OBJAŚNIENIA PODATKOWE[[1]](#footnote-2)

z dnia ………..… r.

**w zakresie tzw. pakietu VAT e-commerce wprowadzonego *ustawą z dnia 20 maja 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw* (Dz. U. poz. ….)**

**Czego dotyczą objaśnienia podatkowe**

Z dniem 1 lipca 2021 r. wprowadzono do ustawy o podatku od towarów i usług[[2]](#footnote-3) (dalej „ustawa o VAT”) szereg zmian dotyczących handlu elektronicznego i importu tzw. małych przesyłek do Unii Europejskiej.

Zmiany wprowadzone ustawą z dnia 20 maja 2021 r. *o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw* stanowią implementację unijnego pakietu e-commerce.

W objaśnieniach podatkowych omówiono poszczególne najważniejsze rozwiązania przyjęte przepisami pakietu e-commerce z podaniem przykładów ich praktycznego stosowania, tj.:

1. wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość WSTO (definicję, miejsce dostawy),
2. sprzedaż na odległość towarów importowanych SOTI (definicję, miejsce dostawy),
3. rolę operatorów interfejsów elektronicznych (platform),
4. procedury szczególne tzw. One Stop Shop - OSS (procedura unijna i nieunijna),
5. procedura szczególna tzw. Import One Stop Shop – IOSS (procedura importu),
6. uproszczoną procedurę w zakresie deklarowania i odroczenia płatności podatku z tytułu importu towarów w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej 150 euro (tzw. „USZ”).

**Spis treści**

[**I.** **Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość (WSTO)** 3](#_Toc74044408)

[**II.** **Sprzedaż na odległość towarów importowanych (SOTI)** 12](#_Toc74044409)

[**III.** **Rola operatorów interfejsów elektronicznych (PLATFORM)** 17](#_Toc74044410)

[**IV.** **Procedury szczególne: OSS** 30](#_Toc74044411)

[**V.** **Procedury szczególne: IOSS** 38](#_Toc74044412)

[**VI.** **Szczególna procedura dotycząca deklarowania i zapłaty podatku z tytułu importu towarów: tzw. uregulowanie szczególne „USZ”** 50](#_Toc74044413)

**Skróty:**

**B2C –** dostawy towarów lub usługmiędzy przedsiębiorcami a konsumentami

**B2B –** dostawy towarów lub usługmiędzy przedsiębiorcami a przedsiębiorcami

**UE –** Unia Europejska

**IOSS –** punkt kompleksowej obsługi importu

**Numer identyfikacyjny VAT IOSS** – numer identyfikacyjny VAT nadany podatnikowi lub pośrednikowi w odniesieniu do podatnika, dla którego został on wyznaczony do korzystania
z punktu kompleksowej obsługi importu

**MOSS –** mały punkt kompleksowej obsługi

**PCZ –** państwo członkowskie

**PCZI –** państwo członkowskie identyfikacji

**PCZK –** państwo członkowskie konsumpcji

**OSS** – punkt kompleksowej obsługi

**Procedury OSS** – procedury punktu kompleksowej obsługi: procedura nieunijna, procedura unijna, procedura importu

**SOTI** – sprzedaż na odległość towarów importowanych

**WSTO** – wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość

**USZ** –szczególna procedura dotycząca deklarowania i zapłaty podatku

z tytułu importu towarów - tzw. uregulowanie szczególne

# **Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość (WSTO)**

Ustawa o VAT uchyla pojęcia sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju i sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju oraz regulacje odnoszące się do tej sprzedaży. W to miejsce wprowadza definicję wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość (WSTO) oraz odpowiednie zmiany w przepisach związane z tym rodzajem sprzedaży.

1. ***Definicja***

Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość to dostawa towarów, które są wysyłane lub transportowane przez dostawcę lub w jego imieniu, w tym wtedy gdy dostawca uczestniczy pośrednio w wysyłce lub transporcie towarów, z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego, pod warunkiem że spełnione są łącznie następujące warunki:

1. dostawa jest dokonywana do podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, lub do innej osoby niebędącej podatnikiem (dostawa B2C);
2. dostarczone towary nie są nowymi środkami transportu ani towarami, które są instalowane lub montowane, z próbnym uruchomieniem lub bez niego.

Definicja WSTO zasadniczo odpowiada uchylanym definicjom sprzedaży wysyłkowej z i na terytorium kraju. Katalog podmiotów mogących być nabywcami w transakcjach WSTO nie uległ zmianie w porównaniu do sprzedaży wysyłkowej.

Należy podkreślić, iż w definicji doprecyzowano, że WSTO obejmować będzie także przypadki dostawy towarów, gdy dostawca pośrednio uczestniczy w wysyłce lub transporcie tych towarów.

Za **pośrednie** zaangażowanie dostawcy w wysyłkę lub transport towarów, zgodnie z art. 5a rozporządzenia 282/2011[[3]](#footnote-4) (dalej: rozporządzenie 282/2011), uznaje się w szczególności następujące przypadki:

1. wysyłka lub transport towarów jest zlecana przez dostawcę osobie trzeciej, która dostarcza towary do nabywcy;
2. wysyłkę lub transport towarów dokonuje osoba trzecia, ale dostawca ponosi całkowitą lub częściową odpowiedzialność za dostarczenie towarów do nabywcy;
3. dostawca wystawia nabywcy fakturę i pobiera opłatę od nabywcy za wysyłkę lub transport, a następnie przekazuje je osobie trzeciej, która organizuje wysyłkę lub transport towarów;
4. dostawca w jakikolwiek sposób reklamuje nabywcy skorzystanie z usług dostawczych osoby trzeciej (zachęca do skorzystania), umożliwia kontakt nabywcy z osobą trzecią lub w inny sposób przekazuje osobie trzeciej informacje, które są jej potrzebne do dostarczenia towaru zamawiającemu.

Towarów nie uważa się za wysłane lub przetransportowane przez dostawcę lub na jego rzecz, w przypadku gdy nabywca transportuje towary samodzielnie lub z udziałem osoby trzeciej organizuje dostarczanie towarów, a dostawca nie bierze udziału bezpośrednio lub pośrednio w organizacji lub pomocy w organizacji wysyłki lub transportu towarów.

1. ***Miejsce dostawy***

*Zasada:*

Miejscem dostawy w przypadku WSTO jest państwo członkowskie, w którym kończy się wysyłka lub transport towarów do nabywcy.

*Wyjątki:*

Powyższej zasady nie stosuje się do dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich, antyków i towarów używanych – gdy podstawę opodatkowania ustala się zgodnie z procedurami szczególnymi określonymi w art. 120 ust. 4 lub 5 ustawy o VAT[[4]](#footnote-5).

Powyższa zasada nie ma zastosowania także w przypadku gdy łącznie spełnione są następujące warunki:

1. dostawca posiada siedzibę działalności gospodarczej / stałe miejsce zamieszkania / zwykłe miejsce pobytu, tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego;
2. towary są wysyłane lub transportowane do państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie siedziby / stałego miejsca zamieszkania / zwykłego miejsca pobytu podatnika;
3. całkowita wartość dostaw towarów dokonywanych w ramach WSTO, jak i usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych (dalej także: „usługi TBE”) świadczonych transgranicznie na rzecz konsumentów nie przekroczyła u podatnika w trakcie roku podatkowego ani w poprzednim roku podatkowym kwoty 10 000 euro lub jej równowartości (42 000 zł w Polsce).

Sama reguła dotycząca miejsca opodatkowania WSTO nie ulegnie zmianie. Niemniej jednak obniżeniu do 10 000 euro (42 000 zł) ulegnie próg determinujący miejsce opodatkowania WSTO (co do zasady w dyrektywie VAT próg kwotowy ustalony był na 100 000 euro, przy czym państwa członkowskie mogły go ograniczyć do kwoty 35 000 EUR, z czego skorzystała m.in. Polska – 160 000 zł).

Wspomniany próg 42 000 zł (obowiązujący od 1 lipca 2021 r.) dotyczy łącznej sumy zarówno całkowitej wartości dostaw towarów dokonywanych w ramach WSTO, jak i usług telekomunikacyjnych nadawczych i elektronicznych świadczonych na rzecz konsumentów. Poniżej tego progu transakcje będą opodatkowane w państwie członkowskim, w którym podatnik świadczący te usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną ma swoją siedzibę lub, w którym znajdują się te towary w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu. Przykładowo, jeżeli towary będą wysyłane z Polski przez podatnika, którego dotyczy wskazany próg to WSTO będzie opodatkowana w Polsce.

Podatnik będzie miał jednakże możliwość (opcję) wyboru opodatkowania w państwie konsumpcji (fakultatywna opcja wyboru miejsca opodatkowania). Natomiast, w przypadku przekroczenia wskazanego progu transakcje zawsze będą opodatkowane w państwie konsumpcji.

***Ważne!***

Określając miejsce opodatkowania WSTO dokonywanej począwszy od 1 lipca 2021 r. należy przy analizie ww. progu uwzględnić również usługi TBE i sprzedaż wysyłkową z terytorium kraju, które były realizowane w roku kalendarzowym 2020 oraz w pierwszej połowie 2021 r.

*Możliwość wyboru miejsca dostawy:*

Podatnik, który nie przekroczył progu sprzedaży w wysokości 42 000 zł, może wybrać (opcja) opodatkowanie WSTO oraz usług TBE w państwie konsumpcji.

Wybór następuje poprzez złożenie naczelnikowi urzędu skarbowego, w terminie do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tego wyboru zawiadomienia o takim wyborze (elektronicznie na formularzu VAT-29). Do 30 czerwca 2021 r. wybór miejsca opodatkowania następuje poprzez złożenie naczelnikowi urzędu skarbowego, na 30 dni przed dokonaniem dostawy, począwszy od której chce korzystać z opcji, zawiadomienia o wyborze miejsca opodatkowania (papierowo lub elektronicznie na formularzu VAT-21).

W terminie 30 dni od pierwszej transakcji po skorzystaniu z omawianej opcji, podatnik (z wyłączeniem podatnika korzystającego z tzw. procedury unijnej[[5]](#footnote-6)) jest obowiązany przedstawić naczelnikowi urzędu skarbowego dokument potwierdzający zawiadomienie właściwego organu podatkowego w innym państwie członkowskim o zamiarze rozliczania w tym państwie członkowskim podatku od wartości dodanej z tytułu WSTO.

***Ważne!***

Zgodnie z nowymi regulacjami wybór miejsca dostawy w przypadku WSTO odnosi się do wszystkich dostaw. Obecnie można dokonać wyboru miejsca opodatkowania sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju w odniesieniu do jednego lub więcej państw członkowskich konsumpcji.

*Możliwość rezygnacji z dokonanego wyboru miejsca dostawy:*

Decyzja o wyborze miejsca dostawy (opodatkowania w państwie członkowskim, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu do nabywcy), będzie wiązała dostawcę przez okres dwóch kolejnych lat, licząc od dnia dokonania pierwszej dostawy w tym trybie. Powrót do rozliczania VAT od tych dostaw w Polsce (przy spełnieniu kryterium progu) będzie zatem możliwy najwcześniej po dwóch latach, po uprzednim zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego o rezygnacji z dokonanego wyboru (elektronicznie na formularzu VAT-29), przed początkiem miesiąca, w którym następuje rezygnacja.

***Ważne!***

Rezygnacja z dokonanego wyboru miejsca dostawy w przypadku WSTO odnosi się do wszystkich dostaw. Zgodnie z dotychczasowymi przepisami można zrezygnować z dokonanego wyboru miejsca opodatkowania sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju w odniesieniu do jednego lub więcej państw członkowskich konsumpcji.

1. ***Przykłady***

|  |
| --- |
| **Przykład 1***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce (nie posiadający stałych miejsc prowadzenia działalności gospodarczej w innych państwach członkowskich) świadczy w latach 2020 i 2021 usługi elektroniczne na rzecz konsumentów zamieszkałych we Francji i Hiszpanii o następującej wartości:** *w roku kalendarzowym 2020: 6 000 zł,*
* *w pierwszej połowie 2021 r.: 3 000 zł,*
* *w drugiej połowie 2021 r.: 2 000 zł.*

*Dodatkowo w 2020 i 2021 r wysyła z Polski do konsumentów w Niemczech towary o następującej wartości:** *w roku kalendarzowym 2020: 30 000 zł,*
* *w pierwszej połowie 2021 r : 43 000 zł,*
* *w drugiej połowie 2021 r.: 15 000 zł.*

W tej sytuacji przedsiębiorca posiada siedzibę tylko w Polsce i towary są wysyłane wyłącznie z Polski. W poprzednim roku kalendarzowym 2020 nie został przekroczony próg obrotu w wysokości 42 000 zł obowiązujący od 1 lipca 2021 r. Ponieważ jednak próg obrotu w wysokości 42 000 zł w roku kalendarzowym 2021, który od 1 lipca 2021 r. będzie miał zastosowanie również do WSTO, został przekroczony już w pierwszej połowie roku, od 1 lipca 2021 r. nastąpi przeniesienie miejsca opodatkowania świadczonych usług i dokonywanych dostaw. W związku z tym przedsiębiorca musi opodatkować transakcje dokonane w drugiej połowie 2021 r. w miejscu konsumpcji, czyli odpowiednio usługi elektroniczne we Francji i Hiszpanii, natomiast WSTO w Niemczech.Przedsiębiorca może zdecydować się na rejestrację do celów podatku VAT we wszystkich tych państwach członkowskich, oraz składać deklaracje VAT i płacić podatek VAT bezpośrednio w każdym z tych państw. Alternatywnie, może zdecydować się na uproszczenie i korzystanie z OSS. |

|  |
| --- |
| **Przykład 2***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce (nie posiadający stałych miejsc prowadzenia działalności gospodarczej w innych państwach członkowskich), korzystający ze zwolnienia podmiotowego z art. 113 ustawy o VAT w 2020 i 2021 r wysyła z Polski do konsumentów w Niemczech za pośrednictwem swojego własnego sklepu internetowego telefony komórkowe.**W roku kalendarzowym 2020 wartość wysyłanych towarów w przeliczeniu na złote wynosi 40 000 zł, natomiast w pierwszej połowie 2021 r. wartość wysyłanych towarów w przeliczeniu na złote wynosi 40 700 zł. W lipcu 2021 r. przedsiębiorca otrzymał zamówienie na telefon o wartości 1 500 zł.*W tej sytuacji przedsiębiorca posiada siedzibę tylko w Polsce i towary są wysyłane wyłącznie z Polski. W poprzednim roku kalendarzowym 2020 nie został przekroczony próg obrotu w wysokości 42 000 zł obowiązujący od 1 lipca 2021 r. Ponieważ jednak próg 42 000 zł został przekroczony w lipcu 2021 r. miejscem opodatkowania dostawy w związku z którą przekroczono tę kwotę są Niemcy. W związku z tym przedsiębiorca musi opodatkować dostawę dokonaną w lipcu 2021 r. w Niemczech.Przedsiębiorca może zdecydować się na rejestrację do celów podatku VAT w Niemczech, oraz składać deklaracje VAT i płacić podatek VAT bezpośrednio w tym państwie. Alternatywnie, może zdecydować się na uproszczenie i korzystanie z OSS.W analizowanym przypadku w odniesieniu do dostaw dokonanych przed 1 lipca 2021 r. – w poprzednim roku kalendarzowym 2020 jak i w pierwszej połowie 2021 r. nie został przekroczony próg ustalony przez państwo członkowskie przeznaczenia (Niemcy – 35 000 euro), zatem miejscem ich opodatkowania jest Polska. Niemniej efektywnie podatek VAT nie zostanie rozliczony w kraju, bowiem dostawca korzysta ze zwolnienia podmiotowego. |

|  |
| --- |
| **Przykład 3***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce (nie posiadający stałych miejsc prowadzenia działalności gospodarczej w innych państwach członkowskich) sprzedaje telewizor konsumentowi w Belgii za pośrednictwem własnej strony internetowej. Towar zostaje wysłany z jego magazynu w Polsce do miejsca zamieszkania konsumenta w Belgii. Przedsiębiorca nie przekracza progu obrotów w wysokości 42 000 zł.*W tej sytuacji przedsiębiorca posiada siedzibę tylko w Polsce i towary są wysyłane wyłącznie z Polski, a całkowita wartość sprzedaży nie przekracza progu 42 000 zł, zatem miejscem dostawy dokonanej na rzecz konsumenta jest Polska (miejsce, w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu do nabywcy).Przedsiębiorca może jednak wybrać jako miejsce dostawy państwo członkowskie do którego realizowane są dostawy (w tym przypadku Belgia). Przedsiębiorca zobowiązany jest złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego, w terminie do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tego wyboru, zawiadomienia o takim wyborze. Zawiadomienia dokonuje się za pomocą środków komunikacji elektronicznej na formularzu VAT-29.W przypadku dokonania wyboru i złożenia zawiadomienia w terminie, miejscem dostawy towarów będzie Belgia. Przedsiębiorca może zdecydować się na rejestrację do celów podatku VAT w Belgii, oraz składać deklaracje VAT i płacić podatek VAT bezpośrednio w tym państwie. W takim przypadku, po dokonaniu pierwszej dostawy, będzie dodatkowo zobowiązany do przedłożenia dokumentu potwierdzającego zawiadomienie organu podatkowego w państwie członkowskim innym niż Polska o zamiarze rozliczania VAT z tytułu WSTO. Alternatywnie, może zdecydować się na uproszczenie i korzystanie z OSS. Jeżeli wybierze opcję korzystania z OSS, nie będzie miał obowiązku przedkładania tego dokumentu.***Ważne!***W przypadku złożenia zawiadomienia po terminie, miejscem dostawy będzie Polska. |

|  |
| --- |
| **Przykład 4***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje towary konsumentom we Francji i Włoszech za pośrednictwem własnego sklepu internetowego. Towary są wysyłane do konsumentów z jego magazynu w Polsce. Całkowita wartość sprzedaży (bez podatku) na rzecz konsumentów przekracza 42 000 zł.*W tej sytuacji całkowita wartość sprzedaży przekracza próg 42 000 zł, zatem miejscem dostawy towarów są odpowiednio Francja i Włochy (miejsce, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu do nabywcy).Przedsiębiorca może zdecydować się na rejestrację do celów podatku VAT we wszystkich tych państwach członkowskich, oraz składać deklaracje VAT i płacić podatek VAT bezpośrednio w każdym z tych państw. Alternatywnie, może zdecydować się na uproszczenie i korzystanie z OSS. |

|  |
| --- |
| **Przykład 5***Przedsiębiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej w Polsce oraz stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w Czechach. Sprzedaje towary konsumentom we Francji i Włoszech za pośrednictwem swojej strony internetowej (sklepu online). Towary są wysyłane do konsumentów z magazynów położonych w Polsce i w Czechach. Całkowita wartość sprzedaży (bez podatku) na rzecz nabywców nie przekracza 42 000 zł.*W tej sytuacji przedsiębiorca posiada siedzibę w Polsce oraz stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w Czechach i towary są wysyłane z tych dwóch państw, zatem miejscem dostawy towarów są odpowiednio Francja i Włochy (miejsce, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu do nabywcy). Próg 42 000 zł nie będzie miał zastosowania, gdyż w tym przypadku towary są wysyłane z dwóch państw członkowskich.Przedsiębiorca może zdecydować się na rejestrację do celów podatku VAT we wszystkich tych państwach członkowskich, oraz składać deklaracje VAT i płacić podatek VAT bezpośrednio w każdym z tych państw. Alternatywnie, może zdecydować się na uproszczenie i korzystanie z OSS.W przypadku rejestracji do OSS, podatnik, który ma siedzibę na terytorium jednego z państw członkowskich, nie ma swobody wyboru państwa członkowskiego identyfikacji. Dla takiego podatnika, państwem członkowskim identyfikacji będzie w każdym przypadku państwo członkowskie siedziby. Zatem w podanym przykładzie, podatnik może zarejestrować się wyłącznie do OSS w Polsce, gdzie posiada siedzibę, a nie w Czechach, gdzie posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej. |

|  |
| --- |
| **Przykład 6***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje akcesoria do telefonów komórkowych osobom prywatnym zamieszkałym w Niemczech za pośrednictwem sklepu internetowego. Towary są wysyłane z jego magazynu w Polsce do miejsca zamieszkania osób prywatnych. Całkowita wartość sprzedaży (bez podatku) nie przekracza 42 000 zł. Przedsiębiorca dokonał wyboru miejsca opodatkowania i złożył zawiadomienie o takim wyborze (VAT-29).*W tej sytuacji całkowita wartość sprzedaży nie przekracza progu 42 000 zł, jednakże przedsiębiorca wybrał jako miejsce dostawy państwo członkowskie do którego realizowane są dostawy (w tym przypadku Niemcy). Zatem miejscem dostawy towarów są Niemcy.Przedsiębiorca może zdecydować się na rejestrację do celów podatku VAT w Niemczech, oraz składać deklaracje VAT i płacić podatek VAT bezpośrednio w tym państwie. W takim przypadku, po dokonaniu pierwszej dostawy, będzie dodatkowo zobowiązany do przedłożenia dokumentu potwierdzającego zawiadomienie organu podatkowego w Niemczech o zamiarze rozliczania podatku VAT z tytułu WSTO w tym kraju. Alternatywnie, może zdecydować się na korzystanie z OSS. Jeżeli wybierze opcję korzystania z OSS, nie będzie miał obowiązku przedkładania dokumentu, który potwierdza zawiadomienie organu podatkowego w Niemczech o opodatkowaniu WSTO na terytorium tego kraju. |

|  |
| --- |
| **Przykład 7***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje towary za pośrednictwem własnej strony internetowej konsumentowi w Belgii. Towar jest transportowany do konsumenta przez spedytora. Koszty transportu ponosi belgijski konsument. Rozliczenie przebiega następująco. Przedsiębiorca wystawia konsumentowi fakturę za usługę transportu i po dokonaniu przez niego płatności zleca wykonanie usługi transportowej spedytorowi. Wysokość pobranej od konsumenta zapłaty za usługę transportową jest równa zapłacie przekazanej spedytorowi z tytułu wykonania przez niego usługi transportowej.*Przedsiębiorca pobiera zatem od nabywcy opłaty za transport, a następnie zleca ten transport osobie trzeciej (spedytorowi). Oznacza to, że jest on pośrednio zaangażowany w transport i dochodzi do WSTO. Miejsce dostawy przenosi się zatem do Belgii, jeżeli przedsiębiorca przekracza lub przekroczył próg obrotu w wysokości 42 000 zł lub dokonuje wyboru miejsca opodatkowania. |

|  |
| --- |
| **Przykład 8***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Chinach sprzedaje towary konsumentom we Francji. Towary są wysyłane do konsumentów z magazynu w Polsce (wartość sprzedaży wynosi 5 000 euro.).*W tej sytuacji przedsiębiorca nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, zatem miejscem dostawy towarów jest Francja (miejsce, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia wysyłki lub transportu do nabywcy). Próg 42 000 zł nie będzie miał zastosowania, gdyż w tym przypadku przedsiębiorca nie posiada siedziby w UE.Przedsiębiorca może zdecydować się na rejestrację do celów podatku VAT we Francji, oraz składać deklaracje VAT i płacić podatek VAT bezpośrednio w tym państwie. Alternatywnie, może zdecydować się na uproszczenie i korzystanie z OSS. Jeżeli nie posiada na terytorium UE stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, podatnik powinien zarejestrować się do OSS w państwie członkowskim rozpoczęcia wysyłki towarów (Polska). Jeżeli wysyła towary również z innych państw, może dokonać wyboru, w którym z nich zarejestruje się do OSS. |

|  |
| --- |
| **Przykład 9**Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Austrii sprzedaje kosmetyki konsumentom w Polsce. Towary są zamawiane w katalogu i wysyłane pocztą bezpośrednio z magazynu położonego w Austrii. Całkowita wartość sprzedaży (bez podatku) na rzecz nabywców przekracza 10 000 euro.W tej sytuacji całkowita wartość sprzedaży przekracza próg 10 000 euro, zatem miejscem dostawy towarów jest Polska (miejsce, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia wysyłki lub transportu do nabywcy).Przedsiębiorca może zdecydować się na rejestrację do celów podatku VAT w Polsce, oraz składać deklaracje VAT i płacić podatek VAT bezpośrednio w Polsce. Alternatywnie, może zdecydować się na uproszczenie i korzystanie z OSS. |

1. **Sprzedaż na odległość towarów importowanych (SOTI)**

Ustawa o VAT wprowadza pojęcie sprzedaży na odległość towarów importowanych (dalej także „SOTI”) oraz regulacje odnoszące się do tej sprzedaży*.*

1. ***Definicja***

Sprzedaż na odległość towarów importowanych to dostawa towarów, które są wysyłane lub transportowane przez dostawcę lub na jego rzecz, w tym wtedy gdy dostawca uczestniczy pośrednio w wysyłce lub transporcie towarów, z terytorium państwa trzeciego do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego, pod warunkiem że spełnione są łącznie następujące warunki:

1. dostawa jest dokonywana do podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, której wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów nie podlega VAT, lub do innej osoby niebędącej podatnikiem (do konsumenta B2C);
2. dostarczone towary nie są nowymi środkami transportu ani towarami, które są instalowane lub montowane, z próbnym uruchomieniem lub bez niego.

Dostawa towarów obejmować będzie także przypadki, gdy dostawca pośrednio uczestniczy
w wysyłce lub transporcie tych towarów (podobnie jak w przypadku WSTO).

Za **pośrednie** zaangażowanie dostawcy w wysyłkę lub transport towarów zgodnie z art. 5a rozporządzenia 282/2011 uznaje się w szczególności następujące przypadki:

1. wysyłka lub transport towarów jest zlecana przez dostawcę osobie trzeciej, która dostarcza towary do nabywcy;
2. wysyłkę lub transport towarów dokonuje osoba trzecia, ale dostawca ponosi całkowitą lub częściową odpowiedzialność za dostarczenie towarów do nabywcy;
3. dostawca wystawia nabywcy fakturę i pobiera opłatę od nabywcy za wysyłkę lub transport, a następnie przekazuje go osobie trzeciej, która organizuje wysyłkę lub transport towarów;
4. dostawca w jakikolwiek sposób reklamuje (zachęca) nabywcy usługi dostawcze osoby trzeciej, umożliwia kontakt nabywcy z osobą trzecią lub w inny sposób przekazuje osobie trzeciej informacje, które są jej potrzebne do dostarczenia towaru zamawiającemu.

Towarów nie uważa się za wysłane lub przetransportowane przez dostawcę lub na jego rzecz, w przypadku gdy nabywca transportuje towary samodzielnie lub z udziałem osoby trzeciej organizuje dostarczanie towarów, a dostawca nie bierze udziału bezpośrednio lub pośrednio
w organizacji lub pomocy w organizacji wysyłki lub transportu towarów.

1. ***Miejsce dostawy***

W przypadku SOTI miejsce dostawy towarów uzależnione jest generalnie od miejsca dopuszczenia towarów do obrotu w Unii Europejskiej (państwa importu) oraz od miejsca przeznaczenia tych towarów.

Miejscem dostawy w przypadku SOTI (odstępstwo od art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy
o VAT) jest miejsce zakończenia wysyłki lub transportu towarów (kraj przeznaczenia). Zasada ta ma zastosowanie w dwóch następujących przypadkach:

1. jeżeli towary są importowane na terytorium innego państwa członkowskiego UE niż to, w którym kończy się wysyłka lub transport towarów (art. 22 ust. 1 pkt 1b ustawy
o VAT), czyli gdy państwo importu nie jest państwem przeznaczenia towarów;
2. jeżeli towary są importowane na terytorium państwa członkowskiego, w którym kończy się wysyłka lub transport towarów, pod warunkiem, że podatek VAT należny z tytułu SOTI ma zostać zadeklarowany w procedurze IOSS (art. 22 ust. 1 pkt 1c ustawy
o VAT). Państwo importu jest równocześnie państwem przeznaczenia towarów.

***Wyjątki:***

Powyższych zasad nie stosuje się do dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich, antyków
i towarów używanych – gdy podstawę opodatkowania ustala się zgodnie
z procedurami szczególnymi określonymi w art. 120 ust. 4 lub 5 ustawy o VAT[[6]](#footnote-7).

W pozostałych sytuacjach miejsce dostawy w odniesieniu do SOTI ustala się na podstawie art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT. Miejscem dostawy jest miejsce, w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu. W przypadku SOTI, gdy nie będą miały zastosowania zasady szczególne, miejscem dostawy będzie zasadniczo państwo trzecie. Zatem SOTI nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT na terytorium UE. Wtedy opodatkowany będzie import takich towarów na ogólnych zasadach.

***Ważne!***

Od 1 lipca 2021 r. zgodnie z przepisami celnymi w przypadku towarów o wartości rzeczywistej[[7]](#footnote-8) do 150 euro, które nie zostały zadeklarowane do IOSS, zgłoszenie do procedury celnej dopuszczenia do obrotu będzie możliwe wyłącznie w państwie członkowskim UE będącym miejscem przeznaczenia towarów.

***3. Przykłady***

|  |
| --- |
| **Przykład 10***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież osobom prywatnym zamieszkałym w Niemczech* ***za pośrednictwem sklepu internetowego.******Przedsiębiorca jest zarejestrowany w systemie IOSS*** *do procedury importu. Towary są wysyłane z jego magazynu w Chinach do miejsca zamieszkania osób prywatnych. Państwem importu są Niemcy. Wartość rzeczywista towaru (bez podatku)* ***nie przekracza 150 euro.***W takiej sytuacji państwem importu i jednocześnie państwem zakończenia wysyłki są Niemcy. Ponieważ stosowana jest procedura importu (IOSS) **miejscem dostawy towarów są Niemcy**. Dostawa towarów podlega VAT w Niemczech. Import tych towarów będzie zwolniony z VAT importowego. |

|  |
| --- |
| **Przykład 11***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież osobom prywatnym zamieszkałym w Niemczech* ***za pośrednictwem sklepu internetowego.******Przedsiębiorca nie jest zarejestrowany w systemie IOSS*** *do procedury importu. Towary są wysyłane z jego magazynu w Chinach do miejsca zamieszkania osób prywatnych. Państwem importu są Niemcy. Wartość rzeczywista towaru (bez podatku)* ***nie przekracza 150 euro.***W takiej sytuacji państwem importu (brak możliwości importu w innym PCZ UE) i jednocześnie państwem zakończenia wysyłki są Niemcy. Ponieważ nie jest stosowana procedura importu (IOSS) **miejscem dostawy towarów są Chiny.** Zatem sprzedaż nie podlega VAT w UE. W takim przypadku opodatkowany VAT będzie import tych towarów w państwie zakończenia wysyłki tych towarów tj. w Niemczech. |

|  |
| --- |
| **Przykład 12***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież osobom prywatnym zamieszkałym w Polsce* ***za pośrednictwem platformy internetowej (podatnik ułatwiający dostawę)****. Towary są wysyłane z Chin do miejsca zamieszkania osób prywatnych. Państwem importu są Niemcy. Wartość rzeczywista towaru (bez podatku)* ***nie przekracza 150 euro.***Uwaga: ponieważ w niniejszym przykładzie dostawa jest dokonywana za pośrednictwem platformy internetowej należy zapoznać się z zasadami opodatkowania dostaw towarów dokonywanych za pomocą platform internetowych – patrz rozdział III „Rola operatorów interfejsów elektronicznych (PLATFORM)”.W takiej sytuacji mamy do czynienia z dwiema dostawami:1) dostawa towarów dokonana przez przedsiębiorcę na rzecz platformy (B2B),2) sprzedaż na odległość towarów importowanych (SOTI) dokonana przez platformę do osoby fizycznej (B2C).Miejscem pierwszej dostawy towarów jest miejsce, w którym towary znajdują się w momencie dostawy tj. Chiny. Dostawa ta nie podlega opodatkowaniu VAT w UE.W przypadku SOTI miejscem dostawy tych towarów jest Polska. Ponieważ państwo importu nie jest państwem przeznaczenia tych towarów, zatem miejscem dostawy towarów jest państwo zakończenia wysyłki lub transportu tych towarów – SOTI podlega VAT w Polsce. Platforma może skorzystać z IOSS i rozliczyć VAT w PCZ identyfikacji. |

|  |
| --- |
| **Przykład 13***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Chinach sprzedaje odzież osobom prywatnym zamieszkałym w Polsce* ***za pośrednictwem sklepu internetowego****. Towary są wysyłane z Chin do miejsca zamieszkania osób prywatnych. Towary importowane są bezpośrednio do Polski (import w Polsce). Wartość rzeczywista towaru (bez podatku****) nie przekracza 150 euro.*** Miejscem dostawy towarów jest **Polska**, jeżeli **przedsiębiorca jest zarejestrowany w systemie IOSS** do procedury importu i jest stosowana procedura importu.Miejscem dostawy towarów są **Chiny** (miejsce rozpoczęcia wysyłki transportu) - jeżeli **przedsiębiorca nie jest zarejestrowany w systemie IOSS** do procedury importu i nie jest stosowana procedura importu. W takim przypadku SOTI nie podlega VAT w UE. VAT podlega import towarów.***Ważne****!* Jeżeli procedura importu nie jest stosowana, VAT jest należny z tytułu importu tych towarów na zasadach ogólnych w państwie członkowskim przeznaczenia (zakończenia wysyłki), czyli w niniejszym przykładzie w Polsce.  |

|  |
| --- |
| **Przykład 14***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w USA sprzedaje odzież osobom prywatnym zamieszkałym w Polsce* ***za pośrednictwem platformy internetowej****. Towary są wysyłane z USA do Polski. Import towarów następuje w Niemczech. Wartość rzeczywista towaru (bez podatku)* ***przekracza 150 euro.***W takiej sytuacji miejscem dostawy towarów jest miejsce zakończenia wysyłki do nabywcy czyli Polska (państwo importu nie jest państwem przeznaczenia tych towarów). **SOTI podlega opodatkowaniu w Polsce.**Przedsiębiorca z USA powinien zarejestrować się i rozliczać podatek VAT w Polsce **na ogólnych zasadach**.Przedsiębiorca **musi ustanowić przedstawiciela podatkowego**, który będzie wykonywał obowiązki w zakresie rozliczania podatku w imieniu i na rzecz przedsiębiorcy. ***Ważne****!* **VAT z tytułu importu** tych towarów podlega rozliczeniu na zasadach ogólnych w państwie importu, czyli **w Niemczech**.Uwaga: ponieważ w niniejszym przykładzie dostawa jest dokonywana za pośrednictwem platformy internetowej należy zapoznać się także z zasadami opodatkowania dostaw towarów dokonywanych za pomocą platform internetowych – patrz rozdział III „Rola operatorów interfejsów elektronicznych (PLATFORM)”. |

# **Rola operatorów interfejsów elektronicznych (PLATFORM)**

1. ***Definicja interfejsu elektronicznego***
* Dowolne urządzenie lub oprogramowanie pozwalające na nawiązanie kontaktu pomiędzy użytkownikiem będącym sprzedawcą a użytkownikiem dokonującym zakupu;
* szeroki zakres pojęcia: m.in. strony internetowe, portale, portale elektroniczne, platformy, platformy handlowe, interfejsy oprogramowania aplikacji (API);
* przykładowy charakter wyliczenia – przepisy mają w założeniu objąć swoim zakresem także przyszłe zmiany technologiczne w rozwijającym się dynamicznie obszarze
e-commerce.
1. ***Zasady obowiązujące do 30 czerwca 2021 r.***

W odniesieniu do następujących transakcji (dostaw towarów), dokonanych do końca czerwca 2021 r., na platformie nie ciąży zobowiązanie do rozliczenia VAT:

* gdy podmiot niebędący podatnikiem VAT (konsument) za pośrednictwem platformy zakupił od sprzedawcy (niezależnie od tego, w jakim kraju znajduje się siedziba tego sprzedawcy) towar o wartości rzeczywistej do 150 EUR, który jest do konsumenta wysyłany /transportowany z terytorium państwa trzeciego (tj. spoza UE);
* gdy konsument za pośrednictwem platformy zakupił towar znajdujący się (w momencie sprzedaży) na terytorium UE (czyli np. w Polsce lub innym kraju UE) od sprzedawcy z siedzibą w państwie trzecim.
1. ***Zasady obowiązujące od 1 lipca 2021 r.***
* W przypadku ww. dostaw towarów przyjmuje się fikcję prawną, że platforma:
* **nabyła towary** (dostawa towarów B2B pomiędzy platformą a sprzedawcą, który faktycznie sprzedaje te towary do konsumenta),
* **i dokonała dostawy tych towarów** (dostawa towarów B2C pomiędzy platformą a konsumentem, który faktycznie nabywa te towary).
* W konsekwencji:
* platforma, jak każdy inny podatnik VAT, będzie **obowiązana do rozliczenia VAT i wypełnienia innych obowiązków** (np. w zakresie fakturowania, deklarowania czy ewidencjonowania) związanych z dokonaną przez nią „fikcyjną” dostawą B2C.
* ***Ważne!* Wskazaną fikcję prawną stosuje się tylko gdy platforma ułatwia określone typy dostaw towarów B2C, tj.:**
* SOTI w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, lub
* dostawę towarów na terytorium UE (czyli WSTO lub dostawę krajową) dokonywaną przez przedsiębiorcę niemającego siedziby w UE na rzecz konsumentów.
* ***Ważne!* Nowe zasady stosuje się niezależnie od miejsca siedziby operatora interfejsu elektronicznego.**

**

* **Pojęcie „ułatwia” zostało zdefiniowane w art. 5b rozporządzenia 282/2011 i oznacza ono:** korzystanie z interfejsu elektronicznego (IE) w celu umożliwienia nawiązania kontaktu pomiędzy nabywcą i dostawcą, który oferuje towary na sprzedaż poprzez IE, co skutkuje dostawą towarów poprzez ten interfejs.

Jednakże podatnik nie ułatwia dostawy towarów, jeżeli spełnione są wszystkie następujące warunki:

* podatnik ten nie określa, bezpośrednio ani pośrednio, żadnych warunków, na których dokonywana jest dostawa towarów,
* podatnik ten nie bierze, bezpośrednio ani pośrednio, udziału w zatwierdzaniu obciążenia nabywcy w związku z dokonywaną płatnością,
* podatnik ten nie bierze, bezpośrednio ani pośrednio, udziału w procesie zamawiania lub dostarczania towarów.

Ponadto obowiązujące od 1 lipca 2021 r. zasady dotyczące opodatkowania określonych dostaw towarów za pośrednictwem platform nie będą miały zastosowania do operatora IE, który wykonuje tylko jedną z następujących funkcji:

* przetwarzanie płatności w związku z dostawą towarów;
* oferowanie lub reklamowanie towarów;
* przekierowywanie lub przenoszenie nabywców do innych interfejsów elektronicznych, poprzez które towary są oferowane na sprzedaż, bez jakiegokolwiek dalszego udziału w dostawie tych towarów.
1. ***Przykłady***

***Zastrzeżenie: Gdy w przykładach mowa o tym, że towar znajduje się w danym kraju UE (w tym w Polsce), zakłada się, że towar został wyprodukowany w UE lub został dopuszczony do obrotu w UE wcześniej i znajduje się w magazynie innym niż magazyn do czasowego składowania w rozumieniu przepisów celnych.***

**Przykład 15**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od polskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Polsce. Sprzedawca wysyła towar do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma nie będzie mieć obowiązku rozliczenia VAT ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar jest polskim podmiotem. W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE obowiązek podatkowy platformy dotyczy wyłącznie sytuacji gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich do unijnych konsumentów.

Za rozliczenie VAT od krajowej dostawy (dostawa towarów B2C z polskiego magazynu do polskiego konsumenta) odpowiedzialny będzie polski sprzedawca.

**Przykład 16**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od niemieckiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Polsce. Sprzedawca wysyła towar z Polski do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma nie będzie mieć obowiązku rozliczenia VAT ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar jest unijnym podmiotem. W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE obowiązek podatkowy platformy dotyczy wyłącznie sytuacji gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich do unijnych konsumentów.

Za rozliczenie VAT od tej dostawy krajowej (dostawa towarów B2C z polskiego magazynu do polskiego konsumenta) odpowiedzialny będzie niemiecki sprzedawca.

**Przykład 17**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od niemieckiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Niemczech. Sprzedawca wysyła towar z Niemiec do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma nie będzie mieć obowiązku rozliczenia VAT ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar jest unijnym podmiotem. W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE obowiązek podatkowy platformy dotyczy wyłącznie sytuacji gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich do unijnych konsumentów.

Za rozliczenie VAT od WSTO (dostawa towarów B2C z niemieckiego magazynu do polskiego konsumenta) odpowiedzialny będzie niemiecki sprzedawca. W przypadku, gdy miejscem opodatkowania takiej dostawy będzie Polska (kwestia progu 10 000 euro /42 000 zł została szerzej omówiona w części dotyczącej WSTO), będzie on mógł skorzystać z procedury szczególnej OSS w Niemczech lub zarejestrować się na VAT w Polsce i tu dokonać rozliczenia VAT na ogólnych zasadach.

**Przykład 18**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od chińskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Polsce. Sprzedawca wysyła towar do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma będzie mieć obowiązek rozliczenia VAT, ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar jest podmiotem z kraju trzeciego. W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE (magazyn w Polsce) obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji, gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich (chiński sprzedawca) do unijnych konsumentów (polski nabywca). Wartość towaru nie ma w tym przypadku znaczenia dla powstania bądź nie obowiązku podatkowego platformy.

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od chińskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B opodatkowana na terytorium Polski); chiński sprzedawca będzie uprawniony do zastosowania 0% stawki VAT do fikcyjnej dostawy B2B do platformy;
* dokonała krajowej dostawy towarów do polskiego konsumenta (dostawa towarów B2C z polskiego magazynu do polskiego konsumenta). Platforma będzie obowiązana do rozliczenia VAT i wypełnienia innych obowiązków (np. w zakresie fakturowania, deklarowania czy ewidencjonowania) związanych z tą dostawą.

***Ważne!***

Jeżeli platforma będzie korzystać z procedury szczególnej OSS będzie mogła w niej rozliczyć krajową dostawę B2C w opisanym wyżej przypadku.

**Przykład 19**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od chińskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Niemczech. Sprzedawca wysyła towar z Niemiec do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma będzie mieć obowiązek rozliczenia VAT, ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar, jest podmiotem z kraju trzeciego. W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE (magazyn w Niemczech) obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich (chiński sprzedawca) do unijnych konsumentów (polski nabywca). Wartość towaru nie ma w tym przypadku znaczenia dla powstania bądź nie obowiązku podatkowego platformy.

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od chińskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B opodatkowana na terytorium Niemiec);
* dokonała WSTO do polskiego konsumenta (dostawa towarów B2C z niemieckiego magazynu do polskiego konsumenta). Platforma będzie obowiązana do rozliczenia VAT i wypełnienia innych obowiązków (np. w zakresie fakturowania, deklarowania czy ewidencjonowania) związanych z tą dostawą.

***Ważne!***

Jeżeli platforma będzie korzystać z procedury szczególnej OSS będzie mogła w niej rozliczyć WSTO w opisanym wyżej przypadku.

**Przykład 20**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od sprzedawcy z Wielkiej Brytanii. Towar znajduje się w magazynie w Polsce. Sprzedawca wysyła towar do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma będzie mieć obowiązek rozliczenia VAT, ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar, jest podmiotem z kraju trzeciego. W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE (magazyn w Polsce) obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich (brytyjski sprzedawca) do unijnych konsumentów (polski nabywca). Wartość towaru nie ma w tym przypadku znaczenia dla powstania bądź nie obowiązku podatkowego platformy.

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od brytyjskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B opodatkowana na terytorium Polski); brytyjski sprzedawca będzie uprawniony do zastosowania 0% stawki VAT do fikcyjnej dostawy B2B do platformy;
* krajowej dostawy towarów do polskiego konsumenta (dostawa towarów B2C z polskiego magazynu do polskiego konsumenta). Platforma będzie obowiązana do rozliczenia VAT i wypełnienia innych obowiązków (np. w zakresie fakturowania, deklarowania czy ewidencjonowania) związanych z tą dostawą.

***Ważne!***

Jeżeli platforma będzie korzystać z procedury szczególnej OSS będzie mogła w niej rozliczyć krajową dostawę w opisanym wyżej przypadku.

**Przykład 21**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od sprzedawcy z Irlandii Północnej. Towar znajduje się w magazynie w Polsce. Sprzedawca wysyła towar z Polski do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma nie będzie mieć obowiązku rozliczenia VAT ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar jest traktowany jako unijny podmiot na potrzeby VAT (na podstawie Protokołu w sprawie Irlandii i Irlandii Północnej, który jest integralną częścią umowy dotyczącej wystąpienia UK z UE, Irlandia Północna jest traktowana dla celów VAT jak państwo członkowskie UE w zakresie obrotu towarowego). W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE (magazyn w Polsce) obowiązek podatkowy platformy dotyczy wyłącznie sytuacji gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich do unijnych konsumentów.

Za rozliczenie VAT od tej dostawy krajowej (dostawa towarów B2C z polskiego magazynu do polskiego konsumenta) odpowiedzialny będzie irlandzki sprzedawca.

**Przykład 22**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od sprzedawcy z Wielkiej Brytanii. Towar znajduje się w magazynie w Niemczech. Sprzedawca wysyła towar do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma będzie mieć obowiązek rozliczenia VAT, ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar jest podmiotem z kraju trzeciego. W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE (magazyn w Niemczech) obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich (brytyjski sprzedawca) do unijnych konsumentów (polski nabywca). Wartość towaru nie ma w tym przypadku znaczenia dla powstania bądź nie obowiązku podatkowego platformy.

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od brytyjskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B opodatkowana na terytorium Niemiec);
* dokonała WSTO do polskiego konsumenta (dostawa towarów B2C z niemieckiego magazynu do polskiego konsumenta). Platforma będzie obowiązana do rozliczenia VAT i wypełnienia innych obowiązków (np. w zakresie fakturowania, deklarowania czy ewidencjonowania) związanych z tą dostawą.

***Ważne!***

Jeżeli platforma będzie korzystać z procedury szczególnej OSS będzie mogła w niej rozliczyć WSTO w opisanym wyżej przypadku.

**Przykład 23**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od sprzedawcy z Irlandii Północnej. Towar znajduje się w magazynie w Irlandii Północnej. Sprzedawca wysyła towar z Irlandii do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma nie będzie mieć obowiązku rozliczenia VAT ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar jest traktowany jako unijny podmiot na potrzeby VAT. W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE (lub terytoriów tak traktowanych na potrzeby VAT, magazyn w Irlandii Północnej) obowiązek podatkowy platformy dotyczy wyłącznie sytuacji gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich do unijnych konsumentów.

Za rozliczenie VAT od WSTO (dostawa towarów B2C z magazynu w Irlandii Północnej do polskiego konsumenta) odpowiedzialny będzie irlandzki sprzedawca. Będzie on mógł skorzystać z procedury szczególnej OSS lub zarejestrować się w Polsce na VAT i dokonać rozliczenia VAT na ogólnych zasadach.

**Przykład 24**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od chińskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Irlandii Północnej. Sprzedawca wysyła towar z Irlandii Północnej do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma będzie mieć obowiązek rozliczenia VAT ponieważ sprzedawca, od którego konsument nabył towar, jest podmiotem z kraju trzeciego. W przypadku towarów znajdujących się na terytorium UE (lub terytoriów tak traktowanych na potrzeby VAT, magazyn w Irlandii Północnej) obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji gdy ułatwia ona dostawy dokonywane przez przedsiębiorców z krajów trzecich (chiński sprzedawca) do unijnych konsumentów (polski nabywca). Wartość towaru nie ma w tym przypadku znaczenia dla powstania bądź nie obowiązku podatkowego platformy.

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od chińskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B opodatkowana w Irlandii Północnej);
* dokonała WSTO do polskiego konsumenta (dostawa towarów B2C z magazynu w Irlandii Północnej do polskiego konsumenta). Platforma będzie obowiązana do rozliczenia VAT i wypełnienia innych obowiązków (np. w zakresie fakturowania, deklarowania czy ewidencjonowania) związanych z tą dostawą.

***Ważne!***

Jeżeli platforma będzie korzystać z procedury szczególnej OSS będzie mogła w niej rozliczyć WSTO w opisanym wyżej przypadku.

**Przykład 25**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od polskiego / niemieckiego / chińskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Chinach. Sprzedawca wysyła towar z Chin do polskiego konsumenta. Towar trafia bezpośrednio do Polski. Platforma nie korzysta z IOSS.*

W tej sytuacji platforma będzie uznana za podatnika VAT ponieważ konsument nabył towar o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, który znajduje się w kraju trzecim. Obowiązek po stronie platformy może powstać, gdy ułatwia ona dostawy towarów (SOTI) o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej 150 EUR, znajdujących się w momencie wysyłki/ transportu na terytorium kraju trzeciego (magazyn w Chinach), dokonywanych przez przedsiębiorców, niezależnie od kraju ich siedziby (polski / niemiecki / chiński sprzedawca), do unijnych konsumentów (polski nabywca).

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od polskiego / niemieckiego / chińskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B). Polski / niemiecki / chiński sprzedawca nie będzie miał obowiązków związanych z VAT w Polsce ponieważ miejsce opodatkowania tej dostawy znajduje się w Chinach;
* dokonała SOTI do polskiego konsumenta (dostawa towarów B2C z chińskiego magazynu do polskiego konsumenta). Platforma nie będzie obowiązana do rozliczenia VAT w Polsce, ponieważ miejsce opodatkowania tej dostawy znajduje się w Chinach (z uwagi na fakt, że platforma nie jest zarejestrowana do IOSS oraz, że towar trafia bezpośrednio do Polski).

***Ważne!***

W tej sytuacji wystąpi konieczność rozliczenia VAT z tytułu importu towarów na ogólnych zasadach (standardowe zgłoszenie celne z zestawem danych H7 lub w ramach USZ, gdy podmiot zgłaszający korzysta z tego uproszczenia). **VAT z tytułu importu towarów będzie zobowiązany zapłacić konsument**.

**Przykład 26**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od polskiego / niemieckiego / chińskiego / brytyjskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Wielkiej Brytanii. Sprzedawca wysyła towar z Wielkiej Brytanii do polskiego konsumenta. Towar trafia bezpośrednio do Polski. Platforma nie korzysta z IOSS.*

W tej sytuacji platforma będzie uznana za podatnika VAT ponieważ konsument nabył towar o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, który znajduje się w kraju trzecim. Obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji, gdy ułatwia ona dostawy towarów o wartości nieprzekraczającej 150 EUR, znajdujących się w momencie wysyłki/ transportu na terytorium kraju trzeciego (magazyn w Wielkiej Brytanii), dokonywanych przez przedsiębiorców, niezależnie od kraju ich siedziby (polski / niemiecki / chiński / brytyjski sprzedawca), do unijnych konsumentów (polski nabywca).

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od polskiego / niemieckiego / chińskiego / brytyjskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B). Polski / niemiecki / chiński / brytyjski sprzedawca nie będzie miał obowiązków związanych z VAT w Polsce ponieważ miejsce opodatkowania tej dostawy znajduje się w Wlk. Brytanii;
* dokonała SOTI do polskiego konsumenta (dostawa towarów B2C z brytyjskiego magazynu do polskiego konsumenta). Platforma nie będzie obowiązana do rozliczenia VAT w Polsce, ponieważ miejsce opodatkowania tej dostawy znajduje się w Wielkiej Brytanii (z uwagi na fakt, że platforma nie jest zarejestrowana do IOSS oraz, że towar trafia bezpośrednio do Polski).

***Ważne!***

W tej sytuacji wystąpi konieczność rozliczenia VAT z tytułu importu towarów na ogólnych zasadach (standardowe zgłoszenie celne z zestawem danych H7 lub w ramach tzw. USZ, gdy podmiot zgłaszający korzysta z tego uproszczenia). VAT będzie zobowiązany zapłacić konsument!

***Ważne!***

Powyższy przykład nie dotyczy sytuacji gdyby towar znajdował się na terytorium Irlandii Północnej, ponieważ jest ona traktowana na potrzeby VAT jako terytorium UE a nie kraj trzeci.

Rozwiązanie jest zatem analogiczne jak w przykładzie 45.

**Przykład 27**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od polskiego / niemieckiego / chińskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Chinach. Sprzedawca wysyła towar z Chin do polskiego konsumenta. Towar trafia bezpośrednio do Polski. Platforma korzysta z IOSS.*

W tej sytuacji platforma będzie uznana za podatnika VAT ponieważ konsument nabył towar o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, który znajduje się w kraju trzecim. Obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji, gdy ułatwia ona dostawy towarów o wartości nieprzekraczającej 150 EUR, znajdujących się w momencie wysyłki/ transportu na terytorium kraju trzeciego (magazyn w Chinach), dokonywanych przez przedsiębiorców, niezależnie od kraju ich siedziby (polski / niemiecki / chiński sprzedawca) do unijnych konsumentów (polski nabywca).

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od polskiego / niemieckiego / chińskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B). Polski / niemiecki / chiński sprzedawca nie będzie miał obowiązków związanych z VAT w Polsce, ponieważ miejsce opodatkowania tej dostawy znajduje się w Chinach;
* dokonała SOTI do polskiego konsumenta, która podlega opodatkowaniu VAT w Polsce (dostawa towarów B2C z chińskiego magazynu do polskiego konsumenta).

***Ważne!***

Gdy platforma korzysta z procedury szczególnej IOSS, rozliczy w niej SOTI w opisanym wyżej przypadku. Wówczas import towarów (tj. przemieszczenie ich z Chin na terytorium Polski) będzie niejako automatycznie zwolniony z VAT. W tej sytuacji na polskiego konsumenta nie będą nałożone dodatkowe obowiązki związane z podatkiem VAT.

**Przykład 28**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od polskiego / niemieckiego / chińskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Chinach. Sprzedawca wysyła towar z Chin do polskiego konsumenta. Towar trafia najpierw do Niemiec a następnie w tranzycie pod dozorem celnym do Polski. Platforma nie korzysta z IOSS.*

W tej sytuacji platforma będzie uznana za podatnika VAT ponieważ konsument nabył towar o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, który znajduje się w kraju trzecim. Obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji, gdy ułatwia ona dostawy towarów o wartości nieprzekraczającej 150 EUR, znajdujących się w momencie wysyłki/ transportu na terytorium kraju trzeciego (magazyn w Chinach), dokonywanych przez przedsiębiorców, niezależnie od kraju ich siedziby (polski / niemiecki / chiński sprzedawca) do unijnych konsumentów (polski nabywca).

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od polskiego / niemieckiego / chińskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B). Polski / niemiecki / chiński sprzedawca nie będzie miał obowiązków związanych z VAT w Polsce ponieważ miejsce opodatkowania tej dostawy znajduje się w Chinach;
* dokonała SOTI do polskiego konsumenta (dostawa towarów B2C z chińskiego magazynu do Niemiec i finalnie do polskiego konsumenta). Platforma nie będzie obowiązana do rozliczenia VAT w Polsce, ponieważ miejsce opodatkowania tej dostawy znajduje się w Chinach (z uwagi na fakt, że platforma nie jest zarejestrowana do IOSS oraz, że import towaru następuje w Polsce - zgodnie z przepisami celnymi import towarów do 150 euro poza IOSS będzie zawsze w państwie przeznaczenia).

***Ważne!***

W tej sytuacji wystąpi konieczność rozliczenia VAT z tytułu importu w Polsce, do zapłaty którego zobowiązany będzie konsument.

Rozwiązanie analogiczne jak w przykładzie 56.

**Przykład 29**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 100 EUR za pośrednictwem platformy od polskiego / niemieckiego / chińskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Chinach. Sprzedawca wysyła towar z Chin do polskiego konsumenta. Towar trafia najpierw do Niemiec (odprawa celna w Niemczech) a następnie do Polski. Platforma korzysta z IOSS.*

W tej sytuacji platforma będzie uznana za podatnika VAT, ponieważ konsument nabył towar o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, który znajduje się w kraju trzecim. Obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji, gdy ułatwia ona dostawy towarów o wartości nieprzekraczającej 150 EUR, znajdujących się w momencie wysyłki/ transportu na terytorium kraju trzeciego (magazyn w Chinach), dokonywanych przez przedsiębiorców, niezależnie od kraju ich siedziby (polski / niemiecki / chiński sprzedawca), do unijnych konsumentów (polski nabywca).

W tej sytuacji przyjmie się fikcję prawną, że platforma:

* nabyła towary od polskiego / niemieckiego / chińskiego sprzedawcy (dostawa towarów B2B). Polski / niemiecki / chiński sprzedawca nie będzie miał obowiązków związanych z VAT w Polsce, ponieważ miejsce opodatkowania tej dostawy znajduje się w Chinach;
* dokonała SOTI do polskiego konsumenta, która podlega opodatkowaniu VAT w Polsce, ponieważ platforma jest zarejestrowana w IOSS (dostawa towarów B2C z chińskiego magazynu do Niemiec, a następnie do polskiego konsumenta, która jest rozliczana w IOSS).

***Ważne!***

VAT z tytułu SOTI w opisanym wyżej przypadku zostanie rozliczony za pomocą procedury szczególnej IOSS. Jednocześnie import towarów (tj. przemieszczenie ich z Chin na terytorium Niemiec) będzie niejako automatycznie zwolniony z VAT. W tej sytuacji na polskiego konsumenta nie będą nałożone dodatkowe obowiązki związane z podatkiem VAT.

**Przykład 30**

*Polski konsument zamawia towar o wartości 160 EUR za pośrednictwem platformy od polskiego / niemieckiego / chińskiego sprzedawcy. Towar znajduje się w magazynie w Chinach. Sprzedawca wysyła towar z Chin do polskiego konsumenta.*

W tej sytuacji platforma nie będzie mieć obowiązku rozliczenia VAT, ponieważ konsument nabył towar o rzeczywistej wartości przekraczającej 150 EUR. Obowiązek podatkowy platformy dotyczy sytuacji, gdy ułatwia ona dostawy towarów, o wartości nieprzekraczającej 150 EUR, znajdujących się na terytorium kraju trzeciego (magazyn w Chinach).

#  **Procedury szczególne: OSS**

1. ***Wprowadzenie***

Od 1 stycznia 2015 r. został wprowadzony tzw. mały punkt kompleksowej obsługi (Mini One Stop Shop - MOSS). MOSS to system elektroniczny umożliwiający przedsiębiorcom świadczącym na rzecz konsumentów (B2C) usługi telekomunikacyjne, nadawcze i elektroniczne w państwach członkowskich, w których nie mają oni, co do zasady, siedziby działalności gospodarczej, zadeklarowanie i zapłacenie podatku VAT. MOSS umożliwia, za pomocą dedykowanego portalu internetowego, rozliczenie podatku VAT w sposób łatwy, w „jednym okienku”, oraz co istotne w jednym państwie członkowskim, w którym tacy przedsiębiorcy są zidentyfikowani (państwo członkowskie identyfikacji).

Dzięki MOSS przedsiębiorcy unikają rejestracji oraz obowiązków ewidencyjno-sprawozdawczych w każdym państwie członkowskim, w którym ma miejsce świadczenie usług (tzw. państwa członkowskie konsumpcji). W praktyce przedsiębiorca, który jest zarejestrowany w systemie MOSS, składa elektronicznie kwartalne deklaracje VAT i wpłaca należny właściwym państwom członkowskim podatek VAT z tytułu świadczenia ww. usług.

MOSS ma charakter fakultatywny i dostępny jest dla przedsiębiorców posiadających siedzibę działalności gospodarczej w UE (tzw. procedura unijna) oraz dla przedsiębiorców niemających siedziby w UE (tzw. procedura nieunijna).

**Z dniem 1 lipca 2021 r. mały punkt kompleksowej obsługi (MOSS) ulega rozszerzeniu i staje się punktem kompleksowej obsługi (One Stop Shop - OSS), obejmujących szereg innych transakcji B2C.**

***Ważne!***

Przedsiębiorcy korzystający w procedury unijnej lub nieunijnej w MOSS, będą od 1 lipca 2021 r. nadal korzystać z tych procedur w OSS. Zatem nie będzie konieczna ponowna rejestracja.

1. ***Procedura unijna***

Procedura unijna umożliwia rozliczanie VAT należnego z tytułu określonych czynności państwu członkowskiemu konsumpcji za pośrednictwem państwa członkowskiego identyfikacji.

Procedura unijna jest skierowana do przedsiębiorcy:

1. posiadającego siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, w celu deklarowania i płacenia podatku VAT należnego z tytułu:
2. WSTO,
3. usług świadczonych na rzecz konsumentów (B2C), dla których miejscem świadczenia jest państwo członkowskie, w którym nie posiada on siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej; usługi na rzecz konsumenta, dla których miejscem świadczenia jest państwo członkowskie, w którym przedsiębiorca ma siedzibę, nie mogą być zadeklarowane w procedurze unijnej, lecz muszą zostać zadeklarowane w krajowej deklaracji podatkowej odpowiedniego państwa członkowskiego;
4. nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium UE, w celu deklarowania i płacenia podatku VAT należnego z tytułu WSTO;
5. ułatwiającego przez użycie interfejsu elektronicznego zgodnie z art. 7a ust. 2 ustawy o VAT (niezależnie od tego, czy posiada siedzibę działalności gospodarczej na terytorium UE, czy w kraju trzecim) dokonanie:
6. WSTO,
7. krajowych dostaw towarów na rzecz konsumenta, których wysyłka lub transport rozpoczyna się i kończy na terytorium tego samego państwa członkowskiego.

W ramach procedury unijnej można deklarować i rozliczać podatek VAT należny z tytułu świadczenia następujących usług (katalog niewyczerpujący):

• usługi zakwaterowania w hotelach lub obiektach o podobnej funkcji;

• usługi w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji, rozrywki oraz podobne usługi, takie jak targi i wystawy oraz usługi pomocnicze do tych usług;

• usługi transportowe;

• usługi wyceny rzeczowego majątku ruchomego oraz na rzeczowym majątku ruchomym;

• usługi pomocnicze do usług transportowych, takie jak załadunek, rozładunek, przeładunek lub podobne czynności;

• usługi związane z nieruchomościami;

• usługi wynajmu środków transportu;

• usługi restauracyjne i cateringowe;

• usługi telekomunikacyjne, nadawcze i elektroniczne.

Przedsiębiorca, który ma zamiar skorzystać z procedury unijnej, musi zarejestrować się tylko w jednym państwie członkowskim, tzw. państwie członkowskim identyfikacji.

Państwem członkowskim identyfikacji jest państwo członkowskie, w którym przedsiębiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej.

Jeżeli przedsiębiorca nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terenie UE, ale:

* posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w UE - państwem członkowskim identyfikacji jest państwo członkowskie, w którym posiada to stałe miejsce prowadzenia działalności,
* posiada więcej niż jedno stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w UE - państwem członkowskim identyfikacji jest jedno z państw członkowskich, w którym podatnik posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej i które wybiera w celu korzystania z procedury unijnej; w tym przypadku zmiana wybranego państwa członkowskiego identyfikacji jest możliwa po upływie 2 lat, licząc od końca roku, w którym przedsiębiorca rozpoczął korzystanie z procedury unijnej.

Jeżeli przedsiębiorca nie posiada siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności na terenie UE, państwem członkowskim identyfikacji jest państwo członkowskie, w którym rozpoczyna się wysyłka lub transport towarów. W przypadku większej liczby państw członkowskich, z których towary są wysyłane lub transportowane, państwem członkowskim identyfikacji jest jedno z państw, z których towary są wysyłane lub transportowane, które przedsiębiorca wybiera w celu korzystania z procedury unijnej; w tym przypadku zmiana wybranego państwa członkowskiego identyfikacji jest możliwa po upływie 2 lat, licząc od końca roku, w którym przedsiębiorca rozpoczął korzystanie z procedury unijnej.

Organem podatkowym właściwym w sprawie procedury unijnej, w przypadku przedsiębiorców dla których państwem członkowskim identyfikacji będzie Polska, jest Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

***Ważne!***

Przedsiębiorca, który zdecyduje się zarejestrować w procedurze unijnej, będzie zobowiązany rozliczać VAT należny od wszystkich czynności objętych tą procedurą, wyłącznie w ramach tej procedury.

Szczegółowe informacje w zakresie rejestracji do procedury unijnej, składania deklaracji i ich korekt, dokonywania płatności VAT, ewidencjonowania, aktualizacji danych objętych zgłoszeniem rejestracyjnym oraz wyrejestrowania dostępne są pod linkami:

<https://www.podatki.gov.pl/vat/abc-vat/procedury/punkt-kompleksowej-obslugi-oss-i-ioss/>

<https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/resources_en>

|  |
| --- |
| **Przykład 31***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje towary konsumentom we Francji i Włoszech za pośrednictwem swojej strony internetowej (sklepu online). Towary są wysyłane do konsumentów z magazynu w Polsce. Przedsiębiorca jest zarejestrowany na VAT we Francji i Włoszech, gdzie rozlicza podatek VAT należny z tytułu tej sprzedaży. Przedsiębiorca od 1 lipca 2021 r. chce rozliczać podatek VAT należny z tytułu dokonywanej sprzedaży przez OSS.*W tej sytuacji przedsiębiorąca jest obecnie zarejestrowany dla celów VAT we Francji i Włoszech, jednakże od 1 lipca 2021 r. chce korzystać z OSS. Przedsiębiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej w Polsce, zatem państwem członkowskim identyfikacji będzie Polska. W celu dokonania rejestracji do procedury unijnej przedsiębiorąca powinien złożyć do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście zgłoszenie informujące w zakresie unijnej procedury szczególnej rozliczania VAT (VIU-R). Po dokonaniu rejestracji przedsiębiorca zadeklaruje i zapłaci podatek VAT należny we Francji i Włoszech za pośrednictwem OSS. |

|  |
| --- |
| **Przykład 32***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce świadczy na rzecz konsumentów usługi związane z nieruchomościami położonymi w Niemczech i Polsce.*Miejscem opodatkowania usług związanych z nieruchomościami zgodnie z art. 28e ustawy o VAT jest miejsce położenia nieruchomości (w tym przypadku Polska i Niemcy).Od 1 lipca 2021 przedsiębiorca będzie mógł rozliczyć podatek VAT za pośrednictwem OSS, jednakże wyłącznie w zakresie usług związanych z nieruchomościami położonymi w Niemczech. W OSS mogą być zadeklarowane usługi świadczone na rzecz konsumentów, których miejscem opodatkowania jest państwo członkowskie, w którym usługodawca nie posiada siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Przedsiębiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej w Polsce, zatem państwem członkowskim identyfikacji będzie Polska.Usługi świadczone na rzecz konsumentów, które mają miejsce opodatkowania w państwie członkowskim, w którym usługodawca ma siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, muszą zostać zadeklarowane w krajowej deklaracji VAT odpowiedniego państwa członkowskiego. Zatem w przypadku usług związanych z nieruchomościami położonymi w Polsce, właściwym organem podatkowym pozostaje krajowy organ podatkowy. |

|  |
| --- |
| **Przykład 33***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje towary konsumentom w Polsce i Słowacji za pośrednictwem swojej strony internetowej (sklepu online). Towary są wysyłane do konsumentów z magazynu w Czechach.*Sprzedaż dokonywana przez przedsiębiorcę stanowi WSTO (Czechy→Polska, Słowacja). Od 1 lipca 2021 przedsiębiorca będzie mógł rozliczyć podatek VAT należny z tytułu WSTO za pośrednictwem OSS w ramach procedury unijnej. Jeżeli przedsiębiorąca zdecyduje się na korzystanie z OSS, powinien również zadeklarować i opłacić VAT z tytułu WSTO za pośrednictwem OSS, należny w Polsce. |

|  |
| --- |
| **Przykład 34***Przedsiębiorca A posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Chinach sprzedaje odzież konsumentom w całej UE za pośrednictwem sklepu internetowego prowadzonego przez przedsiębiorcę B z siedzibą w Polsce. Odzież jest wysyłana do konsumentów z magazynów w Niemczech.*W tej sytuacji uznaje się, że przedsiębiorca B:• nabył towary od przedsiębiorcy A,• dokonał WSTO, a w przypadku sprzedaży do konsumentów w Niemczech - dokonał dostawy krajowej.Na przedsiębiorcy B ciąży obowiązek rozliczenia VAT. Przedsiębiorca B będzie mógł rozliczyć VAT za pośrednictwem OSS w ramach procedury unijnej. Jeżeli zdecyduje się na korzystanie z OSS, będzie zobowiązany rozliczać VAT w ramach procedury unijnej, należny od wszystkich dostaw objętych tą procedurą, również tych dla których miejscem opodatkowania jest Polska. |

|  |
| --- |
| **Przykład 35***Przedsiębiorca A posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Chinach sprzedaje telefony komórkowe konsumentom w różnych państwach członkowskich (w tym w Polsce) za pośrednictwem sklepu internetowego prowadzonego przez przedsiębiorcę B z siedzibą w Chinach. Telefony są wysyłane do konsumentów z magazynu w Polsce.*W tej sytuacji uznaje się, że przedsiębiorca B:• nabył towary od przedsiębiorcy A,• dokonał WSTO, a w przypadku sprzedaży dla konsumentów w Polsce - dokonał dostawy krajowej.Na przedsiębiorcy B ciąży obowiązek rozliczenia VAT. Przedsiębiorca B będzie mógł rozliczyć VAT za pośrednictwem OSS w ramach procedury unijnej. Państwem członkowskim identyfikacji będzie Polska, ponieważ towar jest wysyłany z magazynu w Polsce. Jeżeli zdecyduje się na korzystanie z OSS, będzie zobowiązany rozliczać VAT w ramach procedury unijnej, należny od wszystkich dostaw objętych tą procedurą, również tych dla których miejscem opodatkowania jest Polska.W przypadku gdy towary są wysyłane lub transportowane z więcej niż jednego państwa członkowskiego, przedsiębiorca może wybrać jedno z tych państw jako państwo członkowskie identyfikacji. |

1. ***Procedura nieunijna***

Procedura nieunijna umożliwia rozliczanie VAT należnego z tytułu świadczenia usług państwu członkowskiemu konsumpcji za pośrednictwem państwa członkowskiego identyfikacji.

Procedura nieunijna jest skierowana wyłącznie do przedsiębiorcy nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium UE, który świadczy usługi na rzecz konsumentów (B2C), podlegające opodatkowaniu VAT na terytorium UE. Przykłady usług, które można zadeklarować w ramach procedury nieunijnej zostały wskazane w części dotyczącej procedury unijnej.

Przedsiębiorca świadczący w UE usługi na rzecz konsumentów, który nie posiada siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium UE, oraz ma zamiar skorzystać z procedury nieunijnej, może dokonać rejestracji do procedury nieunijnej w dowolnie wybranym państwie członkowskim.

Wybrane państwo członkowskie stanie się dla przedsiębiorcy państwem członkowskim identyfikacji. Organem podatkowym właściwym w sprawie procedury nieunijnej w przypadku podmiotów, które wybiorą jako państwo członkowskie identyfikacji Polskę, jest Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

***Ważne!***

Przedsiębiorca, który zdecyduje się zarejestrować w procedurze nieunijnej, będzie zobowiązany rozliczać VAT od wszystkich usług objętych tą procedurą, wyłącznie w ramach tej procedury.

Szczegółowe informacje w zakresie rejestracji do procedury nieunijnej, składania deklaracji i ich korekt, dokonywania płatności VAT, ewidencjonowania, aktualizacji danych objętych zgłoszeniem rejestracyjnym oraz wyrejestrowania dostępne są pod linkami:

<https://www.podatki.gov.pl/vat/abc-vat/procedury/punkt-kompleksowej-obslugi-oss-i-ioss/>

<https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/resources_en>

|  |
| --- |
| **Przykład 36***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w USA, nieposiadający stałych miejsc prowadzenia działalności gospodarczej w UE świadczy usługi wynajmu środków transportu dla konsumentów znajdujących się w Polsce, we Francji i w Niemczech.*Miejscem opodatkowania usług wynajmu środków transportu na rzecz konsumentów zgodnie z art. 28l ust. 3 ustawy o VAT jest miejsce gdzie usługobiorca posiada siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu (w tym przypadku Polska, Francja i Niemcy).Od 1 lipca 2021 przedsiębiorca będzie mógł rozliczyć podatek VAT z tytułu świadczonych usług za pośrednictwem OSS.W tej sytuacji przedsiębiorca, jako podmiot spoza UE, może zarejestrować się do procedury nieunijnej w wybranym państwie członkowskim. Jeśli wybierze np. Polskę jako państwo członkowskie identyfikacji musi zadeklarować i opłacić VAT z tytułu świadczenia wszystkich ww. usług za pośrednictwem OSS w Polsce, również tych dla których miejscem świadczenia jest Polska. |

|  |
| --- |
| **Przykład 37***Przedsiębiorca z siedzibą działalności gospodarczej w USA, nieposiadający stałych miejsc prowadzenia działalności gospodarczej w UE świadczy usługi elektroniczne dla konsumentów zlokalizowanych we Francji i w Niemczech. Dodatkowo przedsiębiorca sprzedaje towary konsumentom we Francji. Towary są wysyłane do konsumentów z magazynu w Polsce.*W tej sytuacji przedsiębiorca (podmiot spoza UE) w celu rozliczenia VAT z tytułu świadczonych usług, należnego we Francji i Niemczech, może zarejestrować się do procedury nieunijnej w wybranym państwie członkowskim, np. w Polsce.Przedsiębiorąca w ramach procedury nieunijnej nie rozliczy VAT z tytułu WSTO. W tym przypadku, aby rozliczyć VAT z tego tytułu za pośrednictwem OSS, przedsiębiorąca będzie musiał zarejestrować się do procedury unijnej. Towar jest wysyłany z magazynu w Polsce, zatem państwem członkowskim identyfikacji będzie Polska. |

# **Procedury szczególne: IOSS**

***1. Wprowadzenie***

Wprowadzony od 1 lipca 2021 r. tzw. importowy punkt kompleksowej obsługi (Import One Stop Shop - IOSS) to system elektroniczny umożliwiający podatnikom dokonującym dostaw towarów wysyłanych z państw trzecich na rzecz konsumentów (B2C) zlokalizowanym
w państwach członkowskich, w których nie mają oni, co do zasady, siedziby działalności gospodarczej, zadeklarowanie i zapłacenie podatku VAT należnego w tych państwach członkowskich z tytułu dokonywania ww. dostaw, w „jednym okienku” za pomocą dedykowanego portalu internetowego, w państwie członkowskim, w którym są zidentyfikowani (państwo członkowskie identyfikacji - PCZI). Dzięki IOSS podatnicy unikają rejestracji oraz obowiązków ewidencyjno-sprawozdawczych w każdym państwie członkowskim, w którym ma miejsce dostawa towarów (tzw. państwa członkowskie konsumpcji - PCZK). W praktyce podatnik, który jest zarejestrowany w systemie IOSS
w państwie członkowskim (PCZI), składa elektronicznie miesięczne deklaracje VAT i wpłaca należny właściwym państwom członkowskim podatek VAT z tytułu dokonanych ww. dostaw towarów w swoim PCZI.

IOSS dostępny jest dla podatników posiadających siedzibę działalności gospodarczej w UE oraz dla podatników niemających siedziby w UE, którzy prowadzą ww. dostawy towarów czyli sprzedaż na odległość towarów importowanych (SOTI) o wartości rzeczywistej do 150 euro.

**System IOSS jest fakultatywny** dla podatników.

***2. Procedura importu***

Procedura importu umożliwia rozliczenie VAT należnego z tytułu sprzedaży na odległość towarów importowanych (SOTI) o wartości rzeczywistej do 150 euro, państwu członkowskiemu konsumpcji, za pośrednictwem państwa członkowskiego identyfikacji.

Od 1 lipca 2021 r. podatek z tytułu importu towarów kupionych przez Internet jest płatny od wszystkich towarów importowanych do UE, niezależnie od ich wartości. Dlatego też stworzono nowy (opcjonalny) tzw. Import one-stop shop (IOSS) czyli specjalną procedurę importu dla SOTI z państw trzecich w celu ułatwienia przedsiębiorcom deklarowania i opłacania podatku VAT należnego od sprzedaży towarów o niskiej wartości do 150 euro.

Procedura importu obejmuje dostawy towarów, jeśli są spełnione łącznie następujące warunki:

• towary są wysyłane z państwa trzeciego w momencie dostawy

• towary te są wysyłane w jednej przesyłce o wartości rzeczywistej maksymalnie 150 euro

• towary są wysyłane lub transportowane przez dostawcę lub na jego rzecz do nabywcy w państwie członkowskim UE (dotyczy to również przypadku, gdy dostawca jest pośrednio zaangażowany w wysyłkę lub transport towarów z państwa trzeciego).

Z procedury importu nie można korzystać, jeśli:

• towar podlega opodatkowaniu podatkiem akcyzowym niezależnie od tego, czy wartość rzeczywista przesyłki przekracza 150 euro, czy nie,

• jest to dostawa do firmy („B2B”).

Procedura importu skierowana jest do przedsiębiorców, którzy:

• sprzedają na odległość towary importowane z państwa trzecich w przesyłkach
o wartości rzeczywistej nie większej niż 150 euro do osób prywatnych na terenie Unii Europejskiej (UE);

• udostępniają interfejs elektroniczny, za pomocą którego wspierają (ułatwiają) dostawę towarów importowanych z państwa trzeciego w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej 150 EUR, a zatem są traktowani tak, jakby sami dostarczyli towary.

W ramach procedury importu można deklarować i rozliczać podatek VAT należny z tytułu dokonywania SOTI.

Podatnik, który decyduje się na skorzystanie z procedury importu, musi zarejestrować się tylko w jednym państwie członkowskim, tzw. państwie członkowskim identyfikacji (PCZI).

Państwem członkowskim identyfikacji jest państwo członkowskie, w którym podatnik posiada siedzibę działalności gospodarczej.

Jeżeli podatnik nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terenie UE, ale:

* posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w UE - państwem członkowskim identyfikacji jest państwo członkowskie, w którym posiada to stałe miejsce prowadzenia działalności,
* posiada więcej niż jedno stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w UE - państwem członkowskim identyfikacji jest państwo członkowskie, które wybiera w celu korzystania z procedury importu;

Jeżeli podatnik nie posiada siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności na terenie UE, państwem członkowskim identyfikacji jest państwo członkowskie, które podatnik wybiera w celu korzystania z procedury importu.

***Ważne!***

Podatnik, który zdecyduje się zarejestrować do procedury importu, będzie zobowiązany rozliczać VAT należny od wszystkich transakcji SOTI objętych tą procedurą, wyłącznie
w ramach tej procedury.

Szczegółowe informacje w zakresie rejestracji do procedury importu, składania deklaracji i ich korekt, dokonywania płatności VAT, ewidencjonowania, aktualizacji danych objętych zgłoszeniem rejestracyjnym oraz wyrejestrowania dostępne są pod linkami:

<https://www.podatki.gov.pl/vat/abc-vat/procedury/punkt-kompleksowej-obslugi-oss-i-ioss/>

<https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/resources_en>

***Ważne!***

Podatnik, który nie posiada siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności na terenie UE, chcąc zarejestrować się do procedury importu **musi ustanowić** **pośrednika**, który jest czynnym podatnikiem VAT w państwie członkowskim identyfikacji. Korzystanie z procedury importu jest w takim przypadku możliwe wyłącznie poprzez pośrednika, który działa w imieniu i na rzecz podatnika, który go ustanowił.

Natomiast podatnik, który posiada siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsca prowadzenia działalności na terenie UE **może** ustanowić pośrednika.

Uwaga:

Terytorium Irlandii Północnej traktowane jest jako terytorium UE a nie kraj trzeci[[8]](#footnote-9).

Warunki i zasady ustanawiania pośrednika w Polsce zostały określone w art. 138c i art. 138d ustawy o VAT.

Przedsiębiorcy z siedzibą działalności gospodarczej w Norwegii i prowadzący z Norwegii SOTI nie muszą ustanawiać pośrednika.

Organem podatkowym właściwym w sprawie procedury importu w przypadku podatników dla których państwem członkowskim identyfikacji będzie Polska jest Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

***3. Import towarów a procedura importu***

Import każdego towaru do UE, bez względu na jego wartość rzeczywistą, co do zasady, podlega opodatkowaniu VAT.

Jeśli przedsiębiorca jest zarejestrowany do procedury importu w systemie IOSS, import towarów nabytych w ramach SOTI jest zwolniony z podatku w każdym państwie członkowskim UE, jeśli wartość rzeczywista towaru na przesyłkę nie przekracza 150 euro. Zwolnienie to jest stosowane, jeżeli w zgłoszeniu celnym zostanie **podany ważny numer IOSS**. Ma to na celu uniknięcie podwójnego opodatkowania tych samych towarów.
W przypadku nieprawidłowego lub brakującego numeru rejestracyjnego IOSS należy uiścić podatek od importu na zasadach ogólnych.

Jeżeli przedsiębiorca nie zdecyduje się na korzystanie z IOSS, wówczas import takiego towaru podlega opodatkowaniu VAT na zasadach ogólnych – standardowe zgłoszenie celne
(z zestawem danych H7) lub z wykorzystaniem tzw. USZ (procedura USZ – patrz rozdział VI: *Szczególna procedura dotycząca deklarowania i zapłaty podatku z tytułu importu towarów: tzw. uregulowanie szczególne „USZ”*), a VAT z tytułu importu tego towaru jest płacony przez nabywcę.

***4. Przykłady***

|  |
| --- |
| **Przykład 38***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież o wartości rzeczywistej (bez podatku)* ***nieprzekraczającej 150 euro*** *konsumentom w Polsce i Czechach* ***za pośrednictwem sklepu internetowego.*** *Towary są wysyłane z magazynu położonego w USA do konsumentów w UE np. w Polsce i Czechach (państwo importu = państwo zakończenia wysyłki lub transportu do konsumenta).*Od 1 lipca 2021 przedsiębiorca będzie mógł rozliczyć podatek VAT należny z tytułu dokonywanej sprzedaży towarów za pośrednictwem IOSS w ramach procedury importu. W tej sytuacji przedsiębiorca, jako podmiot z Polski, może zarejestrować się do procedury importu w Polsce. Jeżeli przedsiębiorca zdecyduje się na korzystanie z IOSS (może ustanowić pośrednika) powinien zadeklarować i zapłacić VAT należny z tytułu dokonanej sprzedaży w Polsce i Czechach za pośrednictwem IOSS w Polsce (w państwie członkowskim identyfikacji = siedziby). Import takiego towaru będzie zwolniony z VAT, jeżeli w momencie odprawy celnej zostanie przedstawiony właściwym organom celnym w zgłoszeniu celnym ważny nr IOSS przedsiębiorcy.Jeżeli jednak przedsiębiorca nie podejmie decyzji o przystąpieniu do IOSS, miejscem dostawy towarów będą USA (państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów), a import tego towaru będzie opodatkowany na zasadach ogólnych (tj. standardowe zgłoszenie celne z zestawem danych H7 lub USZ) we właściwym dla odbiorcy towaru PCZ konsumpcji np. dla odbiorcy w Polsce – terytorium naszego kraju a dla odbiorcy w Czechach – Czechy.**Uwaga:**Zgodnie z przepisami celnymi od 1 lipca 2021 r. w przypadku towarów o wartości rzeczywistej do 150 euro, które nie zostały zadeklarowane do IOSS, zgłoszenie do procedury dopuszczenia do obrotu będzie możliwe wyłącznie w państwie członkowskim UE będącym miejscem przeznaczenia towarów.  |

|  |
| --- |
| **Przykład 39***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież o wartości rzeczywistej (bez podatku)* ***nieprzekraczającej 150 euro*** *konsumentom w Polsce i Czechach* ***za pośrednictwem platformy internetowej (podmiot ułatwiający SOTI) z Niemiec****. Towary są wysyłane z magazynu położonego w Chinach bezpośrednio do konsumentów (państwo importu=państwo zakończenia wysyłki towarów).* Od 1 lipca 2021 **platforma internetowa** (bez względu na jej miejsce siedzibydziałalności gospodarczej) dla SOTI o wartości rzeczywistej (bez podatku) **nieprzekraczającej 150 euro** **jeśli ułatwia SOTI** będzie **uznana za podatnika** („tzw. uznany dostawca”) i jako podatnik będzie mogła rozliczyć podatek VAT należny z tytułu dokonywanej sprzedaży towarów za pośrednictwem IOSS w ramach procedury importu. W tym przypadku platforma, jako podmiot z UE, może zarejestrować się do procedury importu w Niemczech (państwo identyfikacji = państwo siedziby). Jeżeli platforma zdecyduje się na korzystanie z IOSS powinna zadeklarować i opłacić VAT należny z tytułu dokonanej sprzedaży w Polsce i Czechach za pośrednictwem IOSS w Niemczech. Import takiego towaru będzie zwolniony z VAT, jeżeli w momencie odprawy celnej zostanie przedstawiony organom celnym w zgłoszeniu celnym ważny nr IOSS platformy internetowej.Jeżeli jednak platforma internetowa nie przystąpi do IOSS, SOTI nie będzie podlegać opodatkowaniu w UE. Miejscem dostawy towarów są Chiny (państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów), a import tego towaru będzie opodatkowany na zasadach ogólnych: tj. standardowe zgłoszenie celne z zestawem danych H7 lub USZ, we właściwym dla odbiorcy towaru państwie członkowskim konsumpcji (PCZK), np. dla odbiorcy w Polsce – terytorium naszego kraju a dla odbiorcy w Czechach – Czechy.Ponieważ platforma internetowa jest uznana za podatnika, dostawa od przedsiębiorcy do platformy to dostawa B2B i nie jest opodatkowana w UE (miejsce dostawy w Chinach).  |

|  |
| --- |
| **Przykład 40***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej poza UE sprzedaje telefony o wartości rzeczywistej (bez podatku)* ***przekraczającej 150 euro*** *konsumentom w Polsce i Czechach* ***za pośrednictwem sklepu internetowego****. Towary są wysyłane do konsumentów z magazynu z Chin (państwo importu=państwo zakończenia wysyłki lub transportu towarów).*Ponieważ wartość rzeczywista towaru (bez podatku) przekracza 150 euro, sprzedaż tych towarów **nie jest objęta procedurą importu**. Zatem przedsiębiorca nie może korzystać z IOSS aby rozliczyć podatek VAT należny z tytułu dokonywanej sprzedaży towarów za pośrednictwem IOSS w ramach procedury importu.Ponieważ w przedstawionym przypadku import jest w państwie zakończenia wysyłki towarów, SOTI nie podlega opodatkowaniu na terytorium UE. Miejscem dostawy jest państwo, w którym rozpoczyna się wysyłka lub transport towarów. W tym przykładzie są to Chiny.Import towaru będzie opodatkowany na zasadach ogólnych. W przedstawionym przykładzie import opodatkowany będzie w PCZ konsumpcji tj. dla odbiorcy z Polski – w Polsce, a dla odbiorcy z Czech – w Czechach . |

|  |
| --- |
| **Przykład 41***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce lub spoza UE sprzedaje odzież o wartości rzeczywistej (bez podatku)* ***przekraczającej 150 euro*** *konsumentom w Polsce i Czechach* ***za pośrednictwem platformy internetowej****. Towary są wysyłane do konsumentów z magazynu położonego w USA.*Ponieważ wartość rzeczywista towaru (bez podatku) przekracza 150 euro:1. SOTI nie może zostać objęta IOSS,2. platforma internetowa nie może być uznana za podatnika (bez znaczenia czy ułatwia SOTI) Jeśli import będzie dokonany odpowiednio w Polsce/Czechach (państwie przeznaczenia ), to miejsce dostawy dla SOTI będzie w USA (miejsce rozpoczęcia wysyłki towarów). SOTI nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT w UE, natomiast opodatkowany będzie import towarów odpowiednio w Polsce (dla konsumentów w Polsce) oraz w Czechach (dla konsumentów w Polsce).Jeżeli import będzie dokonany w innym państwie członkowskim UE niż Polska/Czechy (tj. innym niż państwo członkowskie przeznaczenia), miejscem dostawy dla SOTI będzie odpowiednio Polska/Czechy. Przedsiębiorca powinien rozliczyć podatek od tej dostawy na ogólnych zasadach. Przedsiębiorca w celu rozliczenia SOTI musi zarejestrować się w każdym państwie przeznaczenia (Polsce i Czechach) na zasadach ogólnych i rozliczać VAT z tytułu SOTI .***Uwaga!***W drugiej sytuacji oprócz opodatkowania SOTI, opodatkowany będzie również import towarów. |

|  |
| --- |
| **Przykład 42***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce* *sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem swojej strony internetowej (sklepu online).*** *Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim.* ***Przedsiębiorca jest zarejestrowany w IOSS*** *w PL. Wartość rzeczywista przesyłki* ***nie przekracza 150 euro****.* Miejsce dostawy towarów jest w odpowiednim państwie członkowskim przeznaczenia (zakończenia wysyłki lub transportu towarów). Polski sprzedawca korzysta z IOSS i wykazuje podatek od sprzedaży dla poszczególnych państw członkowskich w swojej miesięcznej deklaracji IOSS, składanej do II Urzędu Skarbowego Warszawa Śródmieście oraz dokonuje przelewu zadeklarowanej kwoty VAT, do ostatniego dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu. Import tych towarów jest zwolniony od podatku, jeżeli wszystkie warunki dla IOSS są spełnione. W tym celu w zgłoszeniu celnym musi być podany ważny numer identyfikacyjny nadany przedsiębiorcy w procedurze IOSS. |

|  |
| --- |
| **Przykład 43***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem swojej strony internetowej (sklepu online).*** *Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim (np. w Chinach).* ***Przedsiębiorca nie jest zarejestrowany w IOSS****. Wartość rzeczywista przesyłek* ***nie przekracza 150 euro****.* Miejsce dostawy przesyłek jest poza UE – SOTI nie podlega opodatkowaniu w UE. Import towarów w państwie przeznaczenia odbywa się na zasadach ogólnych (standardowe zgłoszenie celne z zestawem danych H7 lub procedura USZ) – podatek VAT zapłaci odbiorca. ***Uwaga:***W przypadku towarów o wartości rzeczywistej do 150 euro, które nie zostały zadeklarowane do IOSS, zgłoszenie celne towarów do procedury dopuszczenia do obrotu jest możliwe wyłącznie w państwie członkowskim UE będącym miejscem przeznaczenia towarów. |

|  |
| --- |
| **Przykład 44***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje towary osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem platformy internetowej, która jest zarejestrowana do IOSS w PL****. Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim.* ***Przedsiębiorca nie jest zarejestrowany w IOSS*** *w PL. Wartość rzeczywista przesyłek* ***nie przekracza 150 euro.***Miejsce dostawy przesyłek jest w odpowiednim państwie członkowskim przeznaczenia (zakończenia wysyłki lub transportu towarów).**Platforma internetowa jest uznana za podatnika** zgodnie z art. 7a ust. 1 ustawy o VAT. Platforma pobiera w momencie sprzedaży należność za towar wraz z podatkiem VAT, zgodnie z obowiązującą w odpowiednim państwie członkowskim stawką VAT dla tego towaru, następnie musi wykazać podatek od sprzedaży dla poszczególnych państw członkowskich w swojej miesięcznej deklaracji IOSS, składanej do II Urzędu Skarbowego Warszawa Śródmieście w Polsce i dokonuje przelewu zadeklarowanej kwoty VAT, do ostatniego dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu. W przypadku towarów sprzedawanych za pośrednictwem platformy internetowej, która jest w IOSS, przedsiębiorca nie może naliczać podatku VAT swoim klientom, ponieważ uznaje się, że dostarcza te towary do interfejsu elektronicznego (B2B), a następnie towary uznaje się za dostarczone przez interfejs elektroniczny do klienta (B2C). Dostawa B2B nie podlega opodatkowaniu VAT w UE ponieważ miejsce dostawy jest w kraju trzecim.Odpowiednio import tych towarów jest zwolniony od podatku z tytułu importu, jeżeli wszystkie warunki dla zwolnienia w IOSS są spełnione. W tym celu ważny numer IOSS musi być przedstawiony w zgłoszeniu celnym we właściwym urzędzie celnym w momencie importu towarów.  |

|  |
| --- |
| **Przykład 45***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich za pośrednictwem* ***platformy handlowej EI, która nie jest zarejestrowana w IOSS****. Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim. Przedsiębiorca* ***nie jest zarejestrowany w IOSS*** *w PL. Wartość rzeczywista przesyłek* ***nie przekracza 150 euro.***Miejsce dostawy przesyłek jest poza UE – nie podlega opodatkowaniu VAT.Import tych towarów opodatkowany VAT w PCZ przeznaczenia na zasadach ogólnych (standardowe zgłoszenie celne z zestawem danych H7 lub w procedurze USZ). Podatek VAT zostanie pobrany od nabywcy towarów.W przypadku towarów sprzedawanych za pośrednictwem EI (uznanej za podatnika), uznaje się, że przedsiębiorca dostarcza te towary do platformy (B2B), a następnie towary uznaje się za dostarczone przez platformę do klienta (B2C). Dostawa B2B również nie podlega opodatkowaniu VAT w UE, ponieważ miejsce dostawy jest w kraju trzecim (miejsce, w którym towary się znajdują w momencie dostawy). |

|  |
| --- |
| **Przykład 46***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem platformy internetowej która jest zarejestrowana w IOSS*** *w PL. Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim.* ***Przedsiębiorca jest zarejestrowany w IOSS*** *w PL. Wartość rzeczywista przesyłek* ***nie przekracza 150 euro****.*Miejsce dostawy przesyłek jest w odpowiednim państwie członkowskim przeznaczenia (zakończenia wysyłki lub transportu towarów).**Platforma internetowa jest uznana za podatnika**. Platforma internetowa pobiera w momencie sprzedaży podatek VAT, zgodnie z obowiązującą w odpowiednim państwie członkowskim stawką VAT dla tego towaru, następnie wykazuje podatek od sprzedaży dla poszczególnych państw członkowskich w swojej miesięcznej deklaracji IOSS, składanej do właściwego urzędu skarbowego w PL i dokonuje zapłaty zadeklarowanej kwoty VAT. W tym przypadku przedsiębiorca, pomimo że jest zarejestrowany w IOSS nie może naliczać podatku VAT swoim klientom, ponieważ w przypadku sprzedaży za pośrednictwem platformy handlowej uznanej za podatnika, przedsiębiorca dokonuje sprzedaży towarów na rzecz platformy, a następnie platforma dostarcza towary do klienta. Dostawa towarów dokonana przez przedsiębiorcę na rzecz platformy (B2B) nie podlega opodatkowaniu w UE (miejsce dostawy poza UE).Odpowiednio import tych towarów jest zwolniony od podatku z tytułu importu, jeżeli wszystkie warunki wynikające z art. 45 ust. 1 pkt 11 lit a i b ustawy o VAT są spełnione.  |

|  |
| --- |
| **Przykład 47***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem swojej strony internetowej (sklepu online).*** *Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim.* ***Przedsiębiorca jest zarejestrowany w IOSS*** *w PL. Wartość rzeczywista przesyłek* ***przekracza 150 euro.***Brak możliwości zastosowania IOSS – wartość rzeczywista towaru powyżej 150 euro. Jeżeli import towarów będzie dokonany w innym PCZ UE niż państwo przeznaczenia towarów, miejscem dostawy dla SOTI będzie państwo przeznaczenia (zakończenia wysyłki lub transportu towarów). Przedsiębiorca powinien rozliczyć podatek od tej dostawy na ogólnych zasadach. Przedsiębiorca w celu rozliczenia SOTI musi zarejestrować się w każdym państwie CZ przeznaczenia na zasadach ogólnych i rozliczać VAT z tytułu SOTI. Poza tym towary podlegają opodatkowaniu VAT z tytułu importu – cło i VAT wykazane w standardowym zgłoszeniu celnym (z pełnym zestawem danych) są pobierane w momencie importu od nabywcy w państwie importu zgodnie z przepisami prawa celnego.Jeśli import towarów będzie w państwie przeznaczenia, wówczas miejsce dostawy dla SOTI będzie poza UE. SOTI nie podlega opodatkowaniu w UE. Opodatkowany podatkiem VAT będzie import towarów w państwie przeznaczenia na ogólnych zasadach (standardowe zgłoszenie celne z pełnym zestawem danych)VAT zapłaci nabywca. |

|  |
| --- |
| **Przykład 48** *Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem platformy internetowej, która jest zarejestrowana w IOSS*** *w PL. Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim.* ***Przedsiębiorca jest również zarejestrowany w IOSS*** *w PL. Wartość rzeczywista przesyłek* ***przekracza 150 euro****.*Brak możliwości zastosowania IOSS – wartość rzeczywista towaru powyżej 150 euro. Jeżeli import towarów będzie dokonany w innym PCZ UE niż państwo przeznaczenia towarów, miejscem dostawy dla SOTI będzie państwo przeznaczenia (zakończenia wysyłki lub transportu towarów). Przedsiębiorca powinien rozliczyć podatek od tej dostawy na ogólnych zasadach. Przedsiębiorca w celu rozliczenia SOTI musi zarejestrować się w każdym państwie członkowskim przeznaczenia na zasadach ogólnych i rozliczać VAT z tytułu SOTI. Poza tym towary podlegają opodatkowaniu VAT z tytułu importu – cło i VAT wykazane w standardowym zgłoszeniu celnym (z pełnym zestawem danych) są pobierane w momencie importu od nabywcy w państwie importu, zgodnie z przepisami prawa celnego.Ponadto zgodnie z art. 7a ust. 1 ustawy o VAT - platforma, pomimo, że ułatwia SOTI, nie jest uznana za podatnika z tytułu SOTI, ponieważ wartość rzeczywista towarów w ramach SOTI przekracza 150 euro Platforma ma jedynie obowiązki ewidencyjne dla takich towarów wynikające z art. 109b ustawy o VAT.  |

|  |
| --- |
| **Przykład 49***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej poza UE sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem platformy internetowej, która jest zarejestrowana w IOSS*** *w DE. Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim.* ***Przedsiębiorca nie jest zarejestrowany w IOSS****. Wartość rzeczywista przesyłek* ***nie przekracza 150 euro****.*Rozwiązanie analogiczne jak w przykładzie 44, z tym że platforma składa deklarację IOSS do właściwego organu podatkowego w Niemczech (platforma zarejesrtowana jest w Niemczech). |

|  |
| --- |
| **Przykład 50***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej poza UE sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem platformy internetowej, która jest zarejestrowana w IOSS*** *w PL. Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim. Przedsiębiorca nie jest zarejestrowany w IOSS. Wartość rzeczywista przesyłek* ***nie przekracza 150 euro.***Rozwiązanie analogiczne jak w przykładzie 44. |

|  |
| --- |
| **Przykład 51***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej poza UE sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem platformy internetowej, która nie jest zarejestrowana w IOSS****. Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim.* ***Przedsiębiorca nie jest zarejestrowany w IOSS.*** *Wartość rzeczywista przesyłek* ***nie przekracza 150 euro.***Rozwiązanie analogiczne jak w przykładzie 45. |

|  |
| --- |
| **Przykład 52***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej poza UE sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem swojej strony internetowej (sklepu online)****. Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim.* ***Przedsiębiorca nie jest zarejestrowany w IOSS.*** *Wartość rzeczywista przesyłek* ***nie przekracza 150 euro.***Rozwiązanie analogiczne jak w przykładzie 43. |

|  |
| --- |
| **Przykład 53***Przedsiębiorca posiadający siedzibę działalności gospodarczej poza UE sprzedaje odzież osobom prywatnym w różnych państwach członkowskich* ***za pośrednictwem platformy internetowej, która nie jest zarejestrowana w IOSS****. Odzież jest wysyłana do osób prywatnych bezpośrednio z jego zakładu produkcyjnego w kraju trzecim.* ***Przedsiębiorca jest zarejestrowany w IOSS*** *w PL. Wartość rzeczywista przesyłek* ***nie przekracza 150 euro****.*Miejsce dostawy przesyłek jest poza UE – nie podlega opodatkowaniu VAT.Import tych towarów opodatkowany VAT w PCZ przeznaczenia na zasadach ogólnych: zgłoszenie standardowe lub w USZ. Podatek VAT zostanie pobrany od nabywcy towarów.W przypadku towarów sprzedawanych za pośrednictwem platformy internetowej uznanej za podatnika, uznaje się, że przedsiębiorca dostarcza te towary do platformy (B2B), a następnie towary uznaje się za dostarczone przez platformę do klienta (B2C). Nie ma znaczenia czy platforma uznana za podatnika zarejestruje się do IOSS czy też nie. Dostawa B2B również nie podlega opodatkowaniu VAT w UE, ponieważ miejsce dostawy jest w kraju trzecim (miejsce, w którym towary się znajdują w momencie dostawy). |

# **Szczególna procedura dotycząca deklarowania i zapłaty podatku z tytułu importu towarów: tzw. uregulowanie szczególne „USZ”**

***1. Informacje ogólne***

Wprowadzone od 1 lipca 2021 r. tzw. uregulowanie szczególne „USZ” to uproszczenie umożliwiające osobom zgłaszającym organom celnym do procedury dopuszczenia do obrotu towary **o wartości rzeczywistej do 150 euro** w przesyłkach: pobranie, zadeklarowanie
i zapłacenie podatku VAT należnego z tytułu importu ww. towarów, w zbiorczym miesięcznym zgłoszeniu celnym, na rzecz tyko odbiorców znajdujących się na terytorium kraju.

W przypadku importu towarów USZ można zastosować do towarów:

* które są dostarczane do konsumentów w Polsce,
* których wartość rzeczywista nie przekracza 150 euro za przesyłkę,
* nie podlegają opodatkowaniu podatkiem akcyzowym oraz
* które są dopuszczone do obrotu w państwie członkowskim, w którym kończy się wysyłka lub transport.

USZ dostępny jest dla osób zgłaszających organom celnym towary nabyte w ramach SOTI
o wartości rzeczywistej do 150 euro, które są odpowiedzialne za pobór podatku i są operatorem pocztowym w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe lub podatnikiem posiadającym status upoważnionego przedsiębiorcy w rozumieniu art. 38 unijnego kodeksu celnego – dalej również „operatorzy”. Co do zasady, jest to operator pocztowy (Poczta Polska), firma kurierska lub ekspresowa bądź agencja celna posiada status AEO.

Dzięki USZ operatorzy składają elektronicznie deklaracje miesięczne, którymi *de facto* są miesięczne zgłoszenia celne i wpłacają pobrany od odbiorcy należny podatek VAT z tytułu importu ww. towarów.

**Procedura USZ jest fakultatywna dla operatorów.**

W momencie importu towary są zgłaszane przez osobę, co do zasady, dostarczającą towary odbiorcy krajowemu w celu ich dopuszczenia do obrotu na podstawie przepisów celnych
i podatkowych.

Operator ma obowiązek prowadzić ewidencję wszystkich przesyłek objętych USZ – zarówno doręczonych jak i nie doręczonych. Ewidencja zawiera dane w odniesieniu do każdego towaru objętego USZ umożliwiające prawidłowe obliczenie i pobór podatku, w tym: kwotę obliczonego podatku, datę doręczenia towaru i datę pobrania podatku. Dostarczający towar operator musi pobrać należny podatek VAT z tytułu importu najpóźniej w momencie doręczenia przesyłki do odbiorcy i wpłacić go.

W deklaracji miesięcznej wykazywana jest **całkowita kwota podatku** **pobranego** w miesiącu, za który jest ona składana.

VAT pobrany od odbiorców przesyłek, operator wpłaca do 16 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym podatek został pobrany.

Przesyłki, które nie zostały doręczone odbiorcom muszą zostać zwrócone do nadawcy poza UE lub zniszczone pod dozorem celnym, zgodnie z przepisami prawa celnego.

Jeżeli operator nie mógł (z różnych przyczyn) doręczyć przesyłki do odbiorcy, musi posiadać w swojej ewidencji **dowód** potwierdzający takie zdarzenie, co uzasadni brak poboru VAT.

***2. Przykłady***

|  |
| --- |
| **Przykład 54***Osoba prywatna w Polsce kupuje książki o wartości 100 euro* ***od przedsiębiorcy*** *z kraju trzeciego, który* ***nie korzysta z procedury importu (IOSS)****. Towary są importowane do Polski z kraju trzeciego i wysyłane przez operatora świadczącego usługę powszechną (lub operatora kurierskiego).*Jeżeli operator powszechnej usługi pocztowej (lub operator kurierski) zdecyduje się korzystać z USZ określonego w art. 138i ustawy o VAT, zastosowanie ma podstawowa stawka podatkowa. Jeżeli operator ten chce zastosować obniżoną stawkę podatkową, musi złożyć standardowe zgłoszenie celne z zestawem danych H7 zgodnie z przepisami prawa celnego. |

|  |
| --- |
| **Przykład 55***Osoba prywatna w Polsce kupuje książki o wartości 100 euro od przedsiębiorcy z kraju trzeciego, który nie korzysta z procedury importu (IOSS), za pośrednictwem* ***platformy handlowej EI****,* ***która jest zarejestrowana w IOSS****. Towary są importowane do Polski z kraju trzeciego i wysyłane przez operatora świadczącego usługę powszechną (lub operatora kurierskiego).*Import takiego towaru będzie zwolniony z VAT, jeżeli najpóźniej w momencie odprawy celnej zostanie przedstawiony właściwym organom celnym w zgłoszeniu celnym ważny nr IOSS platformy internetowej.W takiej sytuacji USZ nie może być zastosowany. Operator musi zgłosić taką przesyłkę w zgłoszeniu celnym stosowanym dla IOSS. |

|  |
| --- |
| **Przykład 56***Osoba prywatna w Polsce kupuje odzież o wartości 100 euro w sklepie internetowym od przedsiębiorcy z kraju trzeciego, który* ***nie korzysta z procedury importu (IOSS)****. Towary są importowane z kraju trzeciego do Niemiec. Towar pod dozorem celnym jest przemieszczany w procedurze tranzytu do Polski – jeżeli nie ma zastosowania IOSS towar musi być odprawiony w państwie członkowskim konsumpcji – w Polsce.*Operator może skorzystać z USZ, zastosowanie ma podstawowa stawka podatkowa.  |

|  |
| --- |
| **Przykład 57***Operator zdecydował się korzystać z USZ. W miesiącu lipcu otrzymał 1000 przesyłek:**900 przesyłek do 150 euro bez nr IOSS towarzyszącego przesyłce, 50 przesyłek z nr IOSS do 150 euro i 50 przesyłek o wartości powyżej 150 euro każda.*W przedstawionej sytuacji operator: 1. 900 przesyłek może zgłosić w USZ (brak nr IOSS towarzyszącego przesyłce)2. 50 przesyłek musi zgłosić w procedurze przewidzianej dla przesyłek w IOSS (zwolnienie z VAT jeśli nr IOSS ważny)3. 50 przesyłek musi zgłosić na ogólnych zasadach w zgłoszeniu standardowym (z pełnym zestawem danych).  |

|  |
| --- |
| **Przykład 58***Operator ma 3 oddziały w różnych miejscach w Polsce i dokonuje w tych 3 miejscach przedstawienia i zgłoszenia towarów organom celnym w USZ za miesiąc lipiec do dnia 5 sierpnia.**1. Oddział w Warszawie – zbiorcze miesięczne zgłoszenie celne zawiera kwotę podatku pobranego w miesiącu lipcu - 300000, 00 zł**2. Oddział w Poznaniu – zbiorcze miesięczne zgłoszenie celne zawiera kwotę podatku pobranego w miesiącu lipcu - 200000, 00 zł**3 . Oddział w Szczecinie – zbiorcze miesięczne zgłoszenie celne zawiera kwotę podatku pobranego w miesiącu lipcu - 100000, 00 zł*Za deklarację miesięczną **uznaje się** *de facto* sumę tych 3 zgłoszeń celnych zawierających całkowitą kwotę podatku pobranego w miesiącu, za który składane są te zgłoszenia celne – w deklaracji miesięcznej wykazano kwotę VAT – 600000 zł. Na deklarację miesięczną za miesiąc lipiec składa się zatem **suma 3 zgłoszeń** **celnych** zawierających całkowitą kwotę podatku pobranego w miesiącu lipcu: 300000,00 zł (w Warszawie) + 200000, 00 zł (w Poznaniu) + 100000,00 zł (w Szczecinie) = **600000, 00 zł i taką kwotę operator wpłaca na konto** organu właściwego do poboru VAT z tytułu importu towarów do dnia 16 sierpnia. |

|  |
| --- |
| **Przykład 59***Operator korzysta z USZ. Do 31 lipca 2021 r. operator wpisał do ewidencji USZ 900 przesyłek, z czego:**1) 540 szt. zostało skutecznie doręczonych w lipcu i VAT został pobrany w lipcu,* *2) 300 szt. jest nadal w doręczaniu – zostaną doręczone w sierpniu, ale VAT został pobrany z wyprzedzeniem w lipcu,**3) 100 szt. jest nadal w doręczaniu – zostaną doręczone w sierpniu, a VAT zostanie pobrany dopiero przy odbiorze przesyłki w sierpniu,**4) 10 szt. zostało zagubionych/zniszczonych przez operatora,**5) 50 szt. nie udało się doręczyć odbiorcy (odmowa przyjęcia lub niepodjęcie przesyłki przez odbiorcę) a VAT miał być pobrany dopiero przy odbiorze przesyłki.*W takiej sytuacji operator powinien wykazać w deklaracji miesięcznej USZ za lipiec (miesięcznym zgłoszeniu celnym) sumę pobranego podatku od przesyłek z pkt. 1 i 2. Decydującym jest miesiąc, w którym **pobrany** został podatek. ***Uwaga:***VAT nie może być pobrany później niż z chwilą doręczenia przesyłki. Podatek od importu przesyłek z pkt 3 operator wykaże w deklaracji miesięcznej składanej za sierpień, pod warunkiem, że przesyłka zostanie doręczona w sierpniu lub podatek zostanie pobrany sierpniu.W przypadku przesyłek z pkt 4, przesyłki te są **poza USZ.** Operator powinien zgłosić fakt zagubienia /zniszczenia przesyłki organom celnym. W odniesieniu do tych przesyłek przeprowadzone zostanie postepowanie jak w przypadku towarów usuniętych spod dozoru celnego. Zastosowanie będą miały przepisy art. 34 ust. 1 ustawy o VAT tj. wydana zostanie decyzja określająca podatek w prawidłowej wysokości. VAT od takich przesyłek zapłaci operator. W przypadku przesyłek z pkt 5 **operator nie zgłasza** tych przesyłek w USZ ale **musi posiadać w ewidencji USZ dowody uzasadniające brak pobrania VAT** np. dokument potwierdzający odmowę przyjęcia lub awizo potwierdzające niepodjęcie przez odbiorcę przesyłki w wyznaczonym terminie. W ewidencji operator powinien także posiadać dokumenty, z których będzie wynikało gdzie aktualnie znajdują się takie przesyłki tj. np. potwierdzenie zwrotu przesyłki do sprzedawcy poza UE lub potwierdzenie zniszczenia przesyłki pod dozorem celnym*.*  |

1. Podstawa prawna: art. 14a § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r.

poz. 1325, z późn. zm.). Zgodnie z art. 14n § 4 pkt 1 ww. ustawy zastosowanie się przez podatnika w danym

okresie rozliczeniowym do objaśnień podatkowych powoduje objęcie go ochroną przewidzianą w art. 14k – 14m

tej ustawy. [↑](#footnote-ref-2)
2. Tekst jednolity Dz. U. z 2021 r. poz. 685 z późn. zm. [↑](#footnote-ref-3)
3. Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15.03.2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w brzmieniu obowiązującym od 1 lipca 2021 r., Dz. Urz. UE L z 2011 r. nr 77, s. 1 ze zm. [↑](#footnote-ref-4)
4. Dla ustalenia miejsca dostawy towarów opodatkowanych wg tzw. procedury marży zastosowanie znajdą ogólne zasady określania miejsca dostawy. W przypadku dostawy np. towarów używanych, opodatkowanych na zasadach określonych w art. 120 ustawy o VAT, które są wysyłane lub transportowane przez dokonującego ich dostawy, miejsce dostawy takich towarów zostanie określone na podstawie art. 22 ust. 1 pkt 1 tej ustawy tj. będzie nim miejsce, w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu do nabywcy. [↑](#footnote-ref-5)
5. Szczegółowy opis tzw. procedury unijnej zamieszczony został w części IV.2 – „Procedury szczególne: OSS” - „Procedura unijna”. [↑](#footnote-ref-6)
6. Dla ustalenia miejsca dostawy towarów opodatkowanych wg tzw. procedury marży zastosowanie znajdą ogólne zasady określania miejsca dostawy. [↑](#footnote-ref-7)
7. Wartość rzeczywista oznacza w przypadku towarów o charakterze handlowym: cenę samych towarów sprzedawanych w celu wywozu na obszar celny Unii, z wyłączeniem kosztów transportu i ubezpieczenia, chyba że są one ujęte w cenie i nie są oddzielnie wykazane na fakturze, oraz z wyłączeniem wszelkich innych podatków i opłat, jakie organy celne mogą ustalić na podstawie odpowiednich dokumentów (art. 1 pkt 48 rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, str. 1, z późn. zm)). [↑](#footnote-ref-8)
8. Na podstawie Protokołu w sprawie Irlandii i Irlandii Północnej, który jest integralną częścią umowy dotyczącej wystąpienia UK z UE, **Irlandia Północna** jest traktowana dla celów VAT **jak państwo członkowskie UE
w zakresie obrotu towarowego.** [↑](#footnote-ref-9)