

**ZESZYTY NAUKOWE NR 4 (76)
AKADEMII MORSKIEJ
SZCZECIN 2004**

WYDZIAŁ INŻYNIERYJNO-EKONOMICZNY TRANSPORTU

Aleksander Królikowski
Anna Mierzejewska

**Podatek VAT w transakcjach handlowych
pomiędzy państwami Unii Europejskiej**

W związku z akcesją Polski do Unii Europejskiej polskie ustawodawstwo w zakresie podatku VAT zostało zmienione, tak aby dostosować je do przepisów określonych w dyrektywach¹ dotyczących podatku VAT w Unii Europejskiej. Z chwilą przystąpienia Polski do Unii Europejskiej nastąpiła radykalna zmiana zasad opodatkowania podatkiem VAT wymiany handlowej pomiędzy podatnikami VAT w Polsce a podatnikami tego podatku w poszczególnych państwach Unii Europejskiej, co jest związane ze zniesieniem granic celno-podatkowych pomiędzy Polską jako członkiem Unii Europejskiej a pozostałymi państwami członkowskimi Unii Europejskiej.

**VAT Tax in Trade Transactions
between Countries of the European Union**

In connection with Poland's entry to the European Union Polish legislation in the field of VAT tax has been changed in order to adjust it to the European Union precepts. Poland's entry to the European Union is connected with a radical change of taxation precepts of trade exchange between Polish VAT taxpayers and VAT tax payers in countries of the European Union. It is strictly related to the abolition of customs-tax borders between Poland and membership countries of the European Union.

¹ Głównie VI Dyrektywa Rady nr 77/388 z 17 maja 1977 roku w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich, dotyczących podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoczona podstawa opodatkowania z późniejszymi zmianami. The Sixth Council Directive, number 77/388 May 17th 1977 O.J.L145, 13.06.77, p.1 z późn. zm.

Wstęp

Polska wprowadziła podatek od towarów i usług² w lipcu 1993 roku, zastępując nim podatek obrotowy. Było to wiele lat po tym, jak państwa należące do EWG wprowadziły ten podatek na przełomie lat sześćdziesiątych i siedemdziesiątych. Polskie regulacje w tym zakresie wzorowane były na rozwiązaniach funkcjonujących od wielu lat w państwach Unii Europejskiej – uprzednio Europejskiej Wspólnocie Gospodarczej – jednak zawierały szereg różnic, które w związku z akcesją Polski do Unii Europejskiej i obowiązującą Dyrektywą VI należało wyeliminować. Stąd podjęto działania, mające na celu dostosowanie przepisów ustawy o VAT do wymagań dyrektywy unijnej. Przeprowadzone regulacje pozwoliły na zharmonizowanie polskich regulacji z rozwiązaniami obowiązującymi w państwach UE.

Podatek VAT jako odmiana podatku obrotowego

Twórcą koncepcji opodatkowania wartości dodanej był Carl von Siemens, który w 1919 roku opracował założenia wielofazowego podatku obrotowego niepowodującego kumulacji podatkowej i ze względu na tę zaletę podatek ten określił mianem „uszlachetnionego podatku obrotowego”³. Obejmuje on sprzedaż niemal wszystkich nowo wyprodukowanych dóbr i usług w każdej fazie obrotu – poczynając od producenta i kończąc na jednostce handlowej – a mimo to nie powoduje kumulacji obciążenia podatkowego. W praktyce podatek od wartości dodanej został wprowadzony po raz pierwszy dopiero w 1954 roku we Francji⁴, w miejsce podatku od produkcji (*taxe a la production*), a następnie rozpowszechnił się w krajach Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej, jako antidotum przeciwko ujemnym skutkom wielofazowego podatku obrotowego brutto. Obecnie podatek ten stosowany jest w kilkudziesięciu krajach, w tym we wszystkich państwach członkowskich UE, które dostosowały jego konstrukcję do własnych warunków i potrzeb gospodarczych.

Podstawową zaletą wszystkich podatków od obrotu, w tym również podatku od wartości dodanej – zwanego VAT, jest szybkie dostarczanie budżetowi obfitych z reguły dochodów. Niezależnie od przyjętej metody obliczania wartości dodanej, wpłata do budżetu podatku zawartego ostatecznie w cenie detalicznej

² W skrócie VAT – od: Value added tax.

³ Por. W. Maruchin: *VAT – harmonizacja polskiego prawa podatkowego z prawem Unii Europejskiej*, Difin, Warszawa 1998, s. 13.

⁴ Pierwsze próby wprowadzenia podatku od wartości dodanej czyniono w Japonii, jednak parlament Japonii po wielokrotnym odrzucaniu uchylił w 1954 roku uchwaloną uprzednio ustawę o tym podatku. Zob. A. Komar, *Problematyka podatku od wartości dodanej*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 1998, nr 1, s. 43.

poszczególnych towarów, odbywa się poprzez cząstkowe płatności wnoszone przez kolejnych producentów – wytwórców i sprzedawców. Wpływy kolejnych uczestników wielofazowego procesu wytwarzania i przekazywania danego towaru od producenta do finalnego odbiorcy, wpływając do budżetu „drobnymi kroplami” z poszczególnych ogniw obrotu sprawiają, że podatek krystalizuje się wreszcie w ramach ostatecznej ceny produktów, jako obciążenie ostatecznego nabywcy⁵. VAT obciąża w każdej fazie obrotu nie cały obrót, lecz jedynie wartość dodaną w danej fazie. Wartość ta odpowiada różnicy pomiędzy obrotem zrealizowanym w danej fazie, a obrotem dokonany w fazie poprzedniej. Jest ona najczęściej różnicą pomiędzy sprzedażą a wartością nakładów rzeczowych⁶.

Zaletom tego podatku towarzyszą również wady, do których należą:

- koszty związane z przestrzeganiem przepisów proceduralnych i wywiązywanie się podatników z ciążących na nich zobowiązań;
- zwolnienia podatkowe, zwłaszcza ich nadmierne stosowanie, prowadzące do kumulacji obciążeń podatkowych;
- można by uznać za wadę – alternatywę wobec zwolnień podatkowych, jaką jest stosowanie tzw. stawki zerowej.

Podatek od wartości dodanej zdystansował we współczesnym świecie podatek jednofazowy, jest on korzystniejszy z punktu widzenia jedności i powszechności opodatkowania, neutralności dla decyzji gospodarczych i konkurencji zapewnienia bieżących wpływów do budżetu, oraz ze względu na pełniejszą kontrolę, większe zdyscyplinowanie podatników i postępowanie podatkowe. Są to przede wszystkim obok równości opodatkowania, te cechy, które decydują o tym, że VAT jest nowocześniejszym i dogodniejszym podatkiem w warunkach rynkowych, którym podporządkowana jest Polska gospodarka od roku 1989.

Harmonizacja podatku VAT w krajach Unii Europejskiej i Polsce

Harmonizacja podatków – w tym również podatku od wartości dodanej – została zaplanowana już w Traktacie Rzymskim o powołaniu EWG w 1957 roku, który w art. 201 zobowiązał Komisję Europejską do zbadania warunków wyposażenia budżetu w dochody własne. Postanowienia o harmonizacji

⁵ Por. M. Cieślukowski, S. Kańduła, I. Kijek: *Polski system podatkowy*, Akademia Ekonomiczna w Poznaniu 2002, s.28.

⁶ W. Bień: *Podatek od wartości dodanej ponownie przeciw*. „Życie gospodarcze” 1998 nr 27 s. 6; S. Gotz-Kozierkiewicz: *Ocena funkcjonowania podatku od wartości dodanej z punktu widzenia możliwości jego wprowadzenia w Polsce*. „Studia Ekonomiczne” 1987, nr 37 s. 55.

podatków pośrednich zawarto w art. 99 traktatu z Maastricht⁷. Z tego względu pierwsze dyrektywy wydane przez Radę w 1967 roku dotyczące podatków pośrednich wprowadzały w miejsce podatku od obrotu brutto, podatek od wartości dodanej. Stopniowo do 1973 roku wszyscy ówczesni członkowie EWG wprowadzili zalecany przez Radę system podatku typu VAT⁸. Wydane zostało ponad 20 dyrektyw, wśród których można wyróżnić dyrektywy o charakterze systemowym, dyrektywy o węższym, przedmiotowym zakresie regulacji oraz dyrektywy zmieniające wydane już przepisy.

Do dyrektyw systemowych należą:

1. Dyrektywa Rady z 11.04.1967 r. w sprawie harmonizacji przepisów prawnych państw członkowskich w zakresie podatku obrotowego (67/227/EWG)⁹.
2. VI Dyrektywa Rady z 17.05.1977 r. w sprawie harmonizacji przepisów prawnych państw członkowskich w zakresie podatku obrotowego – wspólny system podatku od wartości dodanej; jednolita podstawa opodatkowania.
3. Dyrektywa Rady z 19.10.1992 r. w sprawie uzupełnienia wspólnego systemu podatku od wartości dodanej i w sprawie zmiany dyrektywy; zbliżenie stawek podatkowych.

Dyrektywy o węższym, przedmiotowym zakresie regulacji dotyczyły m.in. następujących zagadnień:

- zastosowania podatku od wartości do wynajmu rzeczy ruchomych¹⁰,
- postępowania w sprawie zwrotu podatku naliczonego podatnikom nie mającym miejsca zamieszkania (siedziby) na obszarze Wspólnot¹¹,
- zwolnienia podatkowego przy przewozie towarów w małych przesyłkach o charakterze niehandlowym w obrębie Wspólnot¹²,
- harmonizacji przepisów dotyczących zwolnienia z podatku od wartości dodanej przewozu towarów w międzynarodowym ruchu turystycznym¹³.

Istniejące w ustawodawstwach krajów członkowskich różnice w kształtowaniu podstaw opodatkowania stanowiły przeszkodę w tworzeniu wspólnego rynku i przekazywaniu części wpływów na rzecz budżetu Unii. Rozwiązanie tego problemu jest szczególnie trudne, gdyż łączy się z polityką fiskalną krajów

⁷ Traktat o Unii Europejskiej podpisany 7 lutego 1992 r. w Maastricht.

⁸ W. Maruchin: *VAT – harmonizacja...* op. cit., s. 34.

⁹ Dz. Urz. EWG Nr 71/1301.

¹⁰ X Dyrektywa EWG z 31 lipca 1984 r., Dz. Urz. EWG Nr L 208/58.

¹¹ XIII Dyrektywa EWG z 17 listopada 1986 r., Dz. Urz. EWG Nr L 326/40.

¹² Dyrektywa Rady z 21 grudnia 1988 r., Dz. Urz. EWG Nr L 382/40.

¹³ Dyrektywa Rady z 21 grudnia 1988 r., Dz. Urz. EWG Nr L 382/41.

członkowskich¹⁴. Pomimo zawartych w VI Dyrektywie jednolitych zasad dotyczących obowiązywania i stosowania stawek podatku VAT na terytorium Wspólnoty, istnieją istotne różnice zarówno w samym poziomie stawek podatku, ich liczbie, jak i w zakresie towarów i usług objętych stawkami obniżonymi, co przedstawiono w tabeli 1. Znaczenie tych rozbieżności poważnie wzrosło w momencie utworzenia wspólnego rynku wewnętrznego, kiedy okazało się, iż mogą się one przyczyniać do zakłócania konkurencji pomiędzy podatnikami zarejestrowanymi w różnych państwach oraz zwiększać ryzyko wyboru przez nabywców tych jurysdykcji podatkowych, w których obciążenia podatkiem VAT są najniższe¹⁵. Trudności w procesie ujednoczenia stawek podatkowych należy tłumaczyć przede wszystkim obawą państw członkowskich przed negatywnymi skutkami tych działań dla innych gospodarek narodowych, w tym dla równowagi budżetów krajowych, oraz względami społecznymi.

W Polsce można wskazać dwie zasadnicze przyczyny wprowadzenia podatku od towarów i usług:

- 1) wyższa wydajność w poborze tego podatku w porównaniu z poprzednio obowiązującym podatkiem obrotowym, co potwierdziły zwiększone dochody budżetowe za lata 1993–1996, przy zbliżonej wysokości stawki podstawowej w obu podatkach;
- 2) konieczność wprowadzenia podatku od wartości dodanej w związku z podjęciem przez Polskę starań o członkostwo UE.

Unormowania podatku VAT w odniesieniu do obrotu towarowego wewnątrz Unii Europejskiej

Zgodnie z postanowieniami Traktatów Rzymskich¹⁶, po ich wejściu w życie 1 stycznia 1958 roku, podjęto działania mające na celu utworzenie wspólnego rynku. W artykule 7 Traktatu o EWG stwierdza się, że wspólny rynek będzie tworzony etapowo (cztery etapy) w ciągu przejściowego okresu 12 lat. Te postanowienia i przeprowadzone działania okazały się jednak niewystarczające do stworzenia realnie funkcjonującego rynku wewnętrznego. W tej sytuacji Komisja Wspólnot Europejskich przedstawiła w 1985 roku tzw. Białą Księgę w sprawie rynku wewnętrznego, zawierającą program jego utworzenia. Przyjęcie tego programu połączono ze zmianą Traktatów Rzymskich, co nastąpiło przez

¹⁴ Por. A. Komar: *Systemy podatkowe krajów Unii Europejskiej*, Warszawa 1996, s. 103.

¹⁵ *VI Dyrektywa VAT. Komentarz do Dyrektyw Rady Unii Europejskiej dotyczących wspólnego systemu podatku od wartości dodanej*, red. K. Sachs, Wydawnictwo C. H. Beck, Warszawa 2003, s. 278.

¹⁶ Traktat o utworzeniu Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej oraz Traktat o utworzeniu Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej zwane inaczej Traktatami Rzymskimi zostały podpisane 25 marca 1957 roku w Rzymie.

podpisanie 17 lutego 1986 roku w Luksemburgu Jednolitego Aktu Europejskiego (Single European Act). Jego najważniejsze postanowienie dotyczy utworzenia do końca 1992 roku jednolitego (wewnętrznego) rynku. Zawarty w tym akcie program został zrealizowany w ustalonym terminie do końca 1992 roku.

Tabela 1

Poziom stawek podatku VAT
obowiązujących w państwach członkowskich UE w roku 2003

*Rate level of VAT tax
in force in EU membership countries in 2003*

Państwo członkowskie	Stawka podstawowa	Stawka obniżona*	Stawka preferencyjna	Stawka przejściowa**
	[%]			
Austria	20,0	10	-	12
Belgia	21,0	6	-	12
Dania	25,0	-	-	-
Finlandia	22,0	8 lub 17	-	-
Francja	19,6	5,5	2,1	-
Grecja	18,0	8	4	-
Hiszpania	16,0	7	4	-
Holandia	19,0	6	-	-
Irlandia	21,0	13,5	4,3	13,5
Luksemburg	15,0	6	3	12
Niemcy	16,0	7	-	-
Portugalia	19,0	5 lub 12	-	-
Szwecja	25,0	6 lub 12	-	-
Wielka Brytania	17,5	5	-	-
Włochy	20,0	10	4	-

* na mocy art.12(3) VI Dyrektywy

** na mocy przepisów przejściowych – art. 28(2)(e) VI Dyrektywy

Źródło: *VAT Rates Applied in the Member States of the European Community. Situation at 1st May 2003*, European Commission, DOC/2908/2003-FN, <http://www.europa.eu.int>

Od dnia 1 stycznia 1993 roku zaczął funkcjonować w Unii Europejskiej Wspólny Rynek. Pod tym pojęciem rozumie się obszar bez granic wewnętrznych, charakteryzujący się swobodnym przepływem towarów, osób, usług i kapitału. Swobodny przepływ, dotyczący w szczególności towarów, zakłada likwidację kontroli granicznych pomiędzy państwami członkowskimi i swobod-

ny obrót towarowy ponad granicami państw. Taki układ zakłada z kolei wprowadzenie przez państwa członkowskie jednolitego systemu podatkowego w zakresie podatku VAT. Znosi się bowiem kontrole graniczne o charakterze fiskalnym, np. do celów naliczania podatków, przekazywania danych statystycznych do statystyk handlu zagranicznego oraz kontroli ładunku. Transport towarów pomiędzy państwami Unii Europejskiej odbywa się sprawnie bez zbędnych, opóźniających je procedur biurokratycznych. Oznacza to w skali roku o ok. 60 milionów mniej formularzy celnych i podatkowych do wypełnienia przez przedsiębiorców i do obsłużenia przez administrację celną. Zyskają oni nie tylko czas, ale i pieniądze, na przykład dzięki lepszej płynności finansowej, ponieważ nie będzie już obowiązku uiszczania podatku VAT przywozowego.

W transakcjach dokonywanych w ramach Wspólnoty Europejskiej, między podatnikami VAT z różnych państw członkowskich pojęcia eksportu i importu zostały zastąpione pojęciami wewnątrzwspólnotowej dostawy i wewnątrzwspólnotowego nabycia. Tymi też pojęciami polscy podatnicy VAT będą określać sprzedaż (dostawę) towarów dla kontrahentów z Unii Europejskiej (do podatników VAT) oraz kupno (nabycie) towarów od podatników VAT zarejestrowanych dla tego podatku w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej. Do zakresu dostaw i zakupów wewnątrzwspólnotowych włączane są jedynie towary (ich zakup i sprzedaż). Towary dostarczane do zarejestrowanych podatników VAT są opodatkowane stawką 0% VAT w kraju ich wysyłki (rozpoczęcia transportu), jako wewnątrzwspólnotowa dostawa, zaś podatek należny rozliczany jest przez nabywcę towarów, jako wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów w kraju, do którego towary te przybywają. Podatnik (nabywca) rozlicza podatek w deklaracji VAT według stawki obowiązującej w kraju, do którego są przywożone towary (kraju, w którym kończy się transport tych towarów). W przypadku dostaw towarów do podmiotów w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej, które nie są zarejestrowane do celów podatku VAT, podatek jest naliczany i rozliczany na zasadach ogólnych przez zarejestrowanego do celów VAT dostawcę w państwie członkowskim, z którego towary wysłano (dostawa jest traktowana wówczas jak sprzedaż krajowa). Wyjątki od tych ogólnych zasad dotyczą:

- towarów, które mają zostać zainstalowane lub zmontowane w siedzibie nabywcy oraz tzw. sprzedaży wysyłkowej po przekroczeniu określonego przez każde państwo członkowskie progu sprzedaży, w przypadku której podatek powinien zostać naliczony i rozliczony przez dostawcę w państwie członkowskim, do którego towary te będą dostarczone (próg sprzedaży nie dotyczy towarów opodatkowanych zharmonizowaną akcyzą, towary te w sprzedaży wysyłkowej zawsze są opodatkowane w kraju przeznaczenia);

- dostaw towarów objętych zharmonizowaną akcyzą (oleje mineralne, alkohol, napoje alkoholowe, artykuły tytoniowe), nabywanych do celów innych niż prywatne, oraz dostaw nowych środków transportu, w przypadku których podatek VAT musi co do zasady zostać zapłacony przez podmiot w państwie członkowskim przeznaczenia;
- dostaw na rzecz dyplomatów, organizacji międzynarodowych, sił zbrojnych państw NATO oraz innych uprawnionych osób i podmiotów w innych państwach członkowskich, które mogą w określonych okolicznościach zostać zwolnione z podatku VAT (w tym przypadku zwolnienie może mieć charakter pośredni, tzn. w formie zwrotów podatku uprzednio zapłaconego przez te uprawnione podmioty).

Dokonywane dostawy pomiędzy przedsiębiorstwami znajdującymi się w różnych państwach należących do Wspólnoty będą objęte stawką 0%, jeśli spełnione zostaną między innymi warunki przedstawione w tabeli 2.

Jeśli którykolwiek z tych warunków (lub innych określonych w ustawie o podatku od towarów i usług) nie zostanie spełniony, należy naliczyć i rozliczyć podatek na terenie Polski według stawki obowiązującej na te towary w Polsce. Nie będzie naliczać się podatku VAT od towarów, które w Polsce objęte zostaną stawką 0% VAT.

W odniesieniu do dostaw dokonywanych przez podatników VAT na rzecz ostatecznych konsumentów (nie będących podatnikami VAT) zastosowano zasadę opodatkowania w kraju pochodzenia towaru. Konsument dokonując zakupów w którymkolwiek z krajów członkowskich, płaci w momencie nabycia podatek VAT w kraju pochodzenia towaru.

Tabela 2

Warunki objęcia towarów i usług stawką VAT 0%
Conditions of goods and services being covered by VAT 0% rate

Warunek	Opis
1	Dostawa została wykonana na rzecz podmiotu, posiadającego status podatnika VAT w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej
2	Podatnik podał na fakturze VAT prawidłowe numery identyfikacyjne VAT (swoją i kontrahenta) wraz z dwuliterowym kodem państwa
3	Towary zostaną wysłane lub wywiezione z terytorium Polski do miejsca przeznaczenia w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej
4	Podatnik będzie posiadał dowód, określony zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług, potwierdzający wywiezienie towarów z Polski

Źródło: www.mf.gov.pl, www.europa.eu.int

cia towarów. Podatek ten stanowi co do zasady podatek naliczony, który jest rozliczany na zasadach ogólnych w deklaracji dla podatku od towarów i usług (zgodnie z warunkami określonymi w ustawie o podatku od towarów i usług).

Bardzo istotną rolę będzie odgrywać w obrocie handlowym pomiędzy podatnikami VAT z państw członkowskich Unii Europejskiej numer identyfikacyjny VAT. Poprawne jego zastosowanie jest jednym z warunków skorzystania z 0% stawki VAT. Każdy podatnik VAT posiada swój unikalny numer dla potrzeb handlu wewnątrzspółnotowego, przyznany przez administrację podatkową państwa członkowskiego Unii Europejskiej, w którym jest zarejestrowany na potrzeby VAT. W niektórych przypadkach numerem tym jest ten sam numer, który wykorzystywany jest także do innych celów podatkowych (np. podatek dochodowy – Hiszpania), w niektórych przypadkach stosuje się krajowy numer VAT, a w innych jak np. w Niemczech podatnik otrzymuje odrębny numer z przeznaczeniem tylko i wyłącznie dla potrzeb handlu wewnątrzspółnotowego. Posługując się nim, nabywca wskazuje dostawcy, że jest podatnikiem VAT odpowiedzialnym za rozliczenie podatku VAT od wewnątrzspółnotowego nabycia towarów w swoim kraju. Ważne jest też, aby każdy podatnik biorący udział w wewnątrzspółnotowym obrocie handlowym towarami posługiwał się swoim numerem identyfikacyjnym VAT wraz z dwuliterowym kodem państwa. Przedstawiono je w tabelach 3 i 4.

Polskim podatnikom VAT nie będą nadawane nowe numery identyfikacyjne VAT dla potrzeb handlu wewnątrzspółnotowego. Będą oni natomiast zobowiązani (po uprzednim powiadomieniu właściwego urzędu skarbowego o zmianie dokonywania transakcji wewnątrzspółnotowych), do posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej (NIP) z dodatkowym dwuliterowym kodem kraju „PL” na początku numeru NIP, według schematu na rysunku 1.

Przepisy dotyczące opodatkowania podatkiem VAT eksportu i importu, czyli obrotów handlowych z krajami trzecimi (państwami pozostającymi poza strukturami unijnymi, niebędącymi członkami Unii Europejskiej), nie ulegną zasadniczym zmianom po wstąpieniu Polski do Unii Europejskiej. Oznacza to, że w dalszym ciągu to urzędy celne będą odpowiadać za pobór podatków od towarów przywożonych z państw trzecich. Większość dotychczas stosowanych zasad pozostanie w mocy w stosunku do państw trzecich. W przypadkach importu z tych państw urząd celny będzie pobierać cła, podatki (włącznie z podatkiem VAT), opłaty przewozowe oraz gromadzić informacje statystyczne.

Tabela 3

Numery VAT w państwach członkowskich Unii Europejskiej
przed rozszerzeniem 1 maja 2004 r.

VAT numbers in EU membership states
before extension on 1st May 2004

Państwo członkowskie	Kod kraju	Format numeru VAT	Liczba znaków	Uwagi
1	2	3	4	5
Austria	AT	U99999999	9	Pierwszym znakiem jest zawsze U
Belgia	BE	999999999	9	Tylko cyfry
Dania	DK	99999999	8	Tylko cyfry
Finlandia	FI	99999999	8	Tylko cyfry
Francja	FR	9999999999 lub X999999999 lub 9X999999999 lub XX999999999	11	Na pierwszym i drugim miejscu może wystąpić cyfra lub litera. Wszystkie litery oprócz I oraz O są dopuszczalne
Grecja	EL	999999999	9	Tylko cyfry
Hiszpania	ES	X99999999 lub 99999999X lub X9999999X	9	Zawiera jedną literę na pierwszym lub ostatnim miejscu lub na obu tych miejscach
Holandia	NL	999999999B99	12	Trzycyfrowa końcówka będzie składała się z litery „B” oraz dwóch cyfr z zakresu od 01 do 99
Irlandia	IE	9999999X lub 9X99999X	8	Zawiera literę na ostatnim miejscu. Na drugim miejscu może zawierać cyfrę, literę lub „+” lub „*”
Luksemburg	LU	99999999	8	Tylko cyfry
Niemcy	DE	999999999	9	Tylko cyfry
Włochy	IT	99999999999	11	Tylko cyfry
Portugalia	PT	999999999	9	Tylko cyfry
Szwecja	SE	99999999999	12	Tylko cyfry
Wielka Brytania	GB	9999999999 lub 999999999999 lub GD999 lub HA999	5,9 lub 12	Numer pięciznakowy może zawierać litery GD (organizacje rządowe) lub HA (szkła zdrowia)

Źródło: www.mofnet.gov.pl oraz strony internetowe Ministerstwa Finansów wszystkich wymienionych państw

Numery VAT w krajach kandydujących
VAT numbers in candidate countries

Państwo kandydujące	Kod kraju	Format numeru VAT	Liczba znaków	Uwagi
1	2	3	4	5
Cypr	CY	99999999X	9	Zawiera literę na ostatnim miejscu
Czechy	CZ	99999999 lub 999999999 lub 9999999999	8,9 lub 10	Tylko cyfry
Estonia	EE	999999999	9	Tylko cyfry
Litwa	LU	999999999 lub 999999999999	9,12 lub 13	Tylko cyfry
Łotwa	LV	99999999999	11	Tylko cyfry
Malta	MT	99999999	8	Tylko cyfry
Polska	PL	9999999999	10	Tylko cyfry
Słowacja	SK	999999999 lub 99999999999	9 lub 10	Tylko cyfry
Słowenia	SI	99999999	8	Tylko cyfry
Węgry	HU	99999999	8	Tylko cyfry

Źródło: www.mf.gov.pl oraz strony internetowe Ministerstwa Finansów wymienionych państw

Podsumowanie

Pomimo ponad dwudziestoletniego obowiązywania VI Dyrektywy, nie udało się w ramach państw członkowskich Unii Europejskiej w pełni ujednoczyć przede wszystkim stawek podatku VAT.

Zmiany wprowadzone w ustawie o VAT nie w pełni zharmonizowały, choć w znacznym zakresie dostosowały ją do wymogów Unii Europejskiej. Likwidacja granicy celnej uprościła procedury odpraw celnych oraz rozliczania cła i podatków. Problemem, którego się obawiano w związku z akcesją Polski do Unii Europejskiej i włączeniem w system rozliczania VAT w niej obowiązującym były ewentualne opóźnienia w rozliczeniach tego podatku i jego splywu do budżetu państwa. Nie stwierdzono jednak występowania takich opóźnień.

W celu dalszego uproszczenia i dostosowania polskich regulacji w tym zakresie Ministerstwo Finansów przewiduje dalsze zmiany (np. zmniejszenie liczby stawek, w tym obniżonych, obniżenie stawki podstawowej), które w większym stopniu dostosują regulacje krajowe do wymogów Unii. Jednak

zakres tych zmian będzie uzależniony od wyliczeń ich skutków dla budżetu państwa.

Literatura

1. Bień W.: *Podatek od wartości dodanej ponownie przeciw*, „Życie Gospodarcze” nr 27, 1998.
2. Cieślukowski M., Kańduła S., Kijek I.: *Polski system podatkowy*, Akademia Ekonomiczna w Poznaniu 2002.
3. Gotz-Kosierkiewicz S.: *Ocena funkcjonowania podatku od wartości dodanej z punktu widzenia możliwości jego wprowadzenia w Polsce*, „Studia Ekonomiczne” nr 37, 1987.
4. Komar A.: *Problematyka podatku od wartości dodanej*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” nr 1, 1998.
5. Komar A.: *Systemy podatkowe krajów Unii Europejskiej*, PWE, Warszawa 1996.
6. Maruchin W.: *VAT – harmonizacja polskiego prawa podatkowego z prawem Unii Europejskiej*, Difin Warszawa 1998.
7. Mucha M.: *NIP zasady ewidencji i identyfikacji podatników i płatników*, C.H.BECK Warszawa 2003.
8. Pomorska A., Szolno-Kogut J., Wójtowicz K.: *Proces dostosowywania polskich podatków pośrednich do standardów Unii Europejskiej*. UMCS. Lublin 2003.
9. Rogalska B.: *Vademecum podatnika*, Difin Warszawa 2002.
10. Sachs K.: *Podatkowe komentarze Becka – VI Dyrektywa VAT*, C.H. BECK Warszawa 2003.
11. *VAT Rates Applied in the Member States of the European Community, Situation at 1st May 2003*, European Commission, DOC/2908/2003-EN.
12. www.mf.gov.pl, *Podatek VAT w handlu z państwami Unii Europejskiej – Transakcje wewnątrz wspólnotowe a podatek VAT – zagadnienia ogólne*.
13. www.europa.eu.int.
14. Strony internetowe Ministerstwa Finansów 25 państw członków Unii Europejskiej.
15. Akty prawne EWG i UE.

Wpłynęło do redakcji w październiku 2004 r.

Recenzent

prof. dr hab. Zdzisław Niedzielski

Adresy Autorów

dr Aleksander Królikowski

Akademia Morska w Szczecinie

Wydział Inżynieryjno-Ekonomiczny Transportu

Instytut Zarządzania Transportem

70-507 Szczecin, ul. Henryka Pobożnego 11

mgr Anna Mierzejewska

Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa

66-400 Gorzów Wielkopolski, ul. Teatralna 15