



EUROPEJSKI
TRYBUNAŁ
OBRACHUNKOWY

**Przegląd punktowy w
trybie pilnym
Zwrot podatku VAT w
obszarze polityki
spójności –
nieoptymalny i podatny
na błędy sposób
wykorzystania środków
unijnych**

Listopad 2018 r.

Spis treści

	Punkty
Wstęp	01-02
Czym jest podatek VAT i jak on działa?	03-05
Zasady kwalifikowalności podatku VAT w wydatkach w obszarze polityki spójności	06-09
Zwrot podatku VAT – częsta przyczyna błędów, niespójności i nieoptymalnego wykorzystania środków	10-22
Skwantyfikowane błędy wynikające ze zwrotu niekwalifikowalnego podatku VAT	12-13
Niespójności w uznawaniu podatku VAT za wydatek kwalifikowalny	14-18
Nieoptymalne wykorzystanie środków unijnych przy zwrocie podatku VAT na rzecz podmiotów publicznych	19-22
Starania Komisji na rzecz poprawy sytuacji	23-32
Dotychczasowe działania	23-26
Możliwy rozwój sytuacji w kolejnym okresie programowania	27-32
Glosariusz	
Zespół kontrolny Trybunału	

Wstęp

01 W sprawozdaniach rocznych za 2015 r. i za 2017 r. Trybunał zwrócił uwagę na złożony sposób uznawania podatku od wartości dodanej (podatku VAT) za kwalifikujący się koszt w obszarze polityki spójności, zwłaszcza w przypadku *podmiotów publicznych*¹. W niniejszym dokumencie zawarto dodatkowe informacje uzupełniające uwagi i stanowiska przedstawione przez Trybunał w opinii nr 6/2018 w sprawie wniosku Komisji dotyczącego przyszłego traktowania podatku VAT w rozporządzeniu w sprawie wspólnych przepisów².

02 W tym celu Trybunał przeanalizował rezultaty własnych kontroli dotyczących wydatków w obszarze polityki spójności przeprowadzonych na potrzeby wydania poświadczenia wiarygodności w ostatnich latach. Na podstawie tej analizy Trybunał sporządził przegląd najistotniejszych problemów wykrytych w odniesieniu do podatku VAT:

- przyczyny występowania kwantyfikowalnych błędów stwierdzonych przez Trybunał;
- niespójności w traktowaniu podatku VAT;
- nieoptymalne wykorzystanie środków unijnych.

¹ Europejski Trybunał Obrachunkowy, sprawozdanie roczne za rok budżetowy 2017, pkt 6.40–6.42; Europejski Trybunał Obrachunkowy, sprawozdanie roczne za rok budżetowy 2015, pkt 6.31–6.35.

² Zob. pkt 87–89 opinii Trybunału nr 6/2018.

Czym jest podatek VAT i jak on działa?

03 Podatek od wartości dodanej (VAT) jest podatkiem pośrednim od konsumpcji towarów i usług, który podlega przepisom ustanawianym na szczeblu krajowym. *Standardowe stawki VAT* w UE wynoszą od 17% w Luksemburgu do 27% na Węgrzech. Aby zagwarantować pewien poziom harmonizacji w Unii, na mocy dyrektywy z 2006 r. w sprawie VAT³ wprowadzono wspólny system VAT, który państwa członkowskie są zobowiązane uwzględnić w przepisach krajowych.

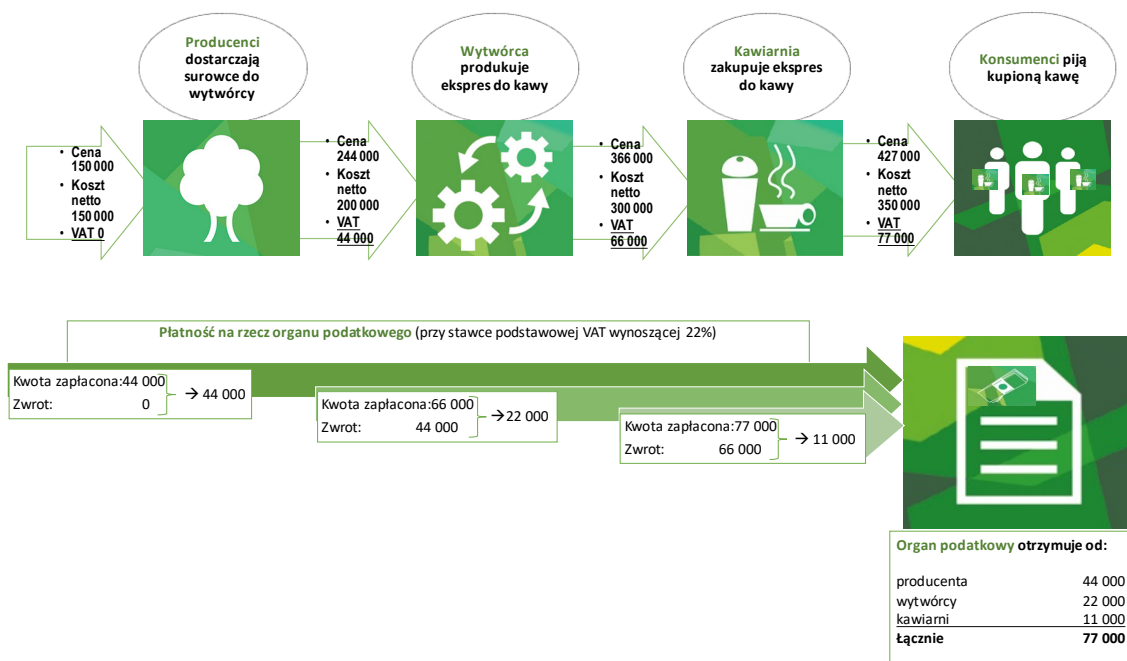
04 Podatnik⁴ ma obowiązek pobrać podatek VAT od objętej opodatkowaniem działalności (sprzedaży) i przekazać pobrane kwoty do krajowego organu podatkowego. Może on następnie ubiegać się o odzyskanie kwoty podatku VAT, która została wcześniej pobrana z tytułu powiązanych zakupów towarów i usług dokonanych przez tego podatnika.

05 Po zakończeniu procesu produkcyjnego lub transakcji handlowej do budżetu państwa trafia łączna kwota podatku VAT zawarta w cenie końcowej. Konsument końcowy, niewnoszący żadnej wartości dodanej do produktu, nie ma prawa ubiegać się o odzyskanie VAT i z tego względu ostatecznie ponosi całkowity koszt podatku VAT w cenie końcowej zakupionego produktu (zob. rys. 1).

³ Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347 z 11.12.2006, s. 1).

⁴ „Podatnik” oznacza ogólnie rzecz biorąc każdą osobę prowadzącą samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

Rys. 1 – Jak działa podatek VAT



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

Zasady kwalifikowalności podatku VAT w wydatkach w obszarze polityki spójności

06 Wydatkowanie środków unijnych często obejmuje przyznawanie wsparcia na zwrot kosztów związanych z zakupem towarów lub usług. Kwota powiązanego podatku VAT może stanowić do jednej piątej kosztów projektu (zob. pkt 03). Oznacza to, że sposób traktowania podatku VAT ma istotne znaczenie w kontekście kwalifikowalności wydatków współfinansowanych z budżetu UE.

07 W ramach funduszy *polityki spójności* zapewnia się zwrot wydatków beneficjentom, którzy przestrzegają krajowych i unijnych zasad kwalifikowalności. Zwrot podatku VAT jest jednym z nielicznych obszarów, w których zasady te określa się na szczeblu UE. Pozostały one w dużej mierze niezmienione od 2000 r.⁵ VAT co do zasady kwalifikuje się do współfinansowania wyłącznie w przypadku, gdy nie podlega on odzyskaniu na mocy krajowych przepisów dotyczących VAT⁶.

08 Podobnie jak w przypadku poprzednich okresów programowania, również w rozporządzeniu w sprawie wspólnych przepisów na okres 2014–2020 jako kryterium kwalifikowalności stosuje się pojęcie „podlegający odzyskaniu”. Oznacza to, że w sytuacji gdy beneficjenci mogą odzyskać podatek VAT, nie jest on kosztem kwalifikowalnym, niezależnie od tego, czy faktycznie odzyskano podatek VAT, czy też

⁵ Zasada nr 7: VAT i inne podatki oraz opłaty określona w rozporządzeniu Komisji (WE) nr 1685/2000 z dnia 28 lipca 2000 r. ustanawiającym szczegółowe zasady wykonania rozporządzenia Rady (WE) nr 1260/1999 w odniesieniu do warunków, jakie muszą spełniać wydatki na działania współfinansowane z funduszy strukturalnych (Dz.U. L 193 z 29.7.2000, s. 9–48).

⁶ Art. 69 ust. 3 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1303/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. ustanawiającego wspólne przepisy dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego, Funduszu Spójności, Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich oraz Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego, Funduszu Spójności i Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz uchylającego rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006 (Dz.U. L 347 z 20.12.2013, s. 320).

nie. Tymczasem w przypadku beneficjentów, którzy nie są płatnikami podatku VAT i związku z tym nie mogą ubiegać się o odzyskanie zapłaconych kwot, podatek VAT będzie stanowił koszt kwalifikowalny.

09 Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wprowadził szerszą interpretację pojęcia możliwości odzyskania w dwóch swoich orzeczeniach⁷ z 2012 r. Stwierdził, że formalne badanie statusu podatkowego beneficjenta nie stanowi wystarczającej podstawy do podjęcia decyzji o możliwości odzyskania i w rezultacie kwalifikowalności podatku VAT. Organy państw członkowskich powinny dodatkowo uwzględnić strukturę operacyjną współfinansowanego projektu, w którym może uczestniczyć szereg różnych podmiotów. Oznacza to, że nawet jeśli beneficjentem wsparcia UE na rzecz budowy określonego elementu infrastruktury jest podmiot publiczny niebędącym podatnikiem, to powiązany z budową podatek VAT należy uznać za podlegający odzyskaniu, jeśli ten element infrastruktury jest lub będzie obsługiwany przez inny podmiot nakładający na użytkowników końcowych opłaty zawierające podatek VAT. W **ramce 1** zwięźle przedstawiono omawiany przypadek i zilustrowano wiążącą interpretację prawną Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w kwestii możliwości odzyskania VAT.

⁷ Sprawy T-89/10 i T-407/10, Węgry przeciwko Komisji, wyroki Sądu z dnia 20 września 2012 r.

Ramka 1

Wyrok TSUE w sprawie podatku VAT niepodlegającego odzyskaniu

Na Węgrzech budową autostrad zarządza w imieniu państwa wspólne przedsięwzięcie będące w pełni własnością skarbu państwa. Po zakończeniu budowy autostrady prawa własności są nieodpłatnie przekazywane innej spółce publicznej, która zarządza mieniem państwowym. Jeszcze inne przedsiębiorstwo będące własnością państwa obsługuje autostradę i pobiera opłaty drogowe zawierające VAT.

Przedsiębiorstwo zarządzające budową było beneficjentem wsparcia unijnego. W obliczeniach wskaźnika wydatków kwalifikowalnych przedsiębiorstwa uwzględniono zarówno łączny koszt infrastruktury (wraz z VAT), jak i dochody z tytułu opłat drogowych. Ponieważ przedsiębiorstwo to nie prowadziło żadnej działalności komercyjnej, uznało ono podatek VAT za wydatek kwalifikowalny i złożyło wniosek o odpowiedni zwrot środków. Niemniej Komisja stanęła na stanowisku, że w zaistniałej sytuacji podatek VAT podlega *de facto* odzyskaniu za sprawą przedsiębiorstwa pobierającego opłaty drogowe i w związku z tym jest niekwalifikowalny. Wyrok TSUE potwierdził stanowisko Komisji.

Źródło: streszczenie sprawy T-89/10 opracowane przez Europejski Trybunał Obrachunkowy.

Zwrot podatku VAT – częsta przyczyna błędów, niespójności i nieoptymalnego wykorzystania środków

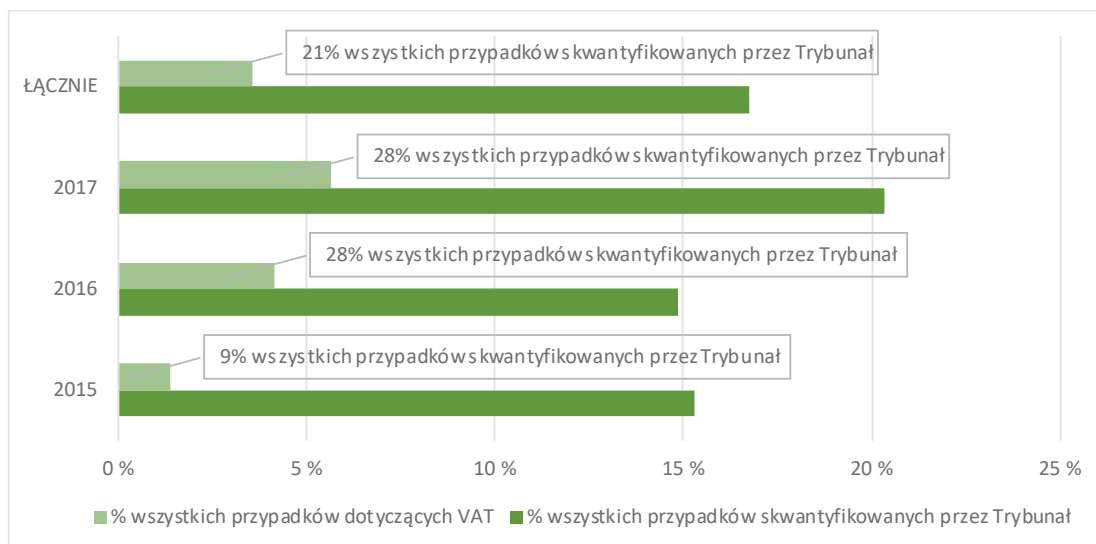
10 W ramach kontroli przeprowadzanych na potrzeby wydania poświadczenia wiarygodności Trybunał napotykał problemy dotyczące kwalifikowalności podatku VAT, które często skutkowały błędami, kwantyfikowanymi w ramach kontroli przez Trybunał. Wykrył również niespójności w uznawaniu podatku VAT za wydatek kwalifikowalny w obrębie państw członkowskich i między poszczególnymi państwami członkowskimi oraz sytuacje, gdy zwrot podatku VAT najwyraźniej prowadził do nieoptymalnego wykorzystania środków UE w kontekście zasady należytego zarządzania finansami. Do większości takich przypadków dochodziło, gdy beneficjentami pomocy UE były podmioty publiczne.

11 W punktach poniżej przedstawiono rezultaty przeprowadzonej przez Trybunał analizy projektów, które były przedmiotem badania w ramach wcześniejszych kontroli Trybunału na potrzeby wydania poświadczenia wiarygodności, a także ustalenia szczegółowe.

Skwantyfikowane błędy wynikające ze zwrotu niekwalifikowalnego podatku VAT

12 W latach 2015–2017 Trybunał skontrolował 561 operacji w ramach prowadzonych kontroli na potrzeby wydania poświadczenia wiarygodności. W 73% przypadków beneficjentami unijnego wsparcia były podmioty publiczne. Trybunał skwantyfikował 94 błędy, spośród których 20 (21%) dotyczyło zwrotu niekwalifikowalnego podatku VAT. Niemal wszystkie te błędy (95%) dotyczyły podmiotów publicznych. Na **rys. 2** przedstawiono wykryte przez Trybunał błędy dotyczące VAT jako odsetek całości skwantyfikowanych błędów w latach 2015, 2016 i 2017.

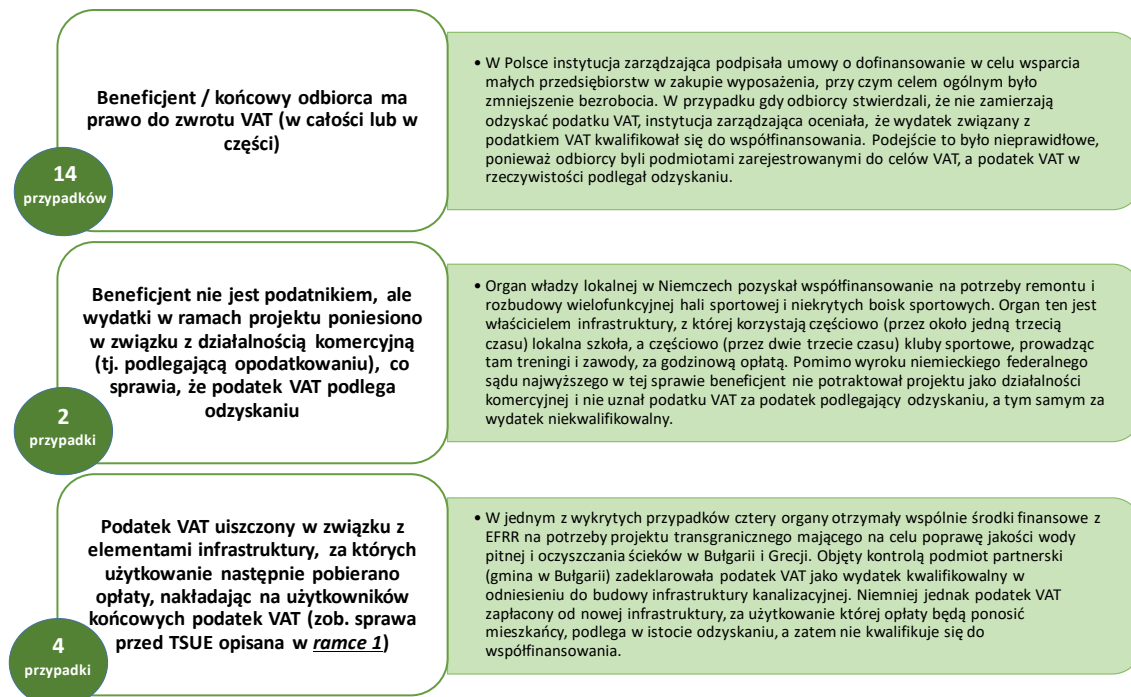
Rys. 2 – Ustalenia dotyczące VAT w ramach kontroli przeprowadzonych na potrzeby wydania poświadczenia wiarygodności w latach 2015–2017



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

13 W 14 przypadkach beneficjenci zgłosili nieodzyskany podatek VAT jako koszt, choć beneficjent – lub odbiorca końcowy – miał prawo odzyskać zapłacony podatek, tj. podatek ten *podlegał odzyskaniu*. W sześciu przypadkach beneficjenci wnioskowali o zwrot podatku VAT jedynie w oparciu o formalne badanie przysługującego im statusu beneficjenta. W tych przypadkach ani beneficjent, ani organy państw członkowskich nie wzięły pod uwagę faktu, że struktura współfinansowanej działalności sprawiała, iż podatek VAT *de facto* podlegał odzyskaniu. To z kolei oznaczało, że podatek ten nie kwalifikował się do zwrotu. Na **rys. 3** przedstawiono różne rodzaje wykrytych przez Trybunał błędów i przykładowe sytuacje, w których je wykryto.

Rys. 3 – Rodzaje błędów dotyczących VAT wykrytych w kontrolach przeprowadzonych na potrzeby wydania poświadczenia wiarygodności, wraz z przykładami



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

Niespójności w uznawaniu podatku VAT za wydatek kwalifikowalny

14 Zwrot podatku VAT, jako wydatku kwalifikowalnego, ze środków budżetu UE zależy w pewnej mierze od struktury projektów, o której to strukturze samodzielnie decydują organy państw członkowskich. Wdrożenie konkretnego projektu (np. w dziedzinie infrastruktury) może być różnie zorganizowane w zależności od państwa członkowskiego, co skutkuje niespójnym traktowaniem podatku VAT w obrębie UE.

15 W niektórych państwach członkowskich na potrzeby wdrażania projektów infrastrukturalnych stosuje się podmioty specjalnego przeznaczenia. Co do zasady są one w pełni własnością organów władz centralnych, regionalnych lub lokalnych, niemniej prowadzą działalność w ramach prawnych obowiązujących przedsiębiorstwa prywatne. W takich przypadkach spółka publiczna jest podatnikiem objętym podatkiem VAT. W konsekwencji podatek ten uznaje się za podlegający odzyskaniu, a tym samym niekwalifikowalny do finansowania unijnego.

16 W innych przypadkach z kolei bezpośrednim beneficjentem wsparcia unijnego jest państwo lub organ władz regionalnych lub lokalnych (bądź podległe im inne podmioty). Ponieważ takie podmioty publiczne zazwyczaj nie odzyskują podatku VAT, można dokonać zwrotu tego kosztu ze środków unijnych na rzecz państwa członkowskiego.

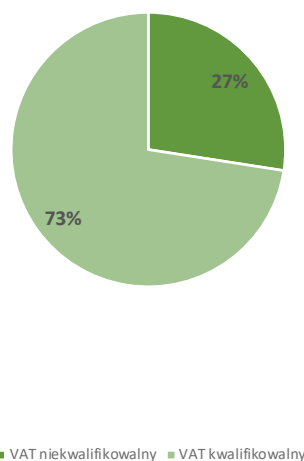
17 W tabeli 1 przedstawiono różne struktury wdrażania projektów w sektorze drogowym w państwach członkowskich, w których Trybunał przeprowadził kontrole⁸. Z przedstawionych informacji wynika, że w 73% przypadków w państwach członkowskich stosuje się system, w ramach którego podatek VAT jest wydatkiem kwalifikowalnym.

⁸ Te same ustalenia mają zastosowanie do innych sektorów infrastruktury, np. kolei.

Tabela 1 – Status beneficjentów i kwalifikowalność podatku VAT w sektorze drogowym

Państwo członkowskie ⁽¹⁾	Agencja lub fundusz publiczny (lub podobny podmiot)	Władze centralne, regionalne lub lokalne	Spółka publiczna
Bulgaria	VAT kwalifikowalny		
Republika Czeska	VAT kwalifikowalny	VAT kwalifikowalny	
Niemcy		VAT kwalifikowalny	
Estonia	VAT kwalifikowalny		
Hiszpania	VAT kwalifikowalny		
Grecja		VAT kwalifikowalny/niekwalifikowalny	VAT niekwalifikowalny
Węgry			VAT niekwalifikowalny
Włochy		VAT kwalifikowalny	VAT niekwalifikowalny
Łotwa		VAT kwalifikowalny	
Malta	VAT kwalifikowalny		
Polska	VAT kwalifikowalny	VAT kwalifikowalny	
Portugalia			VAT niekwalifikowalny
Rumunia		VAT niekwalifikowalny	
Słowenia			VAT niekwalifikowalny
Słowacja		VAT kwalifikowalny	

Kwalifikowalność podatku VAT w projektach dotyczących infrastruktury drogowej (% liczby skontrolowanych projektów drogowych)



(1) Państwa członkowskie nieuwjęte w tym wykazie albo nie znalazły się w badanej przez Trybunał próbie, albo Trybunał nie badał projektów

Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

18 Trybunał wykrył ponadto przypadki, gdy beneficjenci tego samego rodzaju realizujący projekty tego samego typu w jednym państwie członkowskim traktowali podatek VAT na różne sposoby (zob. **ramka 2**). Ta niespójna interpretacja prawa podatkowego skutkuje niepewnością co do kwalifikowalności wydatków.

Ramka 2

Przykład niespójnego traktowania podatku VAT zadeklarowanego w ramach budowy infrastruktury badawczej

W ramach prac kontrolnych przeprowadzonych na potrzeby wydania poświadczenia wiarygodności Trybunał skontrolował cztery projekty dotyczące budowy infrastruktury badawczej w Republice Czeskiej. Beneficjentami tych działań były cztery uniwersytety publiczne w różnych czeskich miastach. Każdy z uniwersytetów traktował podatek VAT odmiennie i każdy z nich uznawał inną proporcję tego podatku za wydatek kwalifikowalny. Choć do wszystkich uniwersytetów mają zastosowanie te same przepisy prawne, odsetek nieodzyskanego podatku VAT wahał się w zakresie od 23% do 100%.

Czeskie organy przyjęły kwoty nieodzyskanego podatku VAT zadeklarowane przez beneficjentów jako wydatki kwalifikowalne, nie oszacowały jednak faktycznych kwot podlegających odzyskaniu. Głównym źródłem tego zróżnicowanego traktowania podatku VAT był fakt, że każdy z uniwersytetów interpretował odmiennie czeskie przepisy podatkowe, przy czym rozbieżne interpretacje dotyczyły w szczególności pojęcia działalności gospodarczej oraz sposobu, w jaki należy stosować te przepisy przy obliczaniu zryczałtowanej ulgi podatkowej.

Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

Nieoptymalne wykorzystanie środków unijnych przy zwrocie podatku VAT na rzecz podmiotów publicznych

19 Podmioty publiczne zasadniczo postrzega się jako konsumentów końcowych, co oznacza, że nie mają one prawa do odzyskania podatku VAT w odniesieniu do działalności prowadzonej w charakterze organu publicznego (np. w zakresie edukacji, opieki zdrowotnej lub usług społecznych). Komisja i państwa członkowskie stoją na stanowisku, że w takich przypadkach podatek VAT jest faktycznie uiszczony przez podmiot publiczny występujący w charakterze beneficjenta i w konsekwencji stanowi wydatek kwalifikowalny.

20 Niemniej podatek VAT zadeklarowany przez podmioty publiczne jako wydatek nie stanowi dla danego państwa członkowskiego kosztu netto, zwłaszcza w przypadkach gdy organy władz centralnych wdrażają duże projekty infrastrukturalne np. za pośrednictwem ministerstwa lub organu bezpośrednio podlegającego rządowi. Państwa te mogą wówczas zadeklarować podatek VAT jako wydatek kwalifikowalny, ponieważ ministerstwo nie może odzyskać podatku (zob. pkt 16), a UE zwraca wówczas ten podatek organom państw członkowskich. Niemniej do budżetu krajowego trafiają

jednocześnie wpływy z tytułu VAT za pośrednictwem normalnego systemu podatkowego.

21 Zwrot ze środków unijnych może nawet przekroczyć rzeczywiste koszty poniesione w ramach projektu po potrąceniu VAT, tj. łączne dochody wpływające do budżetu krajowego mogą być wyższe niż rzeczywiste wydatki (zob. przykład na **rys. 4**). Taka sytuacja ma miejsce, gdy stopa współfinansowania krajowego w ramach projektu jest niższa niż stawka VAT⁹. W obecnym okresie programowania dotyczy to w szczególności Funduszu Spójności, który zapewnia finansowanie na rzecz dużych projektów infrastrukturalnych. W przypadku tego Funduszu w przytłaczającej większości projektów stopa unijnego współfinansowania wynosi 80% lub więcej¹⁰.

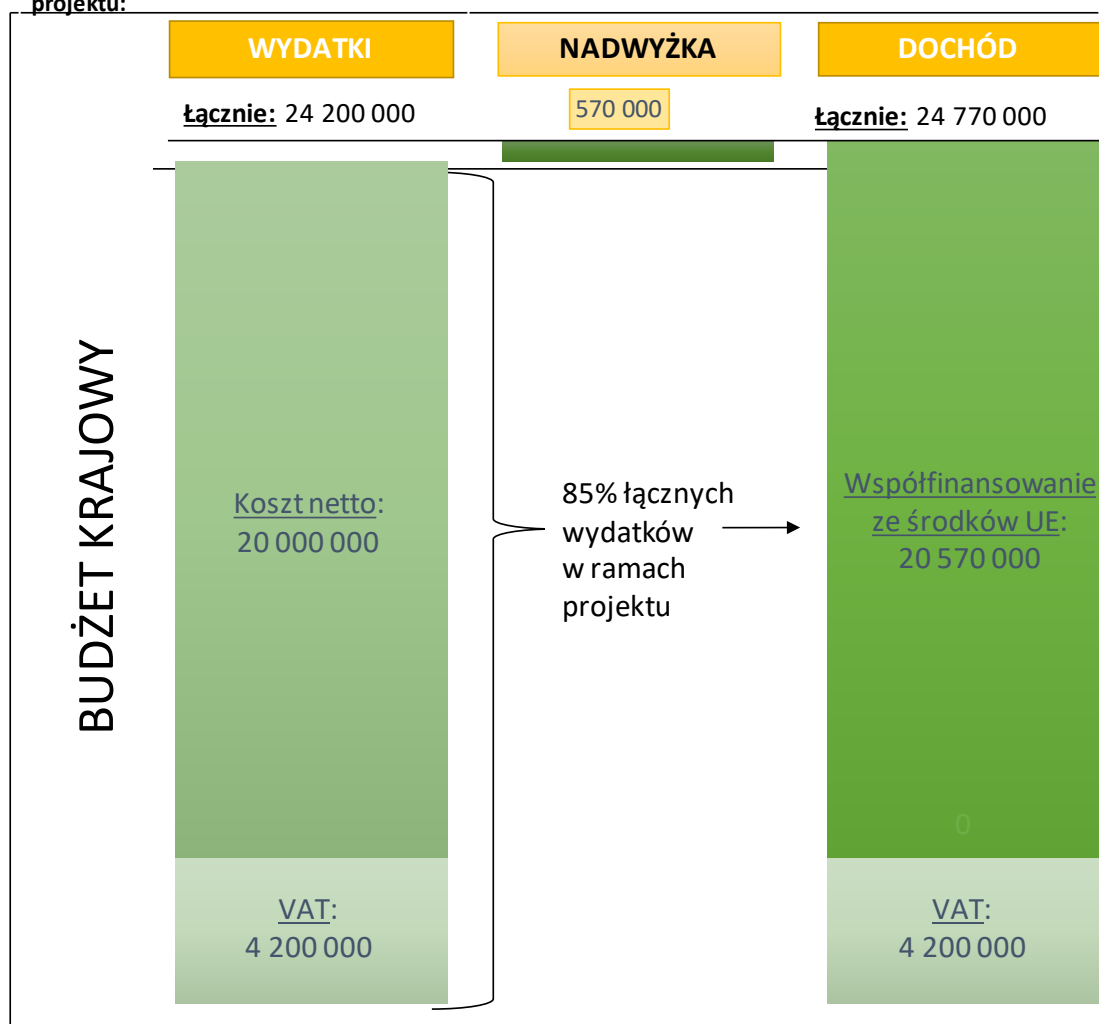
22 Zdaniem Trybunału powyższe przekłada się na nieoptymalne wykorzystanie unijnych funduszy w świetle zasady należytego zarządzania finansami i nie wnosi żadnej wartości dodanej. Na podstawie próby projektów zbadanych w latach 2015–2017 Trybunał szacuje, że ok. 750 mln euro zadeklarowanych wydatków związanych z VAT dotyczy projektów wdrażanych przez podmioty publiczne. Około połowa tej kwoty odnosi się do projektów finansowanych z Funduszu Spójności, w ramach których stopa współfinansowania przekracza 80%.

⁹ Państwa członkowskie mają swobodę w wyznaczaniu stopy współfinansowania na szczeblu projektu, pod warunkiem że przestrzegają stopy współfinansowania ustanowionej dla danej osi priorytetowej programu operacyjnego.

¹⁰ W 84% projektów finansowanych z Funduszu Spójności w zbadanej przez Trybunał próbie stopa współfinansowania wynosiła co najmniej 80%. Tymczasem stopa ta wynosi jedynie 50% w przypadku projektów finansowanych z EFRR.

Rys. 4 – Nadmierny zwrot wydatków związanych z VAT

Beneficjent: Organ władzy centralnej (Ministerstwo Transportu)
Projekt: Budowa autostrady nieobjętej opłatami drogowymi
Stawka podstawowa VAT: 21%
Stopa współfinansowania UE w ramach projektu: 85%



Źródło: Europejski Trybunał Obrachunkowy.

Starania Komisji na rzecz poprawy sytuacji

Dotychczasowe działania

23 Komisja usiłowała zaradzić problemom dotyczącym możliwości odzyskania podatku VAT we wniosku dotyczącym rozporządzenia w sprawie wspólnych przepisów dla funduszy ESI w okresie 2014–2020¹¹. Choć podstawowy wymóg kwalifikowalności stanowił, że należy zwracać jedynie kwoty podatku VAT niepodlegające odzyskaniu, we wniosku zasugerowano również możliwość wykluczenia zwrotu podatku VAT uiszczanego przez podmioty niebędące podatnikami zgodnie z definicją zawartą w dyrektywie w sprawie VAT (ogólnie rzecz ujmując, podmioty publiczne) lub uiszczanego w ramach projektów infrastrukturalnych. Prawodawcy nie zachowali tej możliwości w ostatecznie zatwierdzonym tekście rozporządzenia.

24 Trybunał zalecił Komisji w 2015 r., by wyjaśniła pojęcie podatku VAT podlegającego odzyskaniu, tak aby uniknąć niespójności w interpretacji i nieoptymalnego wykorzystania środków unijnych, w szczególności w przypadku beneficjentów publicznych. W odpowiedzi na zalecenie Trybunału Komisja opracowała wytyczne w tej kwestii, które zostały opublikowane w listopadzie 2018 r.¹²

25 Wytyczne Komisji są kompleksowym dokumentem poświęconym warunkom kwalifikowalności w odniesieniu do podatku VAT zgodnie z zasadami polityki spójności w okresie programowania 2014–2020. Wyjaśniono w nim zasady, na podstawie których należy przeprowadzić ocenę kwalifikowalności podatku VAT, oraz wskazano szczegółowo, jak należy podchodzić do problemu kwalifikowalności podatku VAT w różnych przedstawionych scenariuszach (a w szczególności jak interpretować orzecznictwo TSUE). Niemniej kwalifikowalność podatku VAT w obszarze polityki spójności pozostaje kwestią złożoną. W swoich wytycznych Komisja zaznacza, że ostateczne stanowisko w tej kwestii zajmuje po zapoznaniu się z konkretnym przypadkiem, uwzględniając przy tym specyfikę różnych działań.

¹¹ Art. 59 ust. 3 lit. c) wniosku COM(2011) 615 final.

¹² SWD(2018) 459 final – Wytyczne dotyczące warunków kwalifikowalności w odniesieniu do podatku VAT zgodnie z zasadami polityki spójności w okresie programowania 2014–2020.

26 Trybunał zalecił ponadto Komisji w sprawozdaniu rocznym za 2017 r., by zaproponowała zmiany ustawodawcze w rozporządzeniu w sprawie wspólnych przepisów dotyczącym ram finansowych na okres po roku 2020, tak aby wykluczyć zwrot podatku VAT ze środków unijnych na rzecz podmiotów publicznych. Komisja zaproponowała tymczasem uproszczoną zasadę dotyczącą kwalifikowalności VAT i odnoszącą się do beneficjentów zarówno publicznych, jak i prywatnych¹³. Zgodnie z tą zasadą niezależnie od tego, czy podatek VAT podlega odzyskaniu, czy też nie, byłby on zwracany w przypadkach, gdy łączny koszt projektu jest mniejszy niż 5 mln euro. Powyżej tego progu wszelki podatek VAT (w tym kwoty podatku VAT niepodlegające odzyskaniu) byłby niekwalifikowalny.

Możliwy rozwój sytuacji w kolejnym okresie programowania

27 Wniosek Komisji zapewnia większą pewność prawną niż w poprzednich okresach programowania i co do zasady jest prostszy w stosowaniu. Niemniej Trybunał nie znalazł żadnej przyczyny, dla której próg 5 mln euro ustanowiono właśnie na tym poziomie.

28 Ponadto we wniosku nie rozwiązano problemu nieoptymalnego wykorzystania środków unijnych w projektach o wartości poniżej 5 mln euro:

- o podmioty publiczne będą wciąż otrzymywały środki unijne w ramach zwrotu podatku VAT, który to podatek nie stanowi rzeczywistego kosztu dla państw członkowskich;
- o środki z budżetu UE będą służyły do zwrotu podatku VAT w projektach, w których nie stanowi on rzeczywistego kosztu ponoszonego przez beneficjenta (np. prywatne przedsiębiorstwo, które może odzyskać podatek VAT).

29 W proponowanym rozporządzeniu w sprawie wspólnych przepisów przyznano organom państw członkowskich znaczną swobodę w określaniu zakresu projektu.

¹³ Art. 58 ust. 1 lit. c) wniosku dotyczącego rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady ustanawiającego wspólne przepisy dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego Plus, Funduszu Spójności i Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego, a także przepisy finansowe na potrzeby tych funduszy oraz na potrzeby Funduszu Azylu i Migracji, Funduszu Bezpieczeństwa Wewnętrznego i Instrumentu na rzecz Zarządzania Granicami i Wiz (COM(2018) 375 final).

Może to skutkować sztucznym tworzeniem przez beneficjentów projektów o wartości nieprzekraczającej próg 5 mln euro, tak aby uzyskać możliwie jak największe środki unijne¹⁴.

30 Ponadto wniosek Komisji dotyczący polityki spójności na okres 2021–2027 jest niespójny z zasadami mającymi zastosowanie do innych obszarów polityki. W rozporządzeniu finansowym (które ustanawia ogólne przepisy finansowe mające zastosowanie do budżetu UE) określono sposób, w jaki należy traktować podatek VAT w przypadku dotacji zarządzanych bezpośrednio przez Komisję¹⁵. VAT jest wydatkiem kwalifikowalnym wyłącznie w przypadku, gdy nie podlega on odzyskaniu zgodnie z mającymi zastosowanie krajowymi przepisami dotyczącymi VAT i jest płatny przez beneficjenta innego niż podmiot niebędący podatnikiem w rozumieniu dyrektywy w sprawie VAT¹⁶. Z tego względu podmioty publiczne (organy władz centralnych, regionalnych i lokalnych oraz inne podmioty prawa publicznego) nie mogą co do zasady zadeklarować podatku VAT jako wydatku kwalifikowalnego.

31 W związku z powyższym Trybunał wciąż stoi na stanowisku, że zalecenie zawarte w sprawozdaniu rocznym za 2017 r.¹⁷, by wykluczyć zwrot podatku VAT ze środków unijnych na rzecz podmiotów publicznych, zmniejszy ryzyko wystąpienia błędów

¹⁴ W przypadku projektu o budżecie wynoszącym 8 mln euro beneficjent nie otrzymałby żadnego zwrotu podatku VAT. Tymczasem jeśli ten sam beneficjent stworzyłby dwa projekty o budżecie 4 mln euro każdy, w obu podatek VAT byłby wydatkiem kwalifikowalnym. Przy założeniu, że stopa współfinansowania wynosi 70%, a stawka VAT 20%, różnica między tymi dwoma scenariuszami w kwocie otrzymanej dotacji sięgnęłaby ok. 1 mln euro.

¹⁵ Art. 186 ust. 4 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE, Euratom) 2018/1046 z dnia 18 lipca 2018 r. w sprawie zasad finansowych mających zastosowanie do budżetu ogólnego Unii, zmieniającego rozporządzenia (UE) nr 1296/2013, (UE) nr 1301/2013, (UE) nr 1303/2013, (UE) nr 1304/2013, (UE) nr 1309/2013, (UE) nr 1316/2013, (UE) nr 223/2014 i (UE) nr 283/2014 oraz decyzję nr 541/2014/UE, a także uchylającego rozporządzenie (UE, Euratom) nr 966/2012 (Dz.U. L 193 z 30.7.2018, s. 1–222). Przepisy te są takie same jak zasady kwalifikowalności określone w art. 126 ust. 3 lit. c) uchylonego rozporządzenia finansowego (UE) nr 966/2012 oraz w art. 187 rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) nr 1268/2012 w sprawie zasad stosowania.

¹⁶ Wyjątki od tej zasady zdefiniowano w art. 186 ust. 4 rozporządzenia finansowego.

¹⁷ Zob. pkt 6.40–6.42 i 6.78 oraz zalecenie 2 w sprawozdaniu rocznym Trybunału za 2017 r.

w wydatkach w obszarze polityki spójności i zapewni lepsze wykorzystanie środków unijnych pod kątem zasady należytego zarządzania finansami.

32 Zgodnie z sytuacją prawną leżącą u podstaw zalecenia Trybunału (zob. pkt 07 i 08) oraz argumentacją przedstawioną w pkt 88 opinii nr 6/2018 podatek VAT należy zwracać wyłącznie w przypadku niewielkiej liczby podmiotów prywatnych, które nie mogą ubiegać się o odzyskanie podatku VAT, tj. w sytuacjach, gdy podatek ten stanowi rzeczywisty koszt¹⁸.

Informacje na temat sprawozdań rocznych i przeglądów punktowych w trybie pilnym publikowanych przez Europejski Trybunał Obrachunkowy

W sprawozdaniach rocznych Trybunał przedstawia przegląd zarządzania finansami UE w minionym roku oraz propozycje usprawnień. W ten sposób Trybunał wspiera Parlament Europejski i Radę w kontroli wydatkowania środków unijnych.

W przeglądach punktowych w trybie pilnym Trybunał nie wykorzystuje nowych prac kontrolnych ani nie przedstawia nowych ustaleń kontrolnych czy zaleceń. Prezentuje natomiast i ustala fakty dotyczące szczegółowych zagadnień, czemu towarzyszy ukierunkowana analiza pozwalająca lepiej zrozumieć poruszane kwestie.

Z zespołem kontrolnym można skontaktować się pod adresem:
ECA-COH-SOA-2018@eca.europa.eu

¹⁸ Na podstawie próby 561 projektów objętych przez Trybunał kontrolami przeprowadzonymi na potrzeby wydania poświadczenia wiarygodności w latach 2015–2017 Trybunał szacuje, że odsetek podmiotów prywatnych, które nie mogły ubiegać się o odzyskanie podatku VAT, wśród ogółu beneficjentów wynosił jedynie 0,2%.

Glosariusz

Fundusze polityki spójności – w okresie programowania 2014–2020 fundusze polityki spójności stanowią część europejskich funduszy inwestycyjnych i strukturalnych (funduszy ESI).

Podatnik – zasadniczo spółka, przedsiębiorstwo jednoosobowe lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą.

Podmioty publiczne – organy władz centralnych, regionalnych lub lokalnych lub wszelkie inne podmioty prawa publicznego.

Polityka spójności – skrócona nazwa podziału WRF 1b „Spójność gospodarcza, społeczna i terytorialna”.

Stawka podstawowa VAT – oznacza stawkę, którą państwo członkowskie UE musi stosować do wszystkich towarów i usług nieobjętych zwolnieniami. Państwo członkowskie może stosować obniżone stawki w odniesieniu do towarów lub usług, pod pewnymi warunkami.

Zwrot – nie musi oznaczać faktycznego przepływu pieniężnego, ale np. obniżenie podatku obrotowego.

Zespół kontrolny Trybunału

Niniejszy przegląd punktowy w trybie pilnym został przyjęty przez Izbę II – której przewodniczy członek Trybunału Iliana Ivanova – zajmującą się takimi obszarami wydatków jak inwestycje na rzecz spójności, wzrostu gospodarczego i włączenia społecznego. Kontrolą kierował Tony Murphy, członek Trybunału, a w działania kontrolne zaangażowani byli: Wolfgang Stolz, szef gabinetu; Brian Murphy, attaché; Peter Borsos, asystent; Juan Ignacio Gonzalez Bastero, kierownik, a także Orsolya Szarka, koordynator zadania. Wsparcie językowe zapewnił Mark Smith.

W ostatnich latach w sprawozdaniach rocznych Trybunał wskazywał na liczne błędy i niedociągnięcia w sposobie uznawania podatku od wartości dodanej (podatku VAT) za koszt kwalifikowalny w wydatkach w obszarze polityki spójności. Niniejszy przegląd ma uzupełnić uwagi dotyczące podatku VAT zawarte w sprawozdaniach rocznych Trybunału, a także stanowisko Trybunału wyrażone w opinii nr 6/2018. Wykorzystując rezultaty i dane z wcześniejszych kontroli przeprowadzonych na potrzeby wydania poświadczenia wiarygodności, Trybunał przeprowadził analizę powiązań między kwalifikowalnością a możliwością odzyskania podatku VAT. W niniejszym dokumencie przedstawiono przegląd błędów i niespójności stwierdzonych przez Trybunał i zwrócono uwagę na przypadki nieoptymalnego wykorzystania środków unijnych wynikającego ze swobodnej interpretacji zasad dotyczących możliwości odzyskania podatku VAT, w szczególności w odniesieniu do podmiotów publicznych otrzymujących wsparcie z UE. Na podstawie przeprowadzonej analizy i zgodnie z wcześniej przedstawionymi zaleceniami Trybunał uznaje, że Komisja i prawodawcy powinni rozważyć zmianę zasad dotyczących kwalifikowalności podatku VAT. Działania zmierzające do uproszczenia zasad powinny jednocześnie wspierać zasadę należytego zarządzania środkami unijnymi.

Z zespołem kontrolnym można skontaktować się, pisząc na adres:

ECA-Cohesion-SoA-2018@eca.europa.eu.

EUROPEJSKI TRYBUNAŁ OBRACHUNKOWY

12 rue Alcide De Gasperi
1615 Luxembourg
LUKSEMBURG

Tel.: +352 4398-1

Formularz kontaktowy: eca.europa.eu/pl/Pages/ContactForm.aspx

Strona internetowa: eca.europa.eu

Twitter: @EUAuditors



EUROPEJSKI
TRYBUNAŁ
OBRACHUNKOWY



© Unia Europejska, 2018

W celu wykorzystania lub powielenia zdjęć lub innych materiałów nieobjętych prawem autorskim Unii Europejskiej należy wystąpić o zgodę bezpośrednio do właścicieli praw autorskich.