powiązań z siatkami przestępczymi. Członkowie Eurofisc poinformowali jednak kontrolerów Trybunału, że ze względu na ograniczenia prawne i przepisy dotyczące tajemnicy podatkowej obowiązujące w państwach członkowskich współpraca z Europolem ma niewielki zakres. Europol i Eurofisc nie mogą wymieniać między sobą informacji zastrzeżonych UE. Nie mogą też wymieniać takich informacji członkowie Eurofisc. W związku z tym Europol może przekazywać Eurofisc jedynie informacje niepodlegające ograniczeniom. Brak dostępu do danych Eurofisc zmniejsza zdolność Europolu do identyfikowania i zakłócania działalności zorganizowanych grup przestępczych stojących za oszustwami związanymi z VAT.

96 W 2019 r. w ramach programu Fiscalis opracowano przewodnik dotyczący współpracy między Eurofisc a Europolem i OLAF (zob. pkt [10](#)). Treść przewodnika jest już jednak nieaktualna, ponieważ nie uwzględnia rozpoczęcia działalności operacyjnej przez EPPO w czerwcu 2021 r. Ponadto w 2021 r. Eurofisc zainicjował projekt pilotażowy dotyczący składania wniosków o udzielenie informacji do Europolu i wysłał cztery takie wnioski dotyczące różnych przypadków oszustw związanych z VAT na dużą skalę. W ostatnich latach Europol nie współpracował jednak z Eurofisc, ponieważ od 2022 r. nie otrzymał żadnych innych wniosków tego rodzaju.

Obowiązujące przepisy skutkują długim trwaniem procedur, co zmniejsza skuteczność działań OLAF i EPPO w przypadku oszustw związanych z VAT

97 Umowa o współpracy między OLAF a EPPO zawarta w 2021 r. miała na celu ustanowienie ścisłej współpracy w wykonywaniu przez oba organy mandatów w zakresie prowadzenia dochodzeń oraz wnoszenia i popierania oskarżeń. Trybunał ocenił, czy OLAF i EPPO skutecznie współpracują i czy współpraca ta opiera się na terminowej wymianie informacji na temat uzasadnionych podejrzeń działalności przestępczej dotyczącej oszustw związanych z VAT w imporcie.

98 Aby zidentyfikować straty w podatku VAT związane z nadużyciami dotyczącymi CP42 i zaniżaniem wartości, OLAF musi najpierw przeprowadzić dochodzenie w celu ustalenia, czy zadeklarowana wartość celna jest wiarygodna. Ponadto ramy prawne nakładają na OLAF obowiązek zgłaszania EPPO bez zbędnej zwłoki spraw karnych w przypadku uzasadnionych podejrzeń o działalność przestępczą. Po zgłoszeniu danej sprawy EPPO OLAF zawiesza dochodzenie, aby umożliwić EPPO podjęcie działań w związku z przekazanymi informacjami, a w uzasadnionych przypadkach wszczyna dochodzenie uzupełniające w celu zastosowania administracyjnych środków zapobiegawczych mających chronić zagrożone interesy finansowe (np. przez wymóg ustanowienia gwarancji dla importowanych towarów).

99 Po otrzymaniu sprawy EPPO dokonuje przeglądu i ponownej analizy dowodów zgromadzonych przez OLAF, krajowe organy celne i organy podatkowe w celu ustalenia, czy istnieją wystarczające podstawy do ścigania oszustwa związanego z VAT. Z punktu widzenia EPPO jest istotne, by zgromadzone dowody były dostępne i dopuszczalne w postępowaniach karnych. Cały ten proces, obejmujący różne podmioty na szczeblu UE i państw członkowskich i wymagający respektowania różnorodnych przepisów, jest czasochłonny.

100 Trybunał odnotował, że w latach 2021–2023 OLAF skierował do EPPO 12 spraw dotyczących nadużyć w ramach CP42 oraz IOSS, a w 2021 r. udzielił EPPO wsparcia w dwóch sprawach. W tym samym okresie EPPO zaakceptowała łącznie sześć spraw uzupełniających zaproponowanych przez OLAF.

101 Jednocześnie EPPO nie ma bezpośredniego i natychmiastowego dostępu do wszystkich niezbędnych danych podatkowych i celnych, co utrudnia szybkie i skuteczne prowadzenie postępowań i odzyskiwanie mienia. Na przykład przekazanie informacji przez krajowe organy podatkowe Stałemu Komitetowi Współpracy Administracyjnej do wykorzystania w sprawach karnych wymaga uprzedniej zgody władz krajowych. Ponadto Trybunał zauważył, że EPPO nie ma kompetencji w sprawach oszustw dotyczących VAT związanych z krajowymi podatkami bezpośrednimi, należą one bowiem do kompetencji państw członkowskich, co uniemożliwia EPPO pełną ochronę interesów finansowych UE.

Wnioski i zalecenia

102 Ogólnie rzecz biorąc, Trybunał stwierdził, że interesy finansowe UE i jednolity rynek są niewystarczająco chronione przed oszustwami związanymi z VAT w imporcie. Wniosek ten odnosi się do zgłoszeń celnych składanych w ramach procedury celnej 42 (CP42), która zapewnia unijnym importerom zwolnienie z VAT w handlu wewnątrzwspólnotowym, oraz w ramach punktu kompleksowej obsługi importu (IOSS), specjalnej procedury mającej zastosowanie do sprzedaży na odległość towarów importowanych. Dostępne rozwiązania przewidziane w obowiązujących przepisach nie wystarczają do skutecznego zapobiegania oszustwom i ich wykrywania w ramach wspomnianych zwolnień z VAT. Nie zapewniają też odpowiedniej równowagi między dążeniem do ułatwienia handlu a ochroną interesów finansowych UE.

103 Kontrolerzy Trybunału zidentyfikowali luki i niespójności w unijnych ramach regulacyjnych dotyczących CP42 i IOSS, które łącznie wiążą się ze znacznym ryzykiem wystąpienia nadużyć i ryzykiem dla ochrony interesów finansowych UE. W szczególności sankcje i kary różnią się znacznie między poszczególnymi państwami członkowskimi. Trybunał zauważył również, że w UE nie istnieją zharmonizowane przepisy dotyczące uzyskania statusu przedstawiciela podatkowego w ramach CP42. Ponadto Trybunał odnotował, że skontrolowane państwa członkowskie przyjęły rozbieżne podejścia do unieważniania numerów identyfikacyjnych VAT. Zauważył też niespójności między statusem VAT a numerami rejestracyjnymi i identyfikacyjnymi przedsiębiorców (zob. pkt 19–35).

Zalecenie 1 – Wzmocnienie ram regulacyjnych dotyczących uproszczonych przywózowych procedur celnych w celu zapewnienia większej spójności między poszczególnymi państwami członkowskimi

Trybunał zaleca, aby proponując przegląd przepisów, Komisja zajęła się następującymi kwestiami:

- a) wprowadziła ujednolicone zasady wyznaczania przedstawicieli podatkowych;
- b) ustanowiła ujednolicone zasady terminowego unieważniania numerów identyfikacyjnych VAT;

- c) zagwarantowała, że numery identyfikacyjne VAT podatników lub ich przedstawicieli podatkowych, którzy uporczywie nie przestrzegają przepisów dotyczących zwolnień dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, będą bez zbędnej zwłoki unieważniane lub zawieszane w systemie wymiany informacji o VAT;
- d) zagwarantowała, że numery rejestracyjne i identyfikacyjne zarejestrowanych przedsiębiorców, którzy uporczywie nie przestrzegają przepisów celnych i podatkowych, będą bez zbędnej zwłoki unieważniane lub zawieszane;
- e) zapewniła spójność między statusem numerów identyfikacyjnych VAT a numerami rejestracyjnymi i identyfikacyjnymi w przypadku przedsiębiorców nieprzestrzegających przepisów.

Termin realizacji: 2028 r.

104 Komisja wspierała państwa członkowskie we wdrażaniu niedawnych zmian regulacyjnych, ale nie prowadziła odpowiedniego bieżącego monitorowania ich działań w zakresie zwalczania nadużyć w ramach CP42 i IOSS. Po wprowadzeniu IOSS Komisja w odpowiednim czasie przedstawiła państwom członkowskim wytyczne, jednocześnie nie przeprowadziła jednak żadnych wizyt monitorujących w państwach członkowskich w odniesieniu do CP42 (od 2006 r.) i IOSS (od 2021 r.). Ponadto w świetle wniosku dotyczącego reformy unijnego kodeksu celnego w zakresie obowiązkowego korzystania z IOSS oraz zniesienia progu 150 euro należy rozważyć przeprowadzenie dogłębnej analizy systemu IOSS. W tym kontekście Trybunał uważa, że Komisja nie jest obecnie w stanie oszacować luki w podatku VAT wynikającej z oszustw związanych z VAT z tytułu importu (zob. pkt [36–40](#)).

Zalecenie 2 – Przeprowadzenie dogłębnej analizy ram regulacyjnych i procesu ich wdrażania

Komisja powinna przeprowadzić dogłębną analizę ram regulacyjnych i procesu ich wdrażania w państwach członkowskich w odniesieniu do zwolnień z VAT w handlu wewnątrzwspólnotowym towarami importowanymi oraz procedury szczególnej odnoszącej się do sprzedaży na odległość towarów importowanych.

Termin realizacji: 2028 r.

105 W ramach kontroli Trybunał wykrył również istotne uchybienia w mechanizmach kontroli stosowanych przez państwa członkowskie w odniesieniu do nadużyć dotyczących CP42 i IOSS. Szereg tych uchybień ma zostać uwzględnionych w ramach pakietu ViDA i propozycji reformy celnej. Niemniej w ramach CP42 nie przewidziano jeszcze ani nie wprowadzono mechanizmów kontrolnych weryfikujących, czy importowane towary mają zostać przetransportowane lub wysłane z państwa członkowskiego przywozu do innego państwa członkowskiego (zob. pkt [41–72](#)).

Zalecenie 3 – Przeanalizowanie korzyści, jakie mogłoby przynieść systematyczne wymaganie przez państwa członkowskie dowodów potwierdzających planowany transport towarów importowanych w ramach procedury celnej 42

Trybunał zaleca, aby Komisja:

- a) przeanalizowała – w ramach przeciwdziałania nadużyciom związanym z procedurą celną 42 – korzyści, jakie mogłoby przynieść wymaganie przez państwa członkowskie systematycznego przedstawiania dowodów potwierdzających, że importowane towary mają zostać przetransportowane lub wysłane z państwa członkowskiego przywozu do innego państwa członkowskiego;
- b) promowała dobrą praktykę polegającą na wymaganiu dowodów potwierdzających transport towarów importowanych w ramach CP42, którą Trybunał odnotował w toku niniejszej kontroli.

Termin realizacji: 2028 r.

106 Trybunał wykrył również niedociągnięcia we współpracy między państwami członkowskimi oraz na szczeblu UE mającej prowadzić do wyeliminowania nadużyć w ramach CP42 i IOSS. Procedury regulujące współpracę organów celnych i podatkowych w tym zakresie różnią się w poszczególnych państwach członkowskich, ale Trybunał stwierdził, że ogólnie współpraca ta przebiega sprawnie. Rozwiązania dotyczące współpracy dwustronnej między odpowiednimi organami podatkowymi i celnymi różnych państw członkowskich są jednak nadmiernie uciążliwe ze względu na zapośredniczoną wymianę informacji między tymi organami. Stwarza to bariery dla szybkiego wykrywania oszustw związanych z VAT dotyczących importu towarów. Jednocześnie wielostronna współpraca za pośrednictwem Eurofisc funkcjonuje dobrze, ale sieć nie posiada kompetencji do zawieszenia lub wyrejestrowania znikających podmiotów gospodarczych w VIES, co byłoby odpowiednim środkiem zapobiegawczym (zob. pkt [73–85](#)).

107 Jeśli chodzi o współpracę z organami na szczeblu UE w obszarze nadużyć dotyczących CP42 i IOSS, Trybunał stwierdził, że współpraca państw członkowskich z OLAF i Europolem ma ograniczony zakres i nie przyczynia się ona skutecznie do zwalczania oszustw związanych z VAT w imporcie. Współpraca z Prokuraturą Europejską przebiega tymczasem sprawniej, choć napotyka ograniczenia wynikające z faktu, że EPPO nie ma kompetencji w przypadkach oszustw dotyczących VAT związanych z podatkami bezpośrednimi. Wreszcie w odniesieniu do współpracy między organami na szczeblu UE Trybunał stwierdził, że przepisy prawne dotyczące wymiany danych i informacji nadal utrudniają współpracę między Eurofisc a OLAF i Europolem, pomimo że Trybunał sformułował wcześniej zalecenia dotyczące tej kwestii. Trybunał stwierdził również, że obowiązujące przepisy skutkują długim trwaniem procedur, co zmniejsza skuteczność działań OLAF i EPPO dotyczących przypadków oszustw związanych z VAT (zob. pkt [86–101](#)).

Zalecenie 4 – Nałożenie na organy celne i podatkowe poszczególnych państw członkowskich wymogu prowadzenia bezpośredniej współpracy i wzmocnienie roli Eurofisc

Trybunał zaleca, aby proponując przegląd przepisów, Komisja zajęła się następującymi kwestiami:

- a) zapewniła bezpośrednią wymianę informacji między organami podatkowymi i celnymi państw członkowskich;
- b) umożliwiła Eurofisc zawieszanie numerów identyfikacyjnych VAT w systemie wymiany informacji o VAT, jeśli istnieją istotne oznaki świadczące o oszustwach związanych z VAT.

Termin realizacji: 2028 r.

Niniejsze sprawozdanie zostało przyjęte przez Izbę IV, której przewodniczy Mihails Kozlovs, członek Trybunału Obrachunkowego, na posiedzeniu w Luksemburgu w dniu 13 lutego 2025 r.

W imieniu Trybunału Obrachunkowego

Tony Murphy
Prezes

Załączniki

Załącznik I – Szczegółowy opis uproszczonych przywozowych procedur celnych

Procedura celna 42 (CP42) jest mechanizmem, który umożliwia unijnemu importerowi uzyskanie zwolnienia z VAT w odniesieniu do towarów przywożonych z państwa trzeciego do państwa członkowskiego UE, które mają zostać następnie przetransportowane do innego państwa członkowskiego. Podatek VAT płaci nabywca w państwie członkowskim przeznaczenia zgodnie ze stosownymi krajowymi przepisami dotyczącymi VAT.

CP42 obejmuje następujące transakcje:

- o import towarów z państwa spoza UE do państwa członkowskiego UE, który jest transakcją zwolnioną z VAT;
- o wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów z państwa członkowskiego przywozu do państwa członkowskiego przeznaczenia, do której stosuje się zerową stawkę VAT;
- o wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów w państwie członkowskim przeznaczenia, w przypadku którego pobiera się VAT.

Importer musi przekazać właściwym organom państwa członkowskiego przywozu następujące informacje:

- o numer identyfikacyjny VAT, który został nadany importerowi w państwie członkowskim przywozu, lub numer identyfikacyjny przedstawiciela podatkowego zobowiązanego do zapłaty VAT za importera;
- o numer identyfikacyjny VAT, który został nadany nabywcy w innym państwie członkowskim;
- o dowód przeznaczenia importowanego towaru do transportu lub wysyłki z państwa członkowskiego przywozu do innego państwa członkowskiego.

Organy celne w państwie członkowskim przywozu muszą sprawdzić, czy warunki zwolnienia zostały spełnione, i są odpowiedzialne za przyznanie zwolnienia z VAT.

Organy podatkowe w państwie członkowskim przywozu są odpowiedzialne za sprawdzenie, czy podane informacje są poprawne, przez porównanie informacji dostarczonych przez importerów i przedstawionych w informacji podsumowującej dotyczącej VAT z informacjami otrzymanymi od organów celnych. Powinny również udostępnić te informacje organom podatkowym w państwie członkowskim przeznaczenia za pośrednictwem VIES.

Organy podatkowe w państwie członkowskim przeznaczenia powinny porównać krzyżowo dane otrzymane z innego państwa członkowskiego za pomocą systemu VIES z informacjami przedstawionymi w deklaracji VAT złożonej przez odbiorcę towarów.

IOSS jest procedurą szczególną mającą zastosowanie do sprzedaży na odległość towarów importowanych z państw trzecich lub terytoriów trzecich do UE. Ma ona uprościć deklarowanie i opłacanie VAT, ponieważ podatek ten jest uwzględniony w cenie zakupu zapłaconej przez nabywcę.

Dostawcy rejestrują się w celu uzyskania numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby IOSS. Numer ten jest ważny w odniesieniu do wszystkich importowanych towarów sprzedawanych w ten sposób i zgłoszonych we wszystkich państwach członkowskich UE. Wszystkie te numery są wydawane przez organy podatkowe państw członkowskich UE i dostępne drogą elektroniczną dla organów celnych w całej UE.

Organy celne sprawdzają ważność numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby IOSS wprowadzonego do zgłoszenia celnego, korzystając z bazy danych identyfikacyjnych VAT na potrzeby IOSS. Jeśli dany numer jest ważny, a organy celne zdecydują się nie przeprowadzać innych kontroli, towary zostają dopuszczone do swobodnego obrotu w UE w ramach procedury zwolnienia z VAT. Organy celne muszą regularnie przysyłać wszystkie istotne dane ze zgłoszeń celnych do systemu Surveillance obsługiwanego przez Komisję, tak aby można było wygenerować miesięczne sprawozdania zawierające wykaz całkowitej wartości importu dla każdego numeru identyfikacyjnego IOSS.

Co miesiąc sprzedawca deklaruje i płaci VAT organom podatkowym państwa członkowskiego, w którym jest zarejestrowany (tj. państwa członkowskiego identyfikacji). Organy podatkowe uzgadniają wartość podaną w deklaracji VAT sprzedawcy z wartością wykazaną w miesięcznych sprawozdaniach dotyczących IOSS uzyskanych z systemu Surveillance. Organy podatkowe państw członkowskich identyfikacji dokonują następnie redystrybucji pobranego podatku VAT między organy podatkowe państw członkowskich konsumpcji.

Załącznik II – Przegląd wszystkich sprawozdań Trybunału odnoszących się do VAT

- o [Sprawozdanie specjalne 12/2019](#) pt. „Handel elektroniczny – wiele problemów związanych z poborem podatku VAT i należności celnych czeka na rozwiązanie”
- o [Sprawozdanie specjalne 19/2017](#) pt. „Procedury przywozu – luki w ramach prawnych i nieskuteczne wdrażanie wpływają negatywnie na interesy finansowe UE”
- o [Sprawozdanie specjalne 24/2015](#) pt. „Zwalczanie wewnątrzwspólnotowych oszustw związanych z VAT – wymagane dalsze działania”
- o [Sprawozdanie specjalne 13/2011](#) pt. „Czy mechanizmy kontrolne stosowane w procedurze celnej 42 zapobiegają uchylaniu się od podatku VAT i umożliwiają wykrycie takich przypadków?”

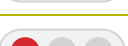
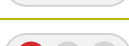
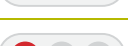
Załącznik III — Wyniki przeprowadzonego przez Trybunał badania próby uproszczonych przywozowych procedur celnych

Trybunał ocenił kontrole przeprowadzone przez organy celne i podatkowe w odniesieniu do CP42 i IOSS w pięciu wybranych państwach członkowskich. Wyniki tej oceny podsumowano poniżej.

Kontrole dotyczące CP42

	Nie	Strategia w zakresie ryzyka i kontroli	Kontrole krzyżowe danych celnych i podatkowych	Kontrole wiarygodności	Kontrole po zwolnieniu towarów
	Częściowo				
	Tak				
Belgia					
Francja					
Irlandia					
Włochy					
Słowenia					

Kontrole dotyczące IOSS

	Nie	Strategia w zakresie ryzyka i kontroli	Kontrole krzyżowe danych celnych i podatkowych	Kontrole wiarygodności	Kontrole po zwolnieniu towarów
	Częściowo				
	Tak				
Belgia					
Francja					
Irlandia					
Włochy					
Słowenia					

Ponadto w przypadku każdego z pięciu wybranych państw członkowskich Trybunał dobrał w oparciu o analizę ryzyka próbę 30 celnych zgłoszeń przywozowych w ramach

CP42 i IOSS oraz dobrał losowo próbę 10 numerów identyfikacyjnych IOSS z miesięcznych wykazów danych celnych dotyczących przywozu. Analiza Trybunału obejmowała listy kontrolne, pytania dotyczące oczekiwanych kluczowych mechanizmów kontroli oraz analizę dowodów przedstawionych w odniesieniu do każdej wybranej próby.

Podczas badania próby 30 przywózowych zgłoszeń celnych Trybunał wykrył kilka błędów. Brakowało również niektórych istotnych informacji.

Niektóre błędy wykryte w wybranych państwach członkowskich w odniesieniu do CP42 dotyczyły:

- nieprawidłowych kodów importera, przedstawiciela podatkowego lub nabywcy;
- przypadków zaniżania wartości;
- braku złożonych deklaracji VAT lub informacji podsumowujących;
- niezgodności kwot podstawy VAT w deklaracjach VAT z jednej strony i zgłoszeniach celnych z drugiej;
- spóźnionego złożenia niektórych deklaracji VAT i informacji podsumowujących.

Niektóre błędy wykryte w wybranych państwach członkowskich w odniesieniu do IOSS dotyczyły:

- przypadków zaniżania wartości, dotyczących głównie smartfonów, wyrobów włókienniczych, obuwia i biżuterii;
- przypadków, w których wykorzystanie systemu IOSS było niedozwolone (np. dotyczących towarów objętych podatkiem akcyzowym);
- braku informacji, które należało sprawdzić.

W odniesieniu do próby 10 numerów identyfikacyjnych IOSS z miesięcznych wykazów danych celnych dotyczących przywozu Trybunał wykrył brakujące istotne informacje. Miało to wpływ na:

- państwo członkowskie identyfikacji, które nie mogło porównać, czy każdemu zgłoszeniu przywózowemu w ramach IOSS odpowiada deklaracja VAT złożona na potrzeby IOSS;
- państwa członkowskie konsumpcji, które nie mogły skontrolować kwoty podatku VAT, który był im należny.

Załącznik IV — Wyniki opodatkowania VAT w państwie członkowskim przeznaczenia na podstawie badania próby przywozu w ramach CP42 w skontrolowanych państwach członkowskich

Państwa członkowskie dobrane do próby	Naliczony VAT	VAT nienaliczony	VAT naliczony, ale <u>niepotwierdzony</u> *	Błędy wykryte w próbie	Nierozstrzygnięte sprawy	Dobrana próba
Belgia	4	10	14	1	1	30
Irlandia	8	3	3	15	1	30
Francja	9	6	6	0	9	30
Włochy	7	18	4	0	1	30
Słowenia	16	4	0	0	10	30
Łącznie	44	41	27	16	22	150

Uwaga: * Ze względu na to, że w informacjach podsumowujących dostępne są wyłącznie dane zagregowane.

Wykaz akronimów

CP42 – procedura celna 42

DG TAXUD – Dyrekcja Generalna ds. Podatków i Unii Celnej

EORI – rejestracja i identyfikacja przedsiębiorców

EPPO – Prokuratura Europejska

Europol – Agencja Unii Europejskiej ds. Współpracy Organów Ścigania

IOSS – punkt kompleksowej obsługi importu

OLAF – Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych

VAT – podatek od wartości dodanej

ViDA – akronim od nazwy pakietu legislacyjnego „VAT w epoce cyfrowej”

VIES – system wymiany informacji o VAT

Glosariusz

Analiza sieci transakcji – narzędzie analizy danych Eurofisc ułatwiające wykrywanie potencjalnych oszustw związanych z VAT.

Eurofisc – sieć zajmująca się zwalczaniem transgranicznych oszustw związanych z VAT. W skład sieci wchodzi funkcjonariusze z 27 państw członkowskich UE i Norwegii.

Fiscalis – unijny program współpracy, w ramach którego finansowane są inicjatywy organów podatkowych na rzecz poprawy funkcjonowania systemów podatkowych w państwach członkowskich.

Informacja podsumowująca – dokument do przedłożenia – zazwyczaj co miesiąc – przez osoby fizyczne i przedsiębiorstwa mające obowiązek płacenia VAT w UE, zawierający informacje na temat całkowitej wartości towarów lub usług dostarczonych konsumentom lub przedsiębiorstwom w innych państwach członkowskich.

Kontrole celne – procedury mające na celu sprawdzanie zgodności z unijnymi przepisami celnymi i innymi stosownymi przepisami.

Kontrole po zwolnieniu towarów – kontrole celne przeprowadzane po tym, jak towary zostały dopuszczone do obrotu przez organy celne.

Numer identyfikacyjny VAT – indywidualny numer nadawany każdemu podatnikowi zamierzającemu dostarczać towary, świadczyć usługi lub nabywać towary do celów prowadzenia działalności.

Państwo członkowskie identyfikacji – państwo członkowskie UE, w którym sprzedawca jest zarejestrowany na potrzeby IOSS oraz w którym deklaruje i płaci VAT należny w państwie członkowskim konsumpcji.

Państwo członkowskie konsumpcji lub przeznaczenia – państwo członkowskie UE, w którym towary są dostarczane nabywcy końcowemu.

Państwo członkowskie przywozu – państwo członkowskie UE, do którego towary są przywożone, a następnie dopuszczone do obrotu po dopełnieniu wszystkich formalności przywozowych.

Procedura celna 42 – procedura stosowana do przywozu towarów spoza UE do jednego państwa członkowskiego UE z zamiarem przewiezienia ich do innego państwa członkowskiego, w którym pobierany jest należny VAT.

Punkt kompleksowej obsługi importu – system, który umożliwia sprzedawcom towarów spoza UE rejestrowanie się do celów VAT w jednym państwie członkowskim UE oraz pobieranie i odprowadzanie VAT od całej sprzedaży na odległość na rzecz nabywców w UE (np. sprzedaży przez internet lub sprzedaży wysyłkowej), co oznacza, że nabywcy nie muszą już płacić VAT z tytułu importu tych towarów.

Współpraca administracyjna – współpraca między państwami członkowskimi polegająca na wymianie i przetwarzaniu informacji, wspólnym działaniu i wzajemnej pomocy w celu wdrażania prawa Unii.

Zgłoszenie celne – oficjalny dokument zawierający szczegółowe informacje dotyczące towarów, przedkładany na potrzeby przywozu, wywozu lub innej procedury celnej.

Znikający podmiot gospodarczy – osoba lub przedsiębiorstwo w państwie członkowskim UE, które rejestruje się do celów VAT z zamiarem nabycia towarów z innego państwa członkowskiego bez płacenia VAT. Oszustwo polega na pobraniu VAT od sprzedaży tych towarów, ale nieodprowadzeniu podatku do organów podatkowych.

Odpowiedzi Komisji

<https://www.eca.europa.eu/pl/publications/sr-2025-08>

Kalendarium

<https://www.eca.europa.eu/pl/publications/sr-2025-08>

Zespół kontrolny

W sprawozdaniach specjalnych Trybunału przedstawiane są wyniki kontroli dotyczących obszarów polityki i programów UE bądź kwestii związanych z zarządzaniem w wybranych obszarach budżetowych. Trybunał wybiera i opracowuje zadania kontrolne tak, aby osiągnąć jak największe oddziaływanie, biorąc przy tym pod uwagę kryteria takie jak zagrożenia dla realizacji celów lub zgodności, poziom dochodów lub wydatków w danym obszarze, nadchodzące zmiany oraz interes polityczny i społeczny.

Niniejsza kontrola wykonania zadań została przeprowadzona przez Izbę IV – której przewodniczy członek Trybunału Mihails Kozlovs – zajmującą się obszarami regulacji rynków i konkurencyjnej gospodarki. Kontrolą kierował członek Trybunału François-Roger Cazala. W działania kontrolne zaangażowani byli: Dirk Pauwels, szef gabinetu, oraz Stéphanie Girard, attaché; John Sweeney, kierownik; Benny Fransen, koordynator zadania; Esther Torrente Heras, zastępczyni koordynatora zadania, a także kontrolerzy: Sergio Gascón, Marion Schiefele i Grigorios Tsaramanidis.



François-Roger Cazala



John Sweeney



Benny Fransen



Esther Torrente Heras



Sergio Gascón



Marion Schiefele



Grigorios Tsaramanidis

PRAWA AUTORSKIE

© Unia Europejska, 2025.

Polityka Europejskiego Trybunału Obrachunkowego w zakresie ponownego wykorzystywania dokumentów została określona w [decyzji Trybunału nr 6-2019](#) w sprawie polityki otwartych danych oraz ponownego wykorzystywania dokumentów.

O ile nie wskazano inaczej (np. nie zamieszczono szczegółowych adnotacji o prawach autorskich), treści Europejskiego Trybunału Obrachunkowego będące własnością UE objęte są licencją [Creative Commons Uznanie autorstwa 4.0 Międzynarodowe \(CC BY 4.0\)](#). Oznacza to, że co do zasady ponowne wykorzystanie jest dozwolone, pod warunkiem że treści zostaną odpowiednio oznaczone i zostaną wskazane wszelkie dokonane w nich zmiany. W przypadku ponownego wykorzystania treści Trybunału niedozwolone jest zmienianie ich oryginalnego znaczenia albo przesłania. Trybunał nie ponosi odpowiedzialności za jakiegokolwiek konsekwencje ponownego wykorzystania.

Jeżeli konkretna treść wskazuje na możliwą do zidentyfikowania osobę fizyczną – tak jak w przypadku zdjęć, na których widoczni są pracownicy Trybunału – lub zawiera prace stron trzecich, wymagane jest uzyskanie dodatkowego zezwolenia.

W takim przypadku uzyskane dodatkowe zezwolenie na ponowne wykorzystanie określonej treści unieważnia i zastępuje wspomniane wcześniej zezwolenie ogólne. Powinny być w nim wyraźnie wskazane wszelkie ograniczenia dotyczące wykorzystania treści.

W celu wykorzystania lub powielenia treści niebędącej własnością UE konieczne może być wystąpienie o zgodę bezpośrednio do właścicieli praw autorskich.

Rys. 1, 2 i 3 – ikony: materiały zostały opracowane z wykorzystaniem zasobów ze strony [Flaticon.com](#). © Freepik Company S.L. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Oprogramowanie lub dokumenty objęte prawem własności przemysłowej, takie jak patenty, znaki towarowe, wzory użytkowe, znaki graficzne i nazwy, nie są objęte polityką Europejskiego Trybunału Obrachunkowego w zakresie ponownego wykorzystywania.

Na stronach internetowych instytucji Unii Europejskiej dostępnych w domenie europa.eu zamieszczane są linki do stron zewnętrznych. Trybunał nie ma kontroli nad ich zawartością i w związku z tym zachęca użytkowników, aby we własnym zakresie zapoznali się z polityką ochrony prywatności i polityką w zakresie praw autorskich obowiązującymi na tych stronach.

Wykorzystywanie znaku graficznego Europejskiego Trybunału Obrachunkowego

Znak graficzny Europejskiego Trybunału Obrachunkowego nie może być wykorzystywany bez uprzedniej zgody Trybunału.

HTML	ISBN 978-92-849-4827-7	ISSN 1977-5768	doi:10.2865/1435697	QJ-01-25-020-PL-Q
PDF	ISBN 978-92-849-4828-4	ISSN 1977-5768	doi:10.2865/9277401	QJ-01-25-020-PL-N

CYTOWANIE

Europejski Trybunał Obrachunkowy, [sprawozdanie specjalne 08/2025](#) pt. „Oszustwa związane z VAT w imporcie – uproszczone przywozowe procedury celne nie gwarantują wystarczającej ochrony interesów finansowych UE”, Urząd Publikacji Unii Europejskiej, 2025.

W ramach niniejszej kontroli Trybunał ocenił, czy interesy finansowe UE i jednolity rynek są skutecznie chronione przed oszustwami związanymi z VAT w imporcie w przypadku stosowania uproszczonych przywózowych procedur celnych.

Kontrolerzy Trybunału zidentyfikowali luki i niespójności w przepisach unijnych i poważne uchybienia co do sposobu, w jaki państwa członkowskie weryfikują, czy pobrano prawidłową kwotę VAT. Wiele z tych uchybień wynika z trudności, jakie napotykają organy celne i podatkowe w zakresie współpracy z organami z innych państw członkowskich.

Trybunał zaleca Komisji, by na podstawie pogłębionej analizy zaproponowała zmiany przepisów zmierzające do bardziej spójnego stosowania uproszczonych przywózowych procedur celnych przez poszczególne państwa członkowskie, a także przeanalizowała korzyści, jakie mogłoby przynieść wprowadzenie obowiązkowych dowodów potwierdzających transport towarów importowanych w ramach procedury celnej 42. Zaleca jej także, aby zadbała o skuteczniejszą współpracę między krajowymi organami podatkowymi i celnymi.

Sprawozdanie specjalne Europejskiego Trybunału Obrachunkowego przedstawiono na podstawie art. 287 ust. 4 akapit drugi TFUE.



EUROPEJSKI
TRYBUNAŁ
OBRACHUNKOWY



Urząd Publikacji
Unii Europejskiej

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

Tel.: +352 4398-1

Formularz kontaktowy: eca.europa.eu/pl/contact

Strona internetowa: eca.europa.eu

X: @EUAuditors