

ZNACZENIE PODATKU VAT JAKO ŹRÓDŁA DOCHODÓW BUDŻETOWYCH W KRAJACH OECD

Anna Bischoff

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

Abstrakt. W opracowaniu scharakteryzowana została różnorodność w podejściu do podatku VAT państw należących do OECD. Zbadano również poziom obciążenia podatkiem VAT podmiotów w krajach członkowskich OECD oraz udział wpływów z tytułu tego podatku na fiskalne dochody budżetowe zarówno w wartościach bezwzględnych, jak i w relacji do PKB. Badania przeprowadzono na podstawie danych statystycznych z lat 1999–2012. Opisano również poziom oraz liczbę stawek obniżonych oraz wysokość progów podatkowych, od których podmioty zmuszone są do zarejestrowania się jako podatnicy VAT. W trakcie badanego okresu udział podatku VAT w PKB wzrastał, jego wartość była wyższa w krajach należących do UE w stosunku do wszystkich krajów członkowskich OECD. W badanym okresie wzrósł również udział podatku VAT w podatkowych dochodach budżetowych głównie w krajach UE należących do OECD. Ponadto istnienie progów rejestracyjnych oraz obniżonych stawek znacząco wpływały na poziom obciążeń fiskalnych podatników VAT.

Słowa kluczowe: VAT, wpływy budżetowe, stawki podatkowe, próg rejestracyjny

WSTĘP

Ważne w długiej historii podatków jest dążenie do tego, aby specyficzne rozwiązanie fiskalne, takie jak podatek od wartości dodanej, zostało wdrożone w wielu krajach świata w czasie krótszym niż pół wieku. W latach 60. podatek od wartości dodanej – VAT (ang. Value Added Tax), lub w niektórych krajach podatek od towarów i usług – GST (ang. Goods and Services Tax) stosowane były jedynie

w dziesięciu państwach na świecie. Od początku lat 90. podatek ten jest jednym z podstawowych źródeł dochodów budżetowych w ponad 150 krajach świata. Dostarcza około 20% światowych dochodów z tytułu podatków i wpływa na życie ponad 4 mld ludzi [Keen, Loockwood 2007]. VAT stał się również ważnym źródłem dochodów podatkowych w krajach członkowskich Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD).

Na rozpowszechnienie podatku VAT wpłynęło wiele czynników. Globalizacja gospodarki światowej przyspieszyła rozwój technologii oraz know-how, wpłynęła również na tempo wymiany informacji, a także przyczyniła się do popularyzacji specyficznych koncepcji technik opodatkowania. Podatek VAT jest uznawany za neutralny z punktu widzenia handlu międzynarodowego, co ma zasadnicze znaczenie w kontekście globalnego modelu wolnego handlu. Neutralność podatku VAT jest również jedną z przyczyn, dla których Międzynarodowy Fundusz Walutowy (IMF) propaguje wprowadzenie go w krajach rozwijających się. Podatek VAT jest uznawany za efektywne źródło pozyskiwania dochodów budżetowych. Ponadto rozpowszechnienie się podatku VAT w krajach Unii Europejskiej (UE) jest bezpośrednio związane z rozwojem wspólnego rynku. W krajach należących do UE podatek VAT zapobiega zniekształceniom wspólnego rynku, które mogą być spowodowane nakładaniem się podatków pośrednich. Wprowadzenie VAT umożliwiło stworzenie jednolitego rynku, co oznacza, że kraje członkowskie nie mogą użyć podatków pośrednich do asekuracji krajowych przemysłów oraz inwestycji [Bodin et al. 2001].

W wielu państwach rozwijających się decyzja o wprowadzeniu VAT została przyspieszona z uwagi na zmniejszające się dochody z ceł. Zasada neutralności wobec handlu międzynarodowego powoduje, że dochody z podatku VAT mogą stanowić korzystną alternatywę dla zmniejszających się należności celnych wynikających z niwelowania barier handlu międzynarodowego.

Globalizacja handlu światowego wywiera coraz większy nacisk na uregulowanie międzynarodowych aspektów podatku VAT. Różnice w sposobie aplikacji podatku VAT przez poszczególne kraje powodują zwiększanie się trudności w opanowaniu regulacji fiskalnych zarówno przez przedsiębiorców, jak i przedstawicieli administracji publicznej. W razie braku międzynarodowych reguł i norm niepewność fiskalna utrudnia prowadzenie działalności przedsiębiorstwom działającym globalnie. Podwójne opodatkowanie transakcji, a niekiedy niezamierzone przez ustawodawcę uniknięcie opodatkowania również mogą zakłócać konkurencję i rozwój handlu międzynarodowego. Brak jednolitego podejścia stwarza też możliwość do intencjonalnego unikania opodatkowania.

Mimo że większość krajowych systemów podatku VAT skonstruowanych zostało na podstawie tych samych podstawowych zasad, to wciąż istnieje wiele różnic w praktycznym sposobie ich realizacji. Dowodem na to jest występowanie szerokiego zakresu niższych stawek, zwolnień i specjalnych ustaleń

stosowanych w wielu krajach. Takie zabiegi praktykowane są również w krajach OECD ze względu na osiągnięcie celów kapitałowych, społecznych lub z przyczyn historycznych.

METODY BADAŃ

Celem opracowania było scharakteryzowanie oraz zbadanie różnorodności w podejściu do podatku VAT państw należących do OECD.

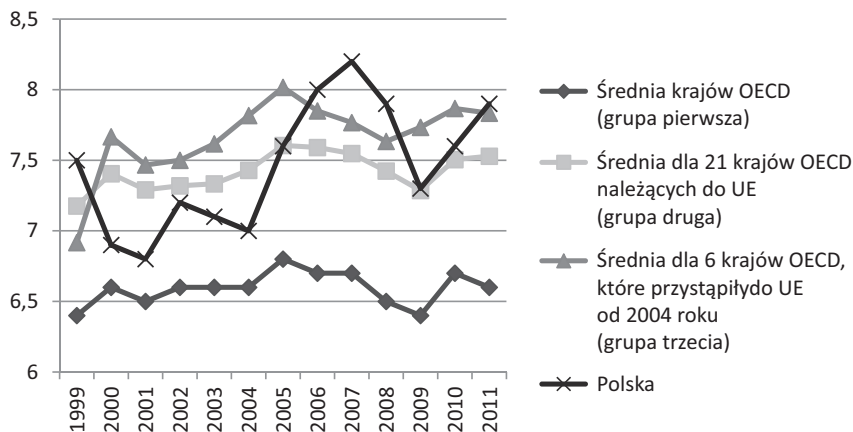
Opracowanie przedstawia analizę podobieństw oraz różnic w sposobie wdrożenia podatku VAT w krajach OECD. Zbadano również poziom obciążenia VAT krajów członkowskich OECD oraz udział wpływów z tytułu tego podatku na fiskalne dochody budżetowe zarówno w wartościach bezwzględnych, jak i w relacji do PKB. Badania zostały przeprowadzone na podstawie danych statystycznych z lat 1999–2012. Opisano także poziom oraz liczbę stawek obniżonych oraz wysokość progów podatkowych, od których podmioty zmuszone są do zarejestrowania się jako podatnicy VAT. Kraje członkowskie OECD podzielono na trzy grupy: grupa pierwsza – wszystkie kraje należące do OECD, grupa druga – kraje należące zarówno do OECD, jak i UE (21 państw), grupa trzecia – państwa należące do OECD, które przystąpiły do UE od 2004 roku (6 państw).

WYNIKI BADAŃ

VAT został wprowadzony w 33 krajach OECD – tylko Stany Zjednoczone nie zdecydowały się dotąd na ustanowienie tego podatku. Państwa Europy Środkowej i Wschodniej wprowadziły podatek VAT pod koniec lat 80. i na początku 90. Większość krajów, które przystąpiły do UE po 2004 roku, wprowadzając VAT miało na względzie swoje przyszłe członkostwo w UE, a więc także przyjęcie modelu fiskalnego obowiązującego we Wspólnocie. Podatek VAT posiada znaczący udział w podatkowych dochodach budżetowych ogółem, rośnie również jego relacja do PKB krajów, które go przyjęły.

Rysunek 1 przedstawia relację podatku VAT do PKB krajów OECD w latach 2000–2011. Relacja VAT do PKB krajów grupy pierwszej w badanym okresie wynosiła od 6,4% w 1999 roku do 6,8% w roku 2005. Relacja podatku VAT do PKB krajów z grupy drugiej i trzeciej znajdowała się w tym czasie na znacznie wyższym poziomie – od 7,2% w 1999 roku do 7,6% w 2005 roku dla grupy drugiej i od 6,9% w 1999 roku do 8% w 2005 roku dla grupy trzeciej. Widoczna jest tendencja do wzrostu udziału podatku VAT w relacji do PKB w latach 2001–2005 we wszystkich badanych grupach państw, co mogło być spowodowane wzrostem stawek podatkowych i poziomu obciążenia tym podatkiem. W latach 2006–2009



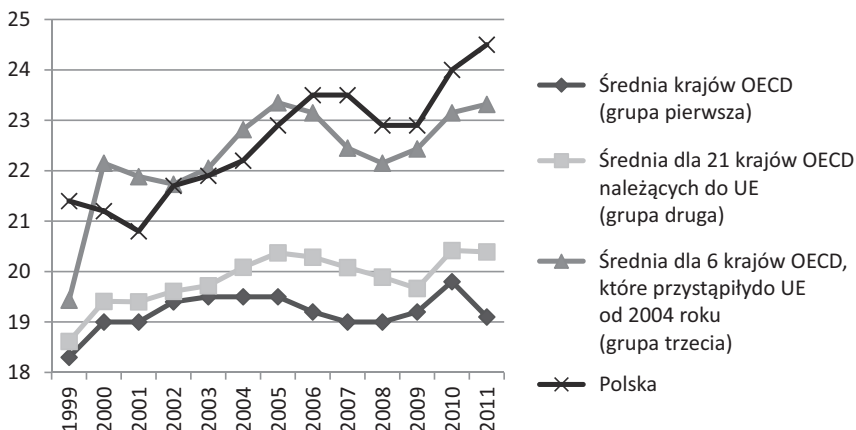


RYSUNEK 1. Udział podatku VAT w PKB krajów należących do OECD [%]

Źródło: Opracowanie własne na podstawie <http://stats.oecd.org> (data dostępu: październik 2014).

dostrzegalna była tendencja do spadku relacji podatku VAT w stosunku do PKB, co spowodowane mogło być kryzysem ekonomicznym widocznym głównie w krajach należących do UE (grupa pierwsza i druga). Polska na tle krajów OECD i krajów UE wyróżnia się znacznie dynamiczniejszymi wahaniami relacji VAT do PKB, ale pomimo dynamiczniejszych zmian również dostrzec można te same tendencje, jakie wystąpiły w pozostałych krajach członkowskich UE na przestrzeni badanego okresu.

Rysunek 2 przedstawia udział podatku VAT w podatkowych dochodach budżetowych krajów należących do OECD.



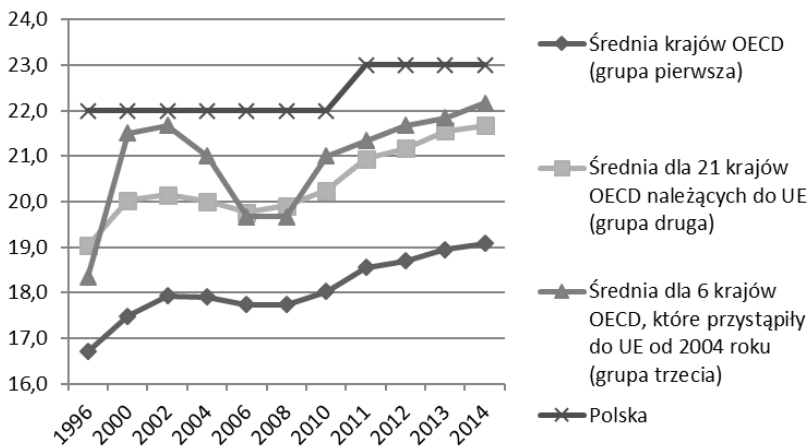
RYSUNEK 2. Udział podatku VAT w podatkowych dochodach budżetowych krajów należących do OECD [%]

Źródło: Opracowanie własne na podstawie <http://stats.oecd.org> (data dostępu: październik 2014).



W badanym okresie widoczny jest wzrost udziału podatku VAT w podatkowych dochodach budżetowych ogółem. Podobnie jak to miało miejsce w przypadku relacji VAT do PKB, Polska wyróżnia się na tle badanych grup państw największymi wahaniami udziału VAT w dochodach podatkowych. Udział ten wynosił od 20,8% w 2001 roku do 24,5% w 2011 roku. Udział podatku VAT w podatkowych dochodach budżetowych ogółem wzrastał w latach 2002–2005 w krajach z grupy pierwszej i drugiej, co może mieć związek ze spadkiem dochodów budżetowych z tytułu innych podatków. Podatek VAT ma na celu opodatkowanie konsumpcji finalnej, która nie może zmniejszyć się poniżej pewnego poziomu nawet w okresach słabszej koniunktury. Dochody budżetowe z tytułu podatków dochodowych (PIT, ang. personal income tax, oraz CIT, ang. corporate income tax) mogą wyraźnie spadać w czasach kryzysów ekonomicznych i tym samym zmniejszać swój udział w dochodach podatkowych ogółem. Lata 2009–2011 to ponowny wzrost udziału dochodów z tytułu podatku VAT w dochodach podatkowych ogółem dla państw z grupy drugiej i trzeciej oraz Polski.

Rysunek 3 oraz tabela 1 przedstawiają poziom podstawowych stawek podatku VAT w krajach OECD w latach 1996–2014.



RYСУNEK 3. Średnie wartości podstawowej stawki podatku VAT krajach należących do OECD [%]

Źródło: Opracowanie własne na podstawie <http://stats.oecd.org> (data dostępu: październik 2014).

Średnia wysokość podstawowej stawki VAT w 21 krajach OECD, które są członkami Unii Europejskiej, znajdowała się znacznie powyżej średniej dla wszystkich państw OECD w całym badanym okresie. Państwa członkowskie Unii Europejskiej zobowiązane są do przestrzegania wspólnych zasad dotyczących stawek podatku VAT ujętych w unijnej dyrektywie (Dyrektywa 2006/112/EC).



TABELA 1. Stawki podatku VAT/GST w krajach OECD

Kraje	Stawka podstawowa											Stawka zredukowana 2014	Specyficzne stawki regionalne 2014
	1996	2000	2002	2004	2006	2008	2010	2011	2012	2013	2014		
Australia	0,0	0,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	0,0	-
Austria	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	10,0/12,0	19,00
Belgia	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	0,0/6,0/ 12,0	-
Kanada	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	0,0	13,0/14,0/ 15,0
Chile	18,0	18,0	18,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	-	-
Czechy	22,0	22,0	22,0	22,0	19,0	19,0	20,0	20,0	20,0	21,0	21,0	15,0	-
Dania	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	0,0	-
Estonia	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	9,0	-
Finlandia	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	23,0	23,0	24,0	24,0	0,0/10,0/ 14,0	-
Francja	20,6	20,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	20,0	2,1/5,5/ 10,0	0,9/2,1/ /10,0/13,0 i 1,05/1,75/ /2,1/8,5
Niemcy	15,0	16,0	16,0	16,0	16,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	7,0	-
Grecja	18,0	18,0	18,0	18,0	19,0	19,0	19,0	23,0	23,0	23,0	23,0	6,5/13,0	5,0/9,0/ 16,0
Węgry	25,0	25,0	25,0	25,0	20,0	20,0	25,0	25,0	27,0	27,0	27,0	5,0/18,0	-
Islandia	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5	25,5	25,5	25,5	25,5	25,5	7,0	-
Irlandia	21,0	21,0	22,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	23,0	23,0	23,0	0,0/4,8/ 9,0/ /13,5	-
Izrael	17,0	17,0	17,0	18,0	16,5	15,5	16,0	16,0	16,0	16,0	18,0	0,0	-
Włochy	19,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	21,0	22,0	22,0	4,0/10,0	-
Japonia	3,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	-	-
Korea	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	0	-
Luksemburg	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	3,0/6,0/ 12,0	-
Meksyk	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	0,0	-
Holandia	17,5	17,5	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	21,0	21,0	6,0	-
Nowa Ze- landia	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	15,0	15,0	15,0	15,0	0	-
Norwegia	23,0	23,0	24,0	24,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	0,0/8,0/ 15,0	-
Polska	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	23,0	23,0	23,0	23,0	5,0/8,0	-
Portugalia	17,0	17,0	17,0	19,0	21,0	21,0	20,0	23,0	23,0	23,0	23,0	6,0/13,0	5,0/10,0/ 18,0 i 5,0/12,0/ 22,0
Słowacja	23,0	23,0	23,0	19,0	19,0	19,0	19,0	20,0	20,0	20,0	20,0	10,0	-
Słowenia	0,0	19,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	22,0	9,5	-
Hiszpania	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	18,0	18,0	21,0	21,0	4,0/10,0	2,0/5,0/9,0/ /13,0 i 4,0/5,0
Szwecja	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	0,0/6,0/ 12,0	-
Szwajcaria	6,5	7,5	7,6	7,6	7,6	7,6	7,6	8,0	8,0	8,0	8,0	0,0/2,5/ 3,8	-
Turcja	15,0	17,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	1,0/8,0	-
Wielka Brytania	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	20,0	20,0	20,0	20,0	0,0/5,0	-
Stany Zjednoczone	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-	-

 Źródło: <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-database> (data dostępu: październik 2014).

Przepisy zawarte w dyrektywie stanowią, iż dostawy towarów i świadczenie usług są zwykle objęte standardową stawką wynoszącą co najmniej 15%. Państwa członkowskie UE mogą również stosować dwie stawki obniżone, nie niższe niż 5%, jednak jedynie w stosunku do ograniczonej listy towarów i usług, jak również do niektórych usług pracochłonnych. Pomimo pozornego ujednoczenia wiele odstępstw od zasad podstawowych zostało przyznanych państwom członkowskim o dużej sile negocjacyjnej, co widoczne jest chociażby na przykładzie Francji czy Hiszpanii. W badanym okresie wyraźnie zaznacza się tendencja do podwyższania podstawowej stawki VAT we wszystkich badanych grupach państw, z przejściowym spadkiem w latach 2004–2008.

Najbardziej powszechnym przykładem próby obniżenia poziomu fiskalizacji jest wyłączenie małych firm z systemu poprzez ustalenie progu, poniżej którego nie jest wymagana rejestracja podatnika w systemie VAT i płacenie podatku (tab. 2). Większość krajów OECD zwalnia małe przedsiębiorstwa z obowiązku VATowskiego pod warunkiem, że nie stosują one również odliczenia podatku naliczonego. Konsekwencje takich indywidualnych zwolnień są równoważne z traktowaniem małych przedsiębiorstw jako jednostek niebędących podatnikami. Poziomy progów rejestracji różnią się znacznie w poszczególnych krajach OECD, w związku z czym państwa te można podzielić na trzy grupy:

- mające stosunkowo wysoki próg zwolnienia (powyżej 30 000 USD) – 15 krajów członkowskich: Australia, Austria, Czechy, Estonia, Francja, Węgry, Irlandia, Włochy, Japonia, Nowa Zelandia, Polska, Słowacja, Słowenia, Szwajcaria oraz Wielka Brytania,
- mające stosunkowo niski próg zwolnienia (od 1500 do 30 000 USD) – 14 krajów członkowskich: Belgia, Kanada, Dania, Finlandia, Niemcy, Grecja, Islandia, Izrael, Korea, Luksemburg, Holandia, Norwegia, Portugalia i Szwecja,
- niemające progu wyłączenia – 4 kraje członkowskie: Chile, Meksyk, Hiszpania i Turcja.

Nadrzędnym celem podatku VAT jest opodatkowanie szeroko rozumianej konsumpcji. Innymi słowy, wszystkie towary i usługi nabywane przez konsumentów końcowych powinny być objęte podatkiem VAT. W wymianie międzynarodowej stosuje się dwie metody pobierania podatków pośrednich – według zasady „kraju przeznaczenia” (towar, który przekracza granicę, jest zwolniony z podatku i podlega opodatkowaniu w kraju importującym) albo według „kraju pochodzenia” (podatek nakłada kraj eksportera i towar jest zwolniony z opodatkowania w kraju importera). W handlu międzynarodowym większość państw OECD zastosowało zasadę „kraju przeznaczenia”. Zgodnie z tą zasadą podatek VAT powinien być nałożony i pobrany w kraju konsumenta końcowego, czyli na jego rynku krajowym. Większość państw OECD stosuje mechanizmy mające na celu nałożenie podatku VAT na produkty pochodzące z importu, z drugiej zaś strony zwolnieni z opodatkowania są producenci eksportujący towary i usługi



TABELA 2. Progi rejestracji podatku VAT/GST w krajach OECD w 2014 roku

Kraje	Waluta	Próg podstawowy		Rejestracja dozwolona przed przekroczeniem progu
		wartość w walucie	wartość w USD	
Australia	AUD	75 000	48 731	tak
Austria	EUR	30 000	34 988	tak
Belgia	EUR	5 580	6 319	tak
Kanada	CAD	30 000	23 454	tak
Chile	CLP	0	0	0
Czechy	CZR	1 000 000	67 708	tak
Dania	DKK	50 000	5 879	tak
Estonia	EUR	16 000	25 582	tak
Finlandia	EUR	8 500	8 589	tak
Francja	EUR	81 500	92 754	tak
Niemcy	EUR	17 500	21 298	tak
Grecja	EUR	5 000	6 678	tak
Węgry	HUF	6 000 000	42 328	tak
Islandia	ISK	1 000 000	7 006	tak
Irlandia	EUR	75 000	78 844	tak
Izrael	IS	79 482	18 612	brak danych
Włochy	EUR	30 000	35 991	tak
Japonia	JPY	10 000 000	88 240	tak
Korea	KRW	24 000 000	26 239	tak
Luksemburg	EUR	25 000	25 183	tak
Meksyk	MXN	0	0	0
Holandia	EUR	1 345	1 537	nie
Nowa Zelandia	NZD	60 000	38 134	tak
Norwegia	NOK	50 000	5 182	tak
Polska	PLN	150 000	77 747	tak
Portugalia	EUR	10 000	14 318	tak
Słowacja	EUR	49 790	86 991	tak
Słowenia	EUR	50 000	87357	tak
Hiszpania	EUR	0	0	0
Szwecja	SEK	0	brak danych	brak danych
Szwajcaria	CHF	100 000	63 827	tak
Turcja	TRY	0	0	brak danych
Wielka Brytania	GBP	79 000	102 851	tak

Źródło: Opracowanie własne na podstawie <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/taxdatabase> (stan na 1 stycznia 2014 roku, data dostępu: październik 2014).



za granicę. Z doświadczenia krajów, które wprowadziły VAT wynika, iż łatwiej jest stosować zasadę kraju przeznaczenia w wymianie handlowej pomiędzy przedsiębiorstwami, niż między przedsiębiorstwami a konsumentami detalicznymi. Jednym z głównych problemów utrudniających stosowanie zasady kraju przeznaczenia w handlu detalicznym jest fakt, iż osoby fizyczne zazwyczaj nie są zarejestrowane jako podatnicy VAT. Trudno też wymagać, by dostawcy zagraniczni rejestrowali się dla potrzeb rozliczenia VAT we wszystkich krajach, w których znajdują się ich odbiorcy. Dla transgranicznego handlu towarami kluczowe znaczenie mają odprawy celne, ponieważ to właśnie tam odbywa się nakładanie oraz pobór podatku VAT. Jednakże, o ile kontrola przepływu dóbr przewożonych przez granicę w znacznych ilościach jest możliwa, o tyle kontrola bagaży podręcznych czy przesyłek pocztowych przekraczających granicę jest praktycznie niemożliwa. Ponadto koszty takiej kontroli są bardzo wysokie w stosunku do wartości towarów nią objętych. Dlatego też prawie wszystkie kraje OECD wprowadziły progi wartościowe dla importu, od których naliczany i pobierany jest podatek VAT. Mając na względzie koszty poboru podatku VAT związane z kontrolami granicznymi, większość krajów OECD stosuje ulgę w postaci zwolnienia z opodatkowania VAT importu towarów o małej wartości. Ulga ta (ang. Low Value Consignment Relief) ułatwia tranzyt towarów o niskiej wartości oraz zmniejsza koszty poboru podatku. Tabela 3 przedstawia progi, od jakich państwa OECD pobierają podatek VAT od towarów importowanych.

Widoczne jest, że progi są bardzo zróżnicowane w poszczególnych krajach, od 10 USD w Danii do 642 USD w Australii. W ponad 2/3 krajów OECD (23 z 33) próg wynosi od 20 USD do 50 USD. Jednak 19 nich należy do UE, w której wewnętrzna dyrektywa (Dyrektywa 2009/132/EC/9) stanowi, iż państwa członkowskie powinny zwolnić z podatku VAT import towarów nieprzekraczających wartości 10 EUR. Państwa członkowskie UE mogą również uchwalić zwolnienia dla przywożonych towarów o wartości większej niż 10 EUR, ale nieprzekraczającej 22 EUR. Państwa członkowskie UE mogą ponadto wyłączyć z tych ustaleń towary sprowadzane poprzez zamówienia wysyłkowe (Francja jest jedynym krajem UE, który korzysta z tej możliwości). Zwolnienie z poboru VAT dla importu towarów o małej wartości nie ma zastosowania do wyrobów alkoholowych, perfum i wód toaletowych, tytoniu oraz wyrobów tytoniowych. Trzy kraje: Chile, Izrael i Turcja nie stosują żadnego progu, od którego pobierany jest podatek VAT od towarów importowanych. W państwach tych opodatkowaniu VAT podlegają wszystkie produkty przekraczające granicę, niezależnie od ich wartości.

Wraz z rozwojem handlu internetowego w wielu krajach nasiliły się obawy, iż zwolnienie z opodatkowania VAT importu towarów o małej wartości może mieć negatywny wpływ na pozycję konkurencyjną krajowych detalistów. Wzrost znaczenia handlu elektronicznego wpłynął na wzrost konkurencji między krajowymi detalistami a międzynarodowymi korporacjami wykorzystującymi han-



TABELA 3. Progi podatku VAT/GST dla importu towarów o małej wartości

Kraj	Waluta	Próg w walucie	Próg w USD według parytetu siły nabywczej
Australia	AUD	1000	642
Austria	EUR	22	26
Belgia	EUR	22	25
Kanada	CAD	20	16
Chile	CLP	0	0
Czechy	EUR	22	39
Dania	EUR	10	10
Estonia	EUR	22	41
Finlandia	EUR	22	23
Francja	EUR	22	25
Niemcy	EUR	22	28
Grecja	EUR	22	31
Węgry	EUR	22	49
Islandia	ISK	1500	11
Irlandia	EUR	22	26
Izrael	ILS	0	0
Włochy	EUR	22	28
Japonia	JPY	10 000	94
Korea	KRW	150 000	182
Luksemburg	EUR	22	24
Meksyk	USD	300	300
Holandia	EUR	22	26
Nowa Zelandia	NDZ	400	263
Norwegia	NOK	200	21
Polska	EUR	22	49
Portugalia	EUR	22	35
Słowacja	EUR	22	42
Słowenia	EUR	22	35
Hiszpania	EUR	22	31
Szwecja	EUR	22	22
Szwajcaria	CHF	62	41
Turcja	TRY	0	0
Wielka Brytania	GBP	15	23

Źródło: www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/consumption-tax-trends-2012 (data dostępu: październik 2014).



del internetowy w celu omińnięcia opodatkowania podatkiem VAT. Dzięki temu towary sprzedawane przez koncerny międzynarodowe mogą konkurować z krajowymi detalistami ceną obniżoną o podatek VAT. W związku z tym zjawiskiem niektóre kraje rozważają obniżenie progów wartościowych dla importu lub wprowadzenie innych szczególnych środków mających na celu zapobieganie nadużyciom.

WNIOSKI

Na podstawie przeprowadzonych badań przedstawiono następujące wnioski:

1. W badanym okresie zwiększył się udział podatku VAT w fiskalnych dochodach budżetowych państw należących do OECD. Wpłynęło to na wzrost znaczenia podatku VAT jako istotnego źródła dochodów budżetowych.
2. Mimo że podatek VAT jest obecny w niemal wszystkich państwach OECD, istnienie progów rejestracyjnych oraz obniżonych stawek znacząco wpływa na poziom obciążeń fiskalnych podatników nim objętych.
3. Kraje UE wyróżniają się wśród pozostałych państw OECD wyższymi stawkami podatkowymi, a przez to również wyższymi dochodami z tytułu podatku VAT.
4. Większość krajów OECD stosuje ulgę w postaci progów rejestracji podatników, jako czynnych płatników VAT. Ma to na celu obniżenie obciążeń fiskalnych drobnego handlu.
5. W większości krajów OECD zrezygnowano z obciążania podatkiem VAT transgranicznego handlu towarami o małej wartości. Wykorzystywanie tej ulgi w handlu międzynarodowym może niekorzystnie wpływać na występowanie wolnej konkurencji na rynku dóbr detalicznych małej wartości.

Spis literatury

BODIN J.P., EBRILL L., KEEN M., SUMMERS V. 2001: The modern VAT, International Monetary Fund, Washington.

Copenhagen Economics 2007, Study on reduced VAT applied to goods and services in Member States in the European Union.

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/study_reduced_VAT.pdf (data dostępu: październik 2014).

IFS 2009: Mirrlees Review, „Reforming the Tax System of the 21st Century”, forthcoming in two volumes (Tax by Design and Dimensions of Tax Design), Oxford University Press, 2009, www.i/s.org.ufe/mirrleesreview (data dostępu: październik 2014).

IMF 2012: Fiscal Devaluation and Fiscal Consolidation: the VAT in Troubled Times, Ruud de Mooij and Michael Keen, WP/12/85, IMF, Washington.



- KEEN M., LOCKWOOD B. 2007: Value-Added Tax: Its Causes and Consequences, IMF Working Paper WP/07/183, IMF, Washington.
- KERRIGAN A., 2010: The elusiveness of neutrality – Why is it so difficult to apply VAT to financial services?, *International VAT Monitor* 21 (2), s. 103–112.
- OECD 2007a: Revenue Statistics 1965–2006, OECD, Paryż.
- OECD 2007b: Consumption Taxes: the Way of the Future?, Policy Brief, OECD, Paryż.
- OECD 2008: Tax and Economic Growth, Paper ECO/WKP(2008)28, OECD, Paryż.
- OECD 2010a: Tax Policy Reform and Economic Growth, OECD Tax Policy Studies 20, OECD, Paryż.
- OECD 2010b: Choosing a Broad Base – Low Rate Approach to Taxation, OECD Tax Policy Studies 19, OECD, Paryż.
- OECD 2010c: OECD Employment Outlook 2010, OECD, Paryż.
- VAT Directive 2006/112/EC of 28 November 2006, Official Journal of the European Union L 347,11, p. 1, Bruksela.
- WARREN N. 2008: A Review of Studies on the Distributional Impact of Consumption Taxes in OECD Countries, OECD Social, Employment and Migration Working Papers 64, OECD, Paryż.

THE IMPORTANCE OF VAT AS A SOURCE OF TAX REVENUE IN OECD COUNTRIES

Abstract. The study characterizes diversity in the approach to VAT in OECD countries. Study illustrates level of VAT burden in OECD countries and the share of revenues from VAT in the fiscal revenues in absolute terms and in relation to GDP. Analysis was carried out on the basis of statistical data for 1999–2012 years. Study also presents level and number of reduced rates and the levels of tax thresholds from which entities are forced to register as VAT payers. During the reporting period the share of VAT in GDP was rising and it was also higher in EU countries in comparison to all OECD countries. During the analyzed period share of VAT in the tax revenues raised mainly in EU countries belonging to the OECD. Moreover, the existence of thresholds for registration and reduced rates significantly affected the level of the fiscal burden for VAT payers.

Key words: VAT, budget revenues, tax rates, the registration threshold