



KOMISJA EUROPEJSKA
DYREKCJA GENERALNA
DS. PODATKÓW I UNII CELNEJ
Podatki pośrednie i administracja podatkowa
Podatek od Wartości Dodanej

Opublikowano we wrześniu 2020 r.

Noty wyjaśniające w sprawie przepisów dotyczących VAT w handlu elektronicznym

Dyrektywa Rady (UE) 2017/2455

Dyrektywa Rady (UE) 2019/1995

Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) 2019/2026

Zastrzeżenie prawne: niniejsze noty wyjaśniające nie mają charakteru prawnie wiążącego i zawierają tylko praktyczne i nieformalne wytyczne dotyczące sposobu stosowania prawa Unii z punktu widzenia Dyrekcji Generalnej ds. Podatków i Unii Celnej Komisji.

Niniejsze noty wyjaśniające mają na celu zapewnienie lepszego zrozumienia niektórych części prawodawstwa UE w zakresie podatku VAT. Noty zostały sporządzone przez służby Komisji i nie mają charakteru prawnie wiążącego, jak wskazano w zastrzeżeniu prawnym na pierwszej stronie niniejszego dokumentu.

Niniejsze noty wyjaśniające nie są wyczerpujące. Oznacza to, że chociaż zawierają one szczegółowe informacje na temat określonych zagadnień, to mogą istnieć elementy, których nie uwzględniono w niniejszym dokumencie.

Wszystkim użytkownikom niniejszych not wyjaśniających zainteresowanych konkretnym tematem zaleca się przeczytanie całego rozdziału poświęconego temu konkretnemu zagadnieniu.

Spis treści

1	NAJWAŻNIEJSZE ELEMENTY NOWYCH PRZEPISÓW DOTYCZĄCYCH VAT, KTÓRE ZACZNĄ OBOWIĄZYWAĆ OD DNIA 1 LIPCA 2021 R.	6
1.1	WPROWADZENIE	6
1.2	TRANSAKCJE OBJĘTE ZMIANAMI WCHODZĄCYMI W ŻYCIE W 2021 R.....	7
1.3	ODPOWIEDNIE AKTY PRAWNE.....	8
1.4	GLOSARIUSZ.....	9
2	ROLE OPERATORÓW INTERFEJSÓW ELEKTRONICZNYCH	12
2.1	OPERATOR INTERFEJSU ELEKTRONICZNEGO BĘDĄCY PODMIOTEM UZNAWANYM ZA DOSTAWCĘ – ART. 14A DYREKTYWY 2006/112/WE.....	12
2.1.1	Odpowiednie przepisy	12
2.1.2	Dlaczego wprowadzono art. 14a?.....	12
2.1.3	Jakie transakcje obejmuje przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę?	13
2.1.4	Czemu służy art. 14a?.....	14
2.1.5	Czy operator interfejsu elektronicznego będzie podmiotem uznawanym za dostawcę w przypadku wszystkich sprzedaży, których realizację ułatwia?.....	18
2.1.6	Kiedy podatnik ułatwia realizację dostawy lub jej nie ułatwia?.....	18
2.1.7	Działania, do których przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę nie ma zastosowania.....	23
2.1.8	Udział kilku operatorów interfejsów elektronicznych.....	23
2.1.9	Ograniczona odpowiedzialność podmiotu uznawanego za dostawcę (art. 5c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT).....	24
2.1.10	Domniemanie statusu sprzedawcy i nabywcy	29
2.2	OBOWIĄZKI OPERATORÓW INTERFEJSÓW ELEKTRONICZNYCH W ZAKRESIE PROWADZENIA EWIDENCJI.....	29
2.2.1	Jakie obowiązki w zakresie prowadzenia ewidencji ma podmiot uznawany za dostawcę?	29
2.2.2	Informacje, które powinni przechowywać operatorzy interfejsów elektronicznych ułatwiający dostawy niebędący podmiotami uznawanymi za dostawców	31
2.2.3	Obowiązki sprawozdawcze operatorów interfejsów elektronicznych – zarys	33
3	PROCEDURY SZCZEGÓLNE	35
3.1	PROCEDURA NIEUNIJNA.....	38
3.1.1	Odpowiednie przepisy	38
3.1.2	Co regulują nowe przepisy?	38
3.1.3	Kto może korzystać z procedury nieunijnej i w przypadku świadczenia jakich usług?	38
3.1.4	Jakie są obowiązki w zakresie fakturowania?	40
3.1.5	Czy istnieje konieczność wyznaczenia przedstawiciela podatkowego?.....	40

3.2	PROCEDURA UNIJNA.....	40
3.2.1	Odpowiednie przepisy	40
3.2.2	Co regulują nowe przepisy?	40
3.2.3	Kto może korzystać z procedury unijnej i w przypadku jakich dostaw?.....	41
3.2.4	Czy procedurę unijną można stosować w odniesieniu do części dostaw wchodzących w zakres tej procedury?	41
3.2.5	Czym jest wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość?	42
3.2.6	Miejsce dostawy lub świadczenia usług.....	43
3.2.7	Próg dotyczący miejsca dostawy lub świadczenia usług (10 000 EUR).	44
3.2.8	Jakie są obowiązki w zakresie fakturowania?	47
3.2.9	Czy istnieje konieczność wyznaczenia przedstawiciela podatkowego?.....	47
3.2.10	Jeżeli usługodawca/dostawca spoza UE świadczy usługi na rzecz konsumentów w UE i prowadzi wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość, którą procedurę należy zastosować?	47
3.3	PYTANIA I ODPOWIEDZI DOTYCZĄCE PROCEDUR SZCZEGÓLNYCH	48
3.4	POSTĘPOWANIE W PRZYPADKU KORZYSTANIA Z PROCEDURY NIEUNIJNEJ LUB UNIJNEJ	57
3.5	PROCEDURA IMPORTU	57
4	SPRZEDAŻ NA ODLEGŁOŚĆ I IMPORT TOWARÓW O NISKIEJ WARTOŚCI	58
4.1	SPRZEDAŻ TOWARÓW IMPORTOWANYCH NA ODLEGŁOŚĆ	59
4.1.1	Odpowiednie przepisy	59
4.1.2	Dlaczego wprowadzono to pojęcie?	59
4.1.3	Jakich transakcji dotyczy to pojęcie?	60
4.1.4	Miejsce dostawy lub świadczenia usług.....	60
4.2	PROCEDURA IMPORTU	62
4.2.1	Odpowiednie przepisy	62
4.2.2	Dlaczego wprowadzono procedurę importu?	62
4.2.3	Które dostawy towarów są objęte procedurą importu?	63
4.2.4	Kto może korzystać z procedury importu?	64
4.2.5	Kim jest pośrednik?	66
4.2.6	Numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu	66
4.2.7	Jak działa procedura importu?	68
4.2.8	Walidacja numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu	69
4.2.9	Co należy zrobić w przypadku korzystania z procedury importu?.....	70
4.2.10	Pytania i odpowiedzi dotyczące punktu kompleksowej obsługi importu.....	73

4.3	UREGULOWANIA SZCZEGÓLNE DOTYCZĄCE DEKLAROWANIA I ZAPŁATY VAT Z TYTUŁU IMPORTU	93
4.3.1	Odpowiednie przepisy	93
4.3.2	Dlaczego wprowadzono uregulowania szczególne?	93
4.3.3	Jakie transakcje są objęte uregulowaniami szczególnymi?	93
4.3.4	Kto może korzystać z uregulowań szczególnych?	94
4.3.5	Jak to działa?	94
4.3.6	Co muszą zrobić podmioty gospodarcze stosujące uregulowania szczególne?	96
4.3.7	Praktyczny przykład	96
5	SCENARIUSZE ZASTOSOWANIA PRZEPISÓW ZAWARTYCH W ART. 14A DOTYCZĄCYCH PODMIOTU UZNAWANEGO ZA DOSTAWCĘ.....	98
5.1	PODMIOT UZNAWANY ZA DOSTAWCĘ UŁATWIAJĄCY DOSTAWĘ TOWARÓW W OBRĘBIE UE	98
5.2	PODMIOT UZNAWANY ZA DOSTAWCĘ UŁATWIAJĄCY SPRZEDAŻ TOWARÓW IMPORTOWANYCH NA ODLEGŁOŚĆ.....	107

Wykaz rysunków

Rys. 1:	Dostawy towarów objęte przepisem dotyczącym podmiotu uznawanego za dostawcę.....	14
Rys. 2:	Skutki modelu dotyczącego podmiotu uznawanego za dostawcę	15
Rys. 3:	Obowiązki sprawozdawcze operatorów interfejsów elektronicznych	34
Rys. 4:	Procedura punktu kompleksowej obsługi importu (IOSS)	68
Rys. 5:	Proces celny punktu kompleksowej obsługi importu.....	70
Rys. 6:	Streszczenie procedury importu	73
Rys. 7:	Podsumowanie uregulowań szczególnych	95

Wykaz tabel

Tabela 1:	Fakturowanie	17
Tabela 2:	Obowiązki w zakresie prowadzenia ewidencji spoczywające na podmiocie uznawanym za dostawcę, który korzysta z jednej z procedur szczególnych	30
Tabela 3:	Przegląd zmian w procedurach szczególnych obowiązujących od dnia 1 lipca 2021 r.	35
Tabela 4:	Przegląd procedur szczególnych	37
Tabela 5:	Próg dotyczący miejsca dostawy lub świadczenia usług (10 000 EUR)	45
Tabela 6:	Zwolnienie z VAT przed dniem 1 lipca 2021 r. i po tej dacie.....	58
Tabela 7:	Rejestracja w punkcie kompleksowej obsługi importu według typu dostawcy i miejsca prowadzenia działalności	65

1 NAJWAŻNIEJSZE ELEMENTY NOWYCH PRZEPISÓW DOTYCZĄCYCH VAT, KTÓRE ZACZNĄ OBOWIĄZYWAĆ OD DNIA 1 LIPCA 2021 R.

1.1 WPROWADZENIE

Od dnia 1 lipca 2021 r. zaczną obowiązywać szereg zmian w dyrektywie 2006/112/WE (dyrektywa VAT), które będą miały wpływ na przepisy dotyczące VAT mające zastosowanie do transgranicznego handlu elektronicznego między przedsiębiorstwami a konsumentami (B2C). Rada przyjęła te przepisy dyrektywą 2017/2455 w grudniu 2017 r. i dyrektywą 2019/1995 w listopadzie 2019 r. (dyrektywy o VAT w handlu elektronicznym).

Celem tych zmian jest przezwyciężenie barier dla transgranicznej sprzedaży przez internet ogłoszone w komunikacie Komisji z 2015 r. pt. „Strategia jednolitego rynku cyfrowego dla Europy”¹ i komunikacie z 2016 r. dotyczącym planu działania w sprawie VAT pt. „W kierunku jednolitego unijnego obszaru VAT – czas na decyzje”². W szczególności zmiany te mają pomóc sprostać wyzwaniom wynikającym z systemów VAT odnoszących się do sprzedaży towarów na odległość oraz z importu przesyłek o niskiej wartości, mianowicie:

- ponieważ unijne przedsiębiorstwa prowadzące sprzedaż towarów przez internet wśród konsumentów końcowych znajdujących się w innym państwie członkowskim muszą zarejestrować się i rozliczać z podatku VAT w państwie członkowskim konsumenta, w przypadku gdy ich sprzedaż przekracza próg sprzedaży na odległość, tj. 35 000/100 000 EUR. Stwarza to znaczne obciążenie administracyjne dla podmiotów gospodarczych i utrudnia rozwój wewnętrznego handlu w internecie;
- ponieważ zwolnieniu z VAT podlega import towarów o niskiej wartości wynoszącej do 22 EUR i zwolnienie to prowadzi do nadużyć, państwa członkowskie tracą część swoich dochodów podatkowych;
- ze względu na fakt, że przedsiębiorstwa spoza UE prowadzące sprzedaż towarów z państw trzecich wśród konsumentów w UE mogą dokonywać dostaw do UE bez VAT i nie są zobowiązane do rejestrowania się do celów VAT, korzystają one z wyraźnej przewagi handlowej w porównaniu ze swoimi konkurentami mającymi siedzibę w UE.

Dzięki nowym przepisom unijne przedsiębiorstwa będą objęte takimi samymi zasadami jak przedsiębiorstwa spoza UE, które zgodnie z przepisami obowiązującymi przed lipcem 2021 r. nie muszą naliczać podatku VAT, obowiązki w zakresie VAT odnoszące się do przedsiębiorstw zaangażowanych w transgraniczny handel elektroniczny zostaną uproszczone, a jednolity rynek UE – pogłębiony. Główne zmiany są następujące:

- biorąc pod uwagę sukces małego punktu kompleksowej obsługi (MOSS) umożliwiającego dostawcom usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną rejestrację do celów VAT w jednym państwie członkowskim i rozliczanie się w tym państwie członkowskim z podatku VAT należnego w innych

¹ COM(2015) 192 final.

² COM(2016) 148 final.

państwach członkowskich³, system ten zostanie rozszerzony na inne usługi B2C, wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość, jak również na niektóre krajowe dostawy towarów, tym samym stając się większym punktem kompleksowej obsługi;

- istniejący próg dla wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość zostanie zniesiony i zastąpiony nowym ogólnounijnym progiem wynoszącym 10 000 EUR, poniżej którego świadczenie usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną oraz wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość mogą nadal podlegać podatkowi VAT 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;
- ustanowione zostaną przepisy szczególne, na podstawie których do celów VAT uznaje się, że podmiot ułatwiający dostawy poprzez użycie elektronicznego interfejsu internetowego otrzymał i dokonał dostawy tych towarów samodzielnie („podmiot uznawany za dostawcę”);
- zwolnienie z VAT przy imporcie małych przesyłek o wartości do 22 EUR zostanie wycofane, a opracowana zostanie nowa procedura szczególna dotycząca sprzedaży na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, którą nazwano punktem kompleksowej obsługi importu;
- określone zostaną środki upraszczające w odniesieniu do sprzedaży na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej 150 EUR w przypadkach niekorzystania z punktu kompleksowej obsługi importu (uregulowania szczególne);
- przedstawione zostaną nowe wymogi w zakresie prowadzenia ewidencji dotyczące podmiotów ułatwiających dostawy towarów i świadczenie usług poprzez użycie interfejsu elektronicznego, w tym w przypadkach, w których operator interfejsu elektronicznego nie jest podmiotem uznawanym za dostawcę.

1.2 TRANSAKCJE OBJĘTE ZMIANAMI WCHODZĄCYMI W ŻYCIE W 2021 R.

Nowe przepisy dotyczą następujących transakcji:

- 1) sprzedaży na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich prowadzonej przez dostawców lub podmioty uznawane za dostawców (zdefiniowanej w art. 14 ust. 4 pkt 2 dyrektywy VAT) z wyjątkiem towarów podlegających akcyzie;
- 2) wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość prowadzonej przez dostawców lub podmioty uznawane za dostawców (zdefiniowanej w art. 14 ust. 4 pkt 1 dyrektywy VAT);

³ Zob. noty wyjaśniające i przewodniki opracowane przez Komisję dotyczące opodatkowania podatkiem VAT usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną:
https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides_en

- 3) sprzedaży krajowej towarów przez podmioty uznawane za dostawców (zob. art. 14a ust. 2 dyrektywy VAT);
- 4) świadczenia usług przez podatników niemających siedziby na terytorium UE lub podatników mających siedzibę na terytorium UE, ale nie w państwie członkowskim konsumpcji na rzecz osób niebędących podatnikami (konsumenci końcowi).

Więcej wyjaśnień na temat transakcji ujętych w ppkt 1 znajduje się w rozdziale 4 niniejszych not wyjaśniających. Aby uzyskać więcej szczegółowych informacji na temat dostaw towarów i świadczenia usług wymienionych w ppkt 2, 3 i 4, zob. rozdział 3.

1.3 ODPOWIEDNIE AKTY PRAWNE

Do aktów prawnych, o których mowa w niniejszych notach wyjaśniających, należą:

- dyrektywa Rady 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmieniona [dyrektywą Rady \(UE\) 2017/2455](#) i [dyrektywą Rady \(UE\) 2019/1995](#) (dyrektywa VAT);
- rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienione [rozporządzeniem wykonawczym Rady \(UE\) 2017/2459](#) i [rozporządzeniem wykonawczym Rady \(UE\) 2019/2026](#) (rozporządzenie wykonawcze w sprawie VAT);
- rozporządzenie Rady (UE) nr 904/2010 w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej, zmienione [rozporządzeniem Rady \(UE\) 2017/2454](#) ([rozporządzenie w sprawie współpracy administracyjnej](#));
- [rozporządzenie wykonawcze Komisji \(UE\) 2020/194](#) z dnia 12 lutego 2020 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010 w odniesieniu do procedur szczególnych dla podatników, którzy świadczą usługi na rzecz osób niebędących podatnikami, prowadzą sprzedaż towarów na odległość i dokonują niektórych krajowych dostaw towarów;
- [decyzja Rady \(UE\) 2020/1109](#) z dnia 20 lipca 2020 r. zmieniająca dyrektywy (UE) 2017/2455 i (UE) 2019/1995 w odniesieniu do terminu transpozycji i daty rozpoczęcia stosowania w związku z pandemią COVID-19;
- [rozporządzenie Rady \(UE\) 2020/1108](#) z dnia 20 lipca 2020 r. zmieniające rozporządzenie (UE) 2017/2454 w odniesieniu do dat rozpoczęcia stosowania w związku z pandemią COVID-19;
- [rozporządzenie wykonawcze Rady \(UE\) 2020/1112](#) z dnia 20 lipca 2020 r. zmieniające rozporządzenie wykonawcze (UE) 2019/2026 w odniesieniu do dat rozpoczęcia stosowania w związku z pandemią COVID-19;
- [rozporządzenie wykonawcze Komisji \(UE\) 2020/1318](#) z dnia 22 września 2020 r. zmieniające rozporządzenia wykonawcze (UE) 2020/21 i (UE) 2020/194 w odniesieniu do dat rozpoczęcia stosowania w związku z pandemią COVID-19.

1.4 GLOSARIUSZ

Dostawy B2C (między przedsiębiorstwami a konsumentami) – termin ten odnosi się do dostaw towarów lub świadczenia usług na rzecz konsumentów końcowych i obejmuje transakcje wymienione w sekcji 1.2 (bardziej szczegółowy opis można znaleźć w niniejszych notach wyjaśniających). W niniejszych notach wyjaśniających konsument może być określany również jako nabywca lub usługobiorca.

Przesyłka – towary pakowane razem i wysyłane jednocześnie przez tego samego dostawcę lub tego samego właściwego dostawcę do tego samego odbiorcy i stanowiące przedmiot tej samej umowy przewozu.

Podmiot uznawany za dostawcę – jest to podatnik uznawany za odbiorcę towarów od właściwego dostawcy i dostawcę towarów do konsumenta końcowego. W związku z tym podmiot uznawany za dostawcę ma te same prawa i obowiązki do celów VAT co dostawca. W kontekście niniejszych not wyjaśniających podmiot uznawany za dostawcę jest podatnikiem ułatwiającym dostawy poprzez użycie interfejsu elektronicznego określonym w art. 14a dyrektywy VAT (zob. rozdział 2 sekcja 2.12.1).

Sprzedaż towarów na odległość – pojęcie to odnosi się do wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i sprzedaży na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich zdefiniowanych w art. 14 ust. 4 dyrektywy VAT.

Interfejs elektroniczny – termin ten należy rozumieć jako szerokie pojęcie umożliwiające komunikację między dwoma niezależnymi systemami lub systemem i użytkownikiem końcowym przy pomocy urządzenia lub programu. Pojęcie interfejsu elektronicznego może obejmować stronę internetową, portal, bramę sieciową, platformę handlową, interfejs programowania aplikacji itp.

Na potrzeby niniejszych not wyjaśniających odniesienie do interfejsu elektronicznego – w zależności od kontekstu – może to oznaczać interfejs elektroniczny zdefiniowany powyżej lub podatnika obsługującego interfejs elektroniczny.

Państwa członkowskie UE – to państwa w UE, w których obowiązują przedmiotowe przepisy dotyczące VAT. Są to: Belgia, Bułgaria, Czechy, Dania, Niemcy, Estonia, Irlandia, Grecja, Hiszpania, Francja, Chorwacja, Włochy, Cypr, Łotwa, Litwa, Luksemburg, Węgry, Malta, Niemalandy, Austria, Polska, Portugalia, Rumunia, Słowenia, Słowacja, Finlandia i Szwecja.

Wyroby akcyzowe – są to produkty podlegające zharmonizowanej akcyzie, takie jak alkohol, tytoń i energia.

Usługi realizacji zamówień – są to usługi świadczone przez dostawców towarów i polegające na przechowywaniu towarów w magazynie, przygotowywaniu zamówień i wysyłaniu towarów z magazynu.

Pośrednik – oznacza osobę mającą siedzibę we Wspólnocie ustanowioną przez dostawcę lub podmiot uznawany za dostawcę prowadzących sprzedaż na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich jako osoba zobowiązana do zapłaty VAT i wypełnienia obowiązków określonych w procedurze, jaką jest punkt kompleksowej obsługi importu.

Wartość rzeczywista –

a) w przypadku towarów o charakterze handlowym: cena 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;

b) w przypadku towarów o charakterze niehandlowym: cena, która zostałaby zapłacona za same towary, gdyby zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Unii.

Towary o niskiej wartości – towary w przesyłkach, których wartość rzeczywista przy imporcie nie przekracza 150 EUR (z wyjątkiem produktów podlegających akcyzie).

Przedstawiciel podatkowy oznacza osobę mającą siedzibę we Wspólnocie ustanowioną przez dostawcę jako osoba zobowiązana do zapłaty VAT i wypełnienia obowiązków w zakresie VAT.

Procedury szczególne – procedury szczególne obejmują procedurę nieunijną, procedurę unijną i procedurę importu.

„Procedura nieunijna” oznacza procedurę szczególną dla usług świadczonych przez podatników niemających siedziby na terytorium Wspólnoty przewidzianą w tytule XII rozdział 6 sekcja 2 dyrektywy VAT – więcej wyjaśnień znajduje się w rozdziale 3.

„Procedura unijna” oznacza procedurę szczególną dla wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość, dla dostaw towarów w państwie członkowskim ułatwianych przez interfejsy elektroniczne oraz dla usług świadczonych przez podatników mających siedzibę na terytorium Wspólnoty, ale nieposiadających siedziby w państwie członkowskim konsumpcji, przewidzianą w tytule XII rozdział 6 sekcja 3 dyrektywy VAT – więcej wyjaśnień znajduje się w rozdziale 3.

„Procedura importu” oznacza procedurę szczególną dla sprzedaży na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich przewidzianą w tytule XII rozdział 6 sekcja 4 dyrektywy VAT – więcej wyjaśnień znajduje się w rozdziale 4.

Dostawca/usługodawca – podatek prowadzący sprzedaż towarów lub usług w UE lub dokonujący sprzedaży na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich bezpośrednio wśród nabywców w przypadkach, w których dostawy nie ułatwiał operator interfejsu elektronicznego.

Podatnik niemający siedziby na terytorium Wspólnoty oznacza podatnika, który nie posiada siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Wspólnoty.

Terytoria trzecie i państwa trzecie – „terytoriami trzecimi” są terytoria wymienione w art. 6 dyrektywy VAT, a „państwo trzecie” oznacza wszystkie państwa lub terytoria, do których nie ma zastosowania Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (zob. art. 5 dyrektywy VAT). W momencie publikacji niniejszych not wyjaśniających terytoriami trzecimi wymienionymi w art. 6 są następujące terytoria: Góra Athos; Wyspy Kanaryjskie; francuskie terytoria Gwadelupy, Gujany Francuskiej, Martyniki, Reunionu, Saint-Barthélemy, Saint-Martin; Wyspy Alandzkie; Campione d'Italia; włoskie wody jeziora Lugano; Wyspa Helgoland; terytorium Büsingen; Ceuta; Melilla; Livigno.

Właściwy dostawca – podatnik zajmujący się dostawą towarów lub dokonujący sprzedaży na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich za pośrednictwem interfejsu elektronicznego (zob. rozdział 2 sekcja 2.1).

2 ROLA OPERATORÓW INTERFEJSÓW ELEKTRONICZNYCH

2.1 OPERATOR INTERFEJSU ELEKTRONICZNEGO BĘDĄCY PODMIOTEM UZNAWANYM ZA DOSTAWCĘ – ART. 14A DYREKTYWY 2006/112/WE

2.1.1 Odpowiednie przepisy

Odpowiednie przepisy określono w dyrektywie VAT i rozporządzeniu wykonawczym w sprawie VAT

Dyrektywa VAT

- Art. 14 i art. 14a
- Art. 31–33
- Art. 36b
- Art. 66a
- Art. 136a
- Art. 169
- Art. 205
- Art. 219a–221
- Art. 242 i art. 242a

Rozporządzenie wykonawcze w sprawie VAT

- Art. 5b
- Art. 5c
- Art. 5d
- Art. 41a
- Art. 54b
- Art. 54c
- Art. 63c

2.1.2 Dlaczego wprowadzono art. 14a?

W celu zapewnienia skutecznego i efektywnego poboru VAT, przy jednoczesnym ograniczeniu obciążenia administracyjnego dostawców, administracji podatkowych i konsumentów. Podatnicy ułatwiający sprzedaż towarów na odległość poprzez użycie interfejsu elektronicznego będą zaangażowani w pobór VAT od tych sprzedaży. W tym względzie do dyrektywy VAT dodano nowy przepis prawny (art. 14a) przewidujący, że podatnicy ci w określonych okolicznościach zostaną uznani za dokonujących dostaw samodzielnie i będą odpowiedzialni za rozliczenie się z VAT od tych sprzedaży (przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę).

2.1.3 Jakie transakcje obejmuje przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę?

Podatnik ułatwiający dostawę poprzez użycie interfejsu elektronicznego takiego jak platforma handlowa, platforma, portal lub podobne środki⁴ jest podmiotem uznawanym za dostawcę w przypadku:

- 1) sprzedaży na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, często określanych jako towary o niskiej wartości – art. 14a ust. 1 lub
- 2) dostaw towarów na terytorium Wspólnoty przez podatnika niemającego siedziby na terytorium Wspólnoty na rzecz osoby niebędącej podatnikiem; dotyczy to zarówno dostaw krajowych, jak i wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość – art. 14a ust. 2.

Innymi słowy, podatnik ułatwiający dostawę poprzez użycie interfejsu elektronicznego stanie się podmiotem uznawanym za dostawcę w przypadku następujących dostaw realizowanych za pośrednictwem jego interfejsu elektronicznego:

- towarów w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR dostarczanych nabywcy w UE i importowanych do UE niezależnie od tego, czy właściwy dostawca/sprzedawca ma swoją siedzibę w UE czy poza UE;
- towarów, które zostały już wprowadzone do obrotu w UE, i towarów, które znajdują się w UE i są dostarczane nabywcom w UE niezależnie od ich wartości, jeżeli siedziba właściwego dostawcy/sprzedawcy mieści się poza UE⁵.

Podatnik ułatwiający dostawę poprzez użycie interfejsu elektronicznego nie stanie się zatem podmiotem uznawanym za dostawcę w przypadku transakcji dotyczących:

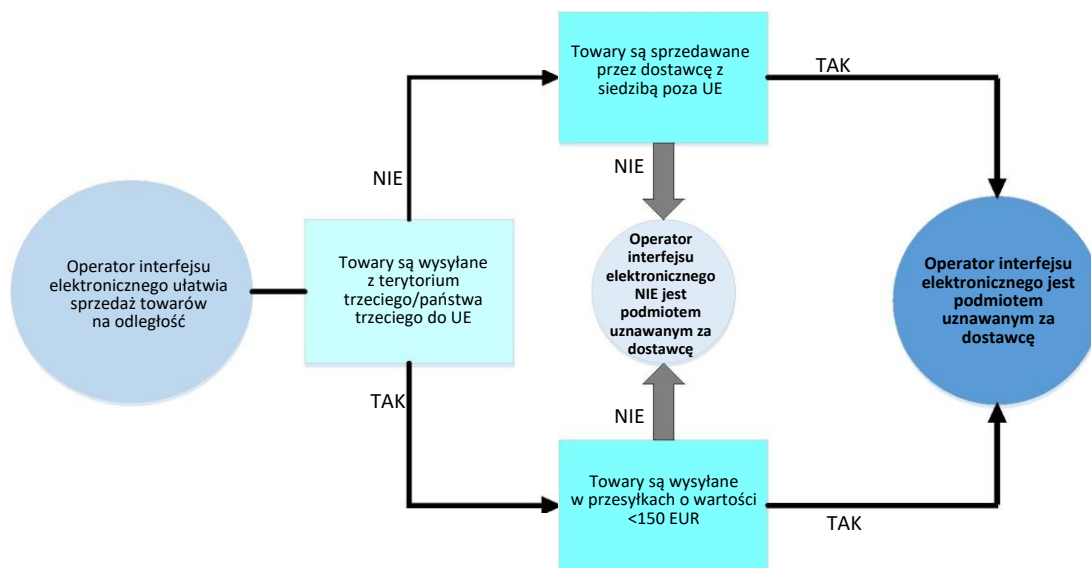
- towarów w przesyłkach, jeżeli rzeczywista wartość przekracza 150 EUR, importowanych do UE niezależnie od miejsca, w którym właściwy dostawca/sprzedawca ma swoją siedzibę;
- towarów, które zostały już wprowadzone do obrotu w UE, i towarów, które znajdują się w UE i są dostarczane nabywcom w UE niezależnie od ich wartości, jeżeli siedziba właściwego dostawcy/sprzedawcy mieści się w UE.

Podsumowano to na poniższym rys. 1.

⁴ Termin „podobne środki” zastosowano w celu uwzględnienia obecnych i przyszłych technologii, które umożliwią zawarcie umowy sprzedaży drogą elektroniczną.

⁵ Towary umieszczone w składzie celnym w UE znajdują się już na terytorium UE i w związku z tym nie można ich uznać za wysłane z państw trzecich lub terytoriów trzecich, co jest niezbędne, aby można było odnieść do nich pojęcie sprzedaży towarów importowanych na odległość.

Rys. 1: Dostawy towarów objęte przepisem dotyczącym podmiotu uznawanego za dostawcę

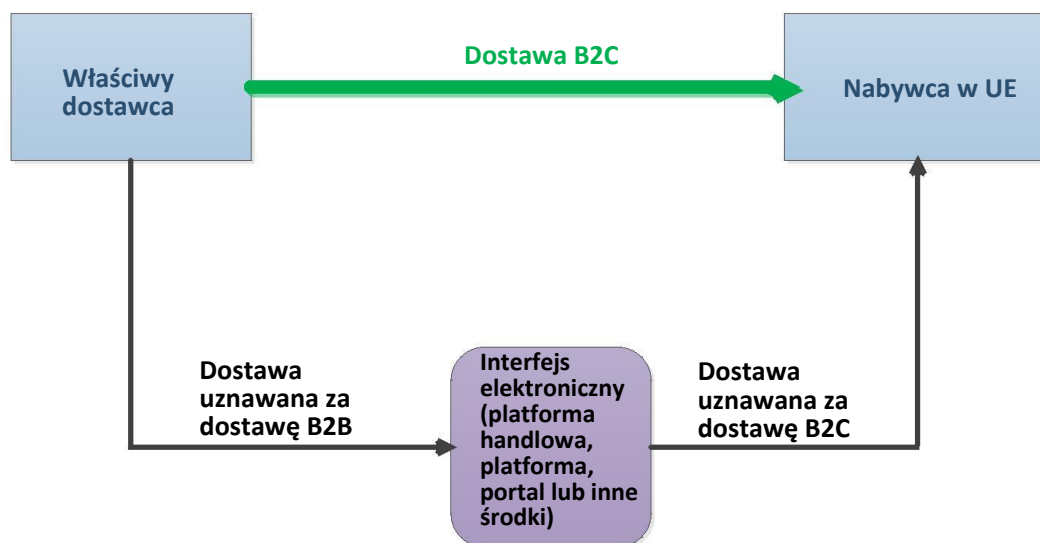


2.1.4 Czemu służy art. 14a?

Nowy art. 14a, za pośrednictwem którego wprowadzono przepis uznawania do celów VAT („przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę”), przewiduje uznanie, że podatnik, który ułatwia dostawę, otrzymał i dokonał dostawy dostarczanych towarów samodzielnie (tzw. podmiot uznawany za dostawcę). Oznacza to, że pojedyncza dostawa od dostawcy (tzw. właściwego dostawcy) sprzedającego towary za pośrednictwem operatora interfejsu elektronicznego konsumentowi końcowemu (dostawa B2C) jest dzielona na dwie dostawy:

- 1) dostawę od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego (dostawę uznawaną za dostawę B2B), którą traktuje się jako dostawę bez transportu;
- 2) dostawę od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy (dostawę uznawaną za dostawę B2C), na którą przydzielany jest transport.

Rys. 2: Skutki modelu dotyczącego podmiotu uznawanego za dostawcę



W wyniku wspomnianego przepisu dotyczącego podmiotu uznawanego za dostawcę podatnik ułatwiający dostawę poprzez użycie interfejsu elektronicznego traktowany jest do celów VAT w taki sposób, jakby to on był rzeczywistym dostawcą towarów. Oznacza to, że na potrzeby VAT zostanie uznane, że to on nabył towary od właściwego dostawcy, a następnie sprzedał je nabywcy.

2.1.4.1. Jakie obowiązki w zakresie wystawiania faktur VAT mają zastosowanie do tych dostaw?

W przypadku dostawy opisanej w pkt 1 – dostawy od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego (dostawy uznawanej za dostawę B2B)

Dostawą uznawaną za dostawę B2B może być:

a) sprzedaż na odległość towarów importowanych (art. 14a ust. 1)⁶

Ponieważ dostawa taka odbywa się poza UE, unijne przepisy dotyczące VAT nie mają zastosowania do tej dostawy uznawanej za dostawę B2B. W związku z tym w UE nie istnieją obowiązki w zakresie wystawiania faktury VAT odnoszące się do właściwego dostawcy.

b) dostawa towarów na terytorium UE (art. 14a ust. 2)

Właściwy dostawca musi wystawić fakturę VAT podmiotowi uznawanemu za dostawcę zgodnie z przepisami obowiązującymi w państwie członkowskim, w którym odbywa się dostawa.

Ta dostawa uznawana za dostawę B2B jest zwolniona z VAT, przy czym prawo do odliczenia przysługuje właściwemu dostawcy (art. 136a i art. 169 lit. b) dyrektywy VAT). Chociaż dyrektywa VAT zapewnia państwom członkowskim możliwość zwolnienia podatników z obowiązku wystawiania faktury w przypadku zwolnionych dostaw (art. 220 ust. 2 dyrektywy VAT), jeżeli chodzi o tę konkretną dostawę, taka możliwość nie istnieje. W odniesieniu do tych transakcji uznawanych za transakcje między B2B można zastosować

⁶ Zob. scenariusze stosowania art. 14a ust. 1 omówione w rozdziale 5 niniejszych not wyjaśniających.

uregulowania z zakresu samofakturowania. Zastosowanie będą miały przepisy obowiązujące w państwie członkowskim, w którym odbywa się dostawa.

W przypadku dostawy opisanej w pkt 2 – dostawy od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy (dostawy uznawanej za dostawę B2C)

Dostawą uznawaną za dostawę B2C może być:

a) sprzedaż na odległość towarów importowanych (art. 14a ust. 1)

W odniesieniu do fakturowania zastosowanie do tej dostawy uznawanej za dostawę między przedsiębiorstwami a konsumentami mają przepisy ustawodawstwa UE w zakresie VAT, o ile miejsce dostawy sprzedaży na odległość towarów importowanych znajduje się w UE. Dyrektywa VAT przewiduje, że w przypadku dostaw B2C nie ma obowiązku wystawiania faktury VAT – tym samym dotyczy to również tej dostawy uznawanej za dostawę B2C. Państwa członkowskie mogą jednak nadal nałożyć obowiązek wystawiania faktury do celów VAT w odniesieniu do tej dostawy (art. 221 dyrektywy VAT). Ponadto organy celne mogą zażądać dokumentów potwierdzających na potrzeby odprawy celnej, które zazwyczaj oznaczają fakturę handlową.

W przypadku gdy faktura zostanie wystawiona, a operator interfejsu elektronicznego korzysta z procedury szczególnej, zastosowanie będą miały przepisy dotyczące fakturowania obowiązujące w państwie członkowskim identyfikacji (art. 219a dyrektywy VAT). Jeżeli procedura szczególna nie została wykorzystana, zastosowanie będą miały przepisy obowiązujące w państwie członkowskim, w którym odbywa się sprzedaż na odległość towarów importowanych. Operator interfejsu elektronicznego będzie musiał doliczyć do dostawy towarów stawkę podatku VAT obowiązującą w państwie członkowskim konsumpcji i przekazać ten VAT administracji podatkowej w tym państwie członkowskim. Na fakturze nie należy umieszczać numeru identyfikacyjnego punktu kompleksowej obsługi importu nadanego operatorowi interfejsu elektronicznego, ponieważ udostępnianie tego numeru powinno być ograniczone do niezbędnego minimum.

b) dostawa towarów na terytorium UE (art. 14a ust. 2)

Sytuacja ta dotyczy zarówno krajowych dostaw towarów, jak i wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość dokonywanej przez operatora interfejsu elektronicznego⁷ działającego jako podmiot uznawany za dostawcę.

Jeżeli chodzi o dostawy krajowe realizowane przez operatora interfejsu elektronicznego, zazwyczaj nie ma obowiązku wystawiania faktury dla tej dostawy uznawanej za dostawę B2C. Państwo członkowskie konsumpcji może jednak nadal nałożyć obowiązek wystawiania faktury do celów VAT w odniesieniu do tej dostawy (art. 221 dyrektywy VAT). W przypadku gdy faktura zostanie wystawiona, a w odniesieniu do tej krajowej dostawy B2C operator interfejsu elektronicznego korzysta z procedury szczególnej, zastosowanie będą miały przepisy dotyczące fakturowania obowiązujące w państwie członkowskim identyfikacji (art. 219a dyrektywy VAT). W przypadku gdy procedura szczególna nie została wykorzystana, zastosowanie będą miały przepisy obowiązujące w państwie członkowskim, w którym odbywa się dostawa.

⁷ Zob. scenariusze stosowania art. 14a ust. 2 omówione w rozdziale 5 niniejszych not wyjaśniających.

Jeżeli chodzi o wewnątrzunijną sprzedaż towarów na odległość, w przypadku korzystania z procedury unijnej nie istnieje zobowiązanie prawne do wystawiania faktury dla tej dostawy B2C (art. 220 ust. 1 pkt 2 dyrektywy VAT⁸). W przypadku gdy operator interfejsu elektronicznego wystawi fakturę, zastosowanie będą miały przepisy dotyczące fakturowania obowiązujące w państwie członkowskim, w którym operator interfejsu elektronicznego korzysta z procedury szczególnej, tj. państwie członkowskim identyfikacji (art. 219a dyrektywy VAT). W przypadku niekorzystania z procedury unijnej, fakturę dla nabywcy musi wystawić operator interfejsu elektronicznego zgodnie z przepisami dotyczącymi fakturowania obowiązującymi w państwie członkowskim, w którym odbywa się dostawa.

Niezależnie od tego, czy procedura unijna została zastosowana, operator interfejsu elektronicznego będzie musiał doliczyć do dostarczonych towarów stawkę podatku VAT obowiązującą w państwie członkowskim konsumpcji i przekazać ten VAT administracji podatkowej.

W poniższej tabeli 1 podsumowano poszczególne obowiązki w zakresie fakturowania.

Tabela 1: Fakturowanie

Dostawy		Czy istnieje obowiązek fakturowania zgodnie z dyrektywą VAT?	Czy państwo członkowskie może nałożyć obowiązek fakturowania?	Przepisy dotyczące fakturowania którego państwa członkowskiego mają zastosowanie?
Dostawa uznawana za dostawę B2B	Sprzedaż na odległość towarów importowanych (art. 14a ust. 1)	Nie dotyczy* * Faktura handlowa na potrzeby odprawy celnej	Nie dotyczy	Nie dotyczy
	Dostawa towarów na terytorium UE (art. 14a ust. 2)	TAK	Nie dotyczy	Państwo członkowskie, w którym odbywa się dostawa
Dostawa uznawana za dostawę B2C	Sprzedaż na odległość towarów importowanych (art. 14a ust. 1) <u>odbywająca się w UE</u>	NIE* * Faktura handlowa na potrzeby odprawy celnej	TAK	a) Korzystanie z procedury szczególnej – państwo członkowskie identyfikacji b) Brak korzystania z procedury szczególnej – państwo członkowskie, w którym odbywa się sprzedaż na odległość towarów importowanych
	Dostawa towarów na terytorium UE (art. 14a ust. 2) 1) dostawa krajowa	1) NIE	1) TAK	a) Korzystanie z procedury szczególnej –

⁸ Sprostowanie do dyrektywy Rady (UE) 2017/2455 z dnia 5 grudnia 2017 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE i dyrektywę 2009/132/WE (Dz.U. L 348 z 29.12.2017).

	realizowana przez operatora interfejsu elektronicznego 2) wewnątrzuni jna sprzedaży towarów na odległość dokonywana przez operatora interfejsu elektronicznego	2) a) korzystanie z procedury szczególnej – NIE a) brak korzystania z procedury szczególnej – TAK	2) a) NIE b) TAK	państwo członkowskie identyfikacji b) Brak korzystania z procedury szczególnej – państwo członkowskie, w którym odbywa się sprzedaż na odległość towarów importowanych
--	---	--	-------------------------	---

2.1.5 Czy operator interfejsu elektronicznego będzie podmiotem uznawanym za dostawcę w przypadku wszystkich sprzedaży, których realizację ułatwia?

Ocenę, czy operator interfejsu elektronicznego ułatwia dostawę towarów i tym samym jest podmiotem uznawanym za dostawcę, należy przeprowadzać osobno dla każdej transakcji, biorąc pod uwagę kryteria wymienione w poniższych sekcjach. W związku z tym operator interfejsu elektronicznego może być uważany za ułatwiający niektóre dostawy i tym samym być podmiotem uznawanym za dostawcę w odniesieniu do tych odstaw, a jednocześnie może być zaangażowany w realizację innych dostaw, odnośnie do których nie jest podmiotem uznawanym za dostawcę.

Na przykład, operator interfejsu elektronicznego może uczestniczyć w: 1) dostawach towarów w przesyłkach o rzeczywistej wartości przekraczającej 150 EUR, które mają być importowane do UE, w przypadku których nie będzie podmiotem uznawanym za dostawcę, oraz 2) dostawach towarów (będących już przedmiotem obrotu w UE) na terytorium Unii dokonywanych przez właściwego dostawcę/sprzedawcę niemającego siedziby w UE, w ramach których platforma handlowa będzie podmiotem uznawanym za dostawcę.

2.1.6 Kiedy podatnik ułatwia realizację dostawy lub jej nie ułatwia?

Do celów stosowania przepisu dotyczącego podmiotu uznawanego za dostawcę w art. 5b rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT przedstawiono wyjaśnienia sytuacji, w których podatnika należy uważać za ułatwiającego dostawę towarów.

Termin „ułatwia” oznacza korzystanie z interfejsu elektronicznego w celu umożliwienia nawiązania kontaktu pomiędzy nabywcą a dostawcą, który oferuje towary na sprzedaż poprzez interfejs elektroniczny, co skutkuje dostawą towarów do tego nabywcy poprzez ten interfejs elektroniczny. Innymi słowy, transakcja sprzedaży-nabycia między sprzedawcą i nabywcą jest realizowana/zawierana przy pomocy podatnika obsługującego interfejs elektroniczny. Pojęcie to obejmuje sytuacje, w których nabywcy rozpoczynają proces nabycia lub składają ofertę nabycia towarów, a właściwy dostawca przyjmuje ofertę za pośrednictwem interfejsu elektronicznego. Co do zasady w przypadku transakcji handlu elektronicznego jest to odzwierciedlone w rzeczywistym składaniu zamówienia i procesie płatności przeprowadzanych przez operatora interfejsu elektronicznego lub przy jego pomocy. Ponadto fraza „co skutkuje dostawą towarów [...] poprzez ten interfejs elektroniczny”

oznacza, że transakcja jest zawierana w interfejsie elektronicznym (jak strona internetowa, portal, brama sieciowa, platforma handlowa, interfejs programowania aplikacji lub podobne środki), ale nie jest uzależniona od fizycznego dostarczenia towarów, które może, ale nie musi, być zorganizowane/przeprowadzone przez podatnika obsługującego interfejs elektroniczny.

Podatnika, tj. operatora interfejsu elektronicznego, **nie** uważa się za ułatwiającego dostawę, jeżeli:

- a) nie określa on, bezpośrednio ani pośrednio, żadnych warunków, na których dokonywana jest dostawa towarów (zob. sekcja 2.1.6.1); oraz
- b) nie bierze on, bezpośrednio ani pośrednio, udziału w zatwierdzaniu obciążenia nabywcy w związku z dokonywaną płatnością (zob. sekcja 2.1.6.2); oraz
- c) nie bierze on, bezpośrednio ani pośrednio, udziału w procesie zamawiania lub dostarczania towarów (zob. sekcja 2.1.6.3).

Warunki te muszą zostać spełnione łącznie przez podatnika, aby został on uznany za nieułatwiającego dostaw. W związku z tym, nawet jeżeli podatek przeprowadzi wyłącznie jedno z wymienionych powyżej działań, wciąż może zostać uznany za ułatwiającego dostawę towarów.

Przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę nie ma zastosowania również do następujących działań (zob. sekcja 2.1.7, aby zapoznać się ze szczegółowymi informacjami):

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

2.1.6.1 Kiedy operator interfejsu elektronicznego określa jakiegokolwiek warunki dostawy?

a) Pojęcie „określania warunków”

Zgodnie z art. 5b akapit drugi lit. a) rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT, jeśli podatek obsługujący interfejs elektroniczny określa, bezpośrednio albo pośrednio, jakiegokolwiek warunki, na których dokonywana jest dostawa towarów, uważa się, że ułatwia tę dostawę towarów i będzie traktowany jak podmiot uznawany za dostawcę.

Warunki należy rozumieć jako prawa i obowiązki właściwego dostawcy oraz nabywcy związane z dostawą, takie jak cena, rodzaj/charakter towarów, ustalenia dotyczące płatności, dostawy lub wszelkich gwarancji. Obejmują one także warunki korzystania ze strony internetowej/platformy (w tym warunki prowadzenia konta na stronie internetowej/platformie) zarówno przez właściwego dostawcę, jak i nabywcę.

Ponieważ przepis odnosi się do wszelkich warunków, które można określić bezpośrednio lub pośrednio, pojęcie to należy interpretować szeroko. Ma ono obejmować wielu różnych podatników obsługujących platformę handlową, platformę, portal lub korzystających z podobnego modelu biznesowego istniejącego lub pojawiającego się w handlu internetowym/elektronicznym.

Użycie słowa „pośrednio” i „jakiegokolwiek” w odniesieniu do określania warunków, na których dokonywana jest dostawa towarów, ma na celu uniknięcie sztucznego podziału praw i obowiązków między operatorem interfejsu elektronicznego i właściwymi dostawcami. Na przykład wskazanie, że sprzedawca (właściwy dostawca) jest odpowiedzialny za towary sprzedawane za pośrednictwem platformy handlowej/platformy lub że umowa jest zawierana między właściwym dostawcą a nabywcą, nie wystarczy, aby zwolnić podatnika obsługującego interfejs elektroniczny z obowiązków w zakresie VAT jako podmiot uznawany za dostawcę.

Pojęcie to tym samym wykracza poza stosunek umowny i uwzględnia sytuację gospodarczą, a w szczególności wpływ wywierany przez interfejsy elektroniczne lub ich wkład w rzeczywistą dostawę towarów.

b) Przykłady działań, które wchodzą w zakres tego pojęcia

Na podatnika obsługującego interfejs elektroniczny określającego warunki mogą wskazywać różne elementy/cechy. Aby wyciągnąć ostateczny wniosek, należy uwzględnić wszystkie aspekty dostawy. Poniżej przedstawiono jednak kilka przykładów (które nie są zbiorcze i wyczerpujące) działań wskazujących, że podatnik obsługujący interfejs elektroniczny bezpośrednio lub pośrednio określa warunki:

- operator interfejsu elektronicznego jest właścicielem platformy technicznej, za pośrednictwem której dostarczane są towary, lub nią zarządza;
- operator interfejsu elektronicznego ustala zasady oferowania i sprzedawania towarów na swojej platformie;
- operator interfejsu elektronicznego posiada dane nabywcy związane z dostawą;
- operator interfejsu elektronicznego zapewnia rozwiązanie techniczne dotyczące procesu składania zamówienia lub rozpoczynania zakupu (np. przez umieszczenie towarów w koszyku);
- operator interfejsu elektronicznego organizuje procesy informowania o ofercie, przyjmowania zamówienia lub płatności za towary lub zarządza tymi procesami;
- operator interfejsu elektronicznego określa warunki, na jakich dostawca lub nabywca jest odpowiedzialny za ponoszenie kosztów zwrotu towarów;
- operator interfejsu elektronicznego narzuca właściwemu dostawcy jedną konkretną metodę płatności lub kilka takich metod, warunki przechowywania lub realizacji bądź metody wysyłki lub dostawy stosowane do przeprowadzenia transakcji;
- operator interfejsu elektronicznego ma prawo do przetwarzania płatności nabywcy lub wstrzymania jej przed wypłatą właściwemu dostawcy lub do ograniczenia dostępu do środków w inny sposób;
- operator interfejsu elektronicznego ma możliwość uznania sprzedaży bez zgody lub zatwierdzenia właściwego dostawcy w przypadku, gdy towary nie zostały właściwie odebrane;

- operator interfejsu elektronicznego zapewnia obsługę klienta, pomoc przy zwrotach lub wymianach towarów bądź procedury zarządzania skargami lub sporami po stronie dostawców lub ich nabywców;
- operator interfejsu elektronicznego ma prawo ustalania ceny, po której towary są sprzedawane, w tym poprzez oferowanie zniżek za pośrednictwem programu lojalnościowego dla nabywcy, sprawuje kontrolę nad ustanawianiem cen lub wywiera na nie wpływ.

2.1.6.2 Kiedy operator interfejsu elektronicznego bierze udział w zatwierdzaniu obciążenia nabywcy w związku z dokonywaną płatnością?

a) Pojęcie „zatwierdzania obciążenia”

Zgodnie z art. 5b akapit drugi lit. b) rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT, jeśli podatnik obsługujący interfejs elektroniczny bierze, bezpośrednio albo pośrednio, udział w zatwierdzaniu obciążenia nabywcy w związku z dokonywaną płatnością, uważa się, że ułatwia on dostawę towarów, i będzie on objęty zakresem stosowania przepisu dotyczącego podmiotu uznawanego za dostawcę.

Pojęcie „zatwierdzania obciążenia” odnosi się do sytuacji, w której operator interfejsu elektronicznego może mieć wpływ na to czy, kiedy i na jakich warunkach nabywca uiszcza opłatę. Operator interfejsu elektronicznego zatwierdza płatność, jeżeli decyduje o tym, że rachunek, karta kredytowa lub podobna nabywcy mogą zostać obciążone w ramach płatności za dostawę, lub w przypadku gdy uczestniczy w odbiorze komunikatu o zatwierdzeniu płatności lub procesie zobowiązania się przez nabywcę do uregulowania płatności. Pojęcie to nie oznacza, że operator interfejsu elektronicznego musi faktycznie pobrać lub otrzymać płatność ani że powinien brać udział w każdym etapie procesu dokonywania płatności.

b) Przykłady działań, które wchodzą w zakres tego pojęcia

Na operatora interfejsu elektronicznego zatwierdzającego obciążenie mogą wskazywać różne elementy/cechy. Aby wyciągnąć ostateczny wniosek, należy uwzględnić wszystkie aspekty dostawy. Poniżej przedstawiono jednak kilka przykładów (które nie są zbiorcze i wyczerpujące) działań wskazujących, że operator interfejsu elektronicznego zatwierdza obciążenie nabywcy w związku z dokonywaną płatnością:

- operator interfejsu elektronicznego przekazuje nabywcy informacje o płatności, takie jak cena, którą należy zapłacić, jej elementy, wszelkie dodatkowe należne obciążenia, termin dokonania płatności, metody płatności itp.;
- operator interfejsu elektronicznego inicjuje proces, za pośrednictwem którego rachunek nabywcy jest obciążany;
- operator interfejsu elektronicznego gromadzi/otrzymuje od nabywcy dane/informacje dotyczące płatności, w tym numer karty kredytowej/debetowej, datę ważności karty, kod zabezpieczający, nazwisko lub informacje o rachunku osoby dokonującej płatności, informacje o rachunku waluty cyfrowej lub kryptowaluty, informacje o cyfrowym portfelu itp.;
- operator interfejsu elektronicznego pobiera pieniądze za dostarczone towary i następnie przekazuje je właściwemu dostawcy;

- operator interfejsu elektronicznego łączy nabywcę z osobą trzecią, która przetwarza płatność po otrzymaniu instrukcji od operatora interfejsu elektronicznego (działania podatnika, który jedynie przetwarza płatność bez jakiegokolwiek innego udziału w dostawie, są wyłączone z zakresu obowiązywania przepisu dotyczącego podmiotu uznawanego za dostawcę – zob. sekcja 2.1.7).

2.1.6.3 *Kiedy operator interfejsu elektronicznego bierze udział w procesie zamawiania lub dostarczania towarów?*

a) Pojęcie „brania udziału w procesie zamawiania lub dostarczania towarów”

Zgodnie z art. 5b akapit drugi lit. c) rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT, jeśli podatnik obsługujący interfejs elektroniczny bierze, bezpośrednio albo pośrednio, udział w procesie zamawiania lub dostarczania towarów, ułatwia dostawę towarów i jest objęty zakresem stosowania przepisu dotyczącego podmiotu uznawanego za dostawcę.

Pojęcie „brania udziału w procesie zamawiania lub dostarczania towarów” należy interpretować szeroko.

Branie udziału w procesie zamawiania towarów niekoniecznie oznacza, że operator interfejsu elektronicznego jest zaangażowany w generowanie zlecenia zakupu, ale odnosi się do sytuacji, w których operator interfejsu elektronicznego może w dowolny sposób wywrzeć wpływ na proces zamawiania towarów.

Pojęcie „branie udziału w procesie dostarczania towarów” nie ogranicza się do fizycznego dostarczania towarów, które może, ale nie musi, być zorganizowane/przeprowadzone przez operatora interfejsu elektronicznego lub w jego imieniu. Dotyczy ono przypadków, gdy operator interfejsu elektronicznego może w dowolny sposób wpłynąć na dostarczanie towarów.

b) Przykłady działań, które wchodzą w zakres tego pojęcia

Na podatnika obsługującego interfejs elektroniczny biorącego udział w procesie zamawiania lub dostarczania towarów mogą wskazywać różne elementy/cechy. Aby wyciągnąć ostateczny wniosek, należy uwzględnić wszystkie aspekty dostawy. Poniżej przedstawiono jednak kilka przykładów (które nie są zbiorcze i wyczerpujące) działań wskazujących, że operator interfejsu elektronicznego bierze udział w procesie zamawiania lub dostarczania towarów:

- operator interfejsu elektronicznego zapewnia narzędzie techniczne do przyjmowania zamówienia od nabywcy (zazwyczaj jest to koszyk/proces płatności);
- operator interfejsu elektronicznego przekazuje nabywcy i właściwemu dostawcy potwierdzenie lub szczegóły zamówienia;
- operator interfejsu elektronicznego pobiera od właściwego dostawcy opłatę lub prowizję na podstawie wartości zamówienia;
- operator interfejsu elektronicznego przesyła właściwemu dostawcy lub osobie trzeciej zgodę na rozpoczęcie dostarczania towarów/wydaje im polecenie dostarczenia towarów;
- operator interfejsu elektronicznego świadczy usługi realizacji zamówień na rzecz właściwego dostawcy;

- operator interfejsu elektronicznego organizuje dostarczanie towarów;
- operator interfejsu elektronicznego przekazuje nabywcy szczegóły zamówienia.

2.1.7 Działania, do których przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę nie ma zastosowania

W art. 5b rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT zamieszczono ograniczony wykaz działalności, do których przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę nie ma zastosowania. Jeżeli operator interfejsu elektronicznego prowadzi **wyłącznie** jedną działalność spośród wymienionych lub kilka z nich w połączeniu, nie będzie traktowany jak podmiot uznawany za dostawcę. Do działań tych należą:

- a) przetwarzanie płatności w związku z dostawą towarów lub
- b) oferowanie lub reklamowanie towarów lub
- c) przekierowywanie lub przenoszenie nabywców do innych interfejsów elektronicznych, poprzez które towary są oferowane na sprzedaż, bez jakiegokolwiek dalszego udziału w dostawie tych towarów.

W przypadku gdy operator interfejsu elektronicznego prowadzi działania z zakresu udzielania dostępu do systemu płatności lub jedynie stwarzania świadomości o potencjalnych towarach na sprzedaż, takie jak na przykład kliknięcie w reklamę przekierowującą ewentualnych nabywców na stronę internetową sprzedawcy lub strona internetowa z ogłoszeniami drobnymi, która nie daje możliwości zakupu, nie będzie traktowany jak podmiot uznawany za dostawcę. Operator interfejsu elektronicznego nie uczestniczy bezpośrednio ani pośrednio w dostawie, która odbywa się między dostawcą a nabywcą zupełnie niezależnie, i w związku z tym w zwykłym trybie prowadzenia działalności nie posiadałby wiedzy o takich elementach jak: (i) czy i kiedy transakcja została zawarta, (ii) miejsce, w którym znajdują się towary, (iii) miejsce, do którego towary są przewożone. Bez takich informacji niemożliwe byłoby, aby operator interfejsu elektronicznego wypełnił obowiązki w zakresie VAT jako podmiot uznawany za dostawcę.

Chociaż operatora interfejsu elektronicznego nie uważa się za podmiot uznawany za dostawcę w przypadku powyższych działań/dostaw, nadal mógłby być podmiotem uznawanym za dostawcę w odniesieniu do innych dostaw, których realizację ułatwia.

2.1.8 Udział kilku operatorów interfejsów elektronicznych

W art. 5b rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT doprecyzowano pojęcie podmiotu uznawanego za dostawcę: „umożliwi[a] nawiązani[e] kontaktu pomiędzy nabywcą a dostawcą, który oferuje towary na sprzedaż poprzez interfejs elektroniczny, co skutkuje dostawą towarów poprzez ten interfejs elektroniczny”. Dotyczy to sytuacji, w których rzeczywisty proces składania zamówienia lub płatności jest zarządzany/przeprowadzany za pośrednictwem interfejsu elektronicznego. Wiąże się to z tym, że tylko jeden operator interfejsu elektronicznego może być podmiotem uznawanym za dostawcę i jest to ten operator interfejsu elektronicznego, za pośrednictwem którego przyjmowane jest zamówienie i realizowana jest dostawa. Każdy inny pośrednik w łańcuchu dostaw zazwyczaj przeprowadza dostawę B2B albo do właściwego dostawcy, operatora interfejsu elektronicznego będącego podmiotem uznawanym za dostawcę, albo do dowolnego innego operatora interfejsu elektronicznego.

Przykład 1

Nabywca zamawia towary oferowane na sprzedaż przez właściwego dostawcę za pośrednictwem operatora interfejsu elektronicznego 1. Właściwy dostawca nie posiada zapasu towarów, które oferuje na sprzedaż, ale nabywa je poprzez operatora interfejsu elektronicznego 2 (platformy sprzedaży w modelu dropshipping). Właściwy dostawca wydaje operatorowi interfejsu elektronicznego 2 (platformy sprzedaży w modelu dropshipping) polecenie wysyłki towarów bezpośrednio do nabywcy.

Aby ustalić, który operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę w tym przypadku, należy zbadać, za pośrednictwem którego operatora interfejsu elektronicznego umowa sprzedaży jest rzeczywiście zawierana z nabywcą, tym samym poprzez który interfejs elektroniczny nabywca przeprowadza proces składania zamówienia lub realizacji płatności. W przypadku gdy proces składania zamówienia lub realizacji płatności jest przeprowadzany przez operatora interfejsu elektronicznego 1, platforma sprzedaży w modelu *dropshipping* (operator interfejsu elektronicznego 2) świadczy usługę na rzecz właściwego dostawcy.

Przykład 2

Nabywca zamierza zamówić towary wystawione na sprzedaż za pośrednictwem operatora interfejsu elektronicznego (operatora interfejsu elektronicznego 1). Gdy przechodzi do zamówienia, zostaje przekierowany do innego operatora interfejsu elektronicznego (operatora interfejsu elektronicznego 2), poprzez który towary są oferowane na sprzedaż przez właściwego dostawcę. Umowa sprzedaży zostaje ostatecznie zawarta za pośrednictwem interfejsu elektronicznego 2.

Chociaż początkowo kontakt nawiązano z operatorem interfejsu elektronicznego 1, umowa sprzedaży została zawarta z operatorem interfejsu elektronicznego 2, tym samym to ten drugi z wymienionych operatorów będzie podmiotem uznawanym za dostawcę.

2.1.9 Ograniczona odpowiedzialność podmiotu uznawanego za dostawcę (art. 5c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT)

2.1.9.1 Dlaczego wprowadzono ten przepis?

Przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę jest „fikcją” stworzoną do celów VAT. Podmiot uznawany za dostawcę zazwyczaj nie posiada towarów, a przekazanie własności towarów następuje między właściwym dostawcą i nabywcą. W związku z tym podmiot uznawany za dostawcę często nie będzie dysponował informacjami niezbędnymi do ustalenia miejsca dostawy i wypełnienia obowiązków w zakresie VAT, takimi jak miejsce, w którym towary znajdują się w momencie zawierania transakcji (miejsce wysyłki), lub charakter dostarczanych towarów. Operator interfejsu elektronicznego będzie musiał uzyskać takie informacje od właściwego dostawcy. Ponadto podmiot uznawany za dostawcę będzie musiał określić swoje obowiązki w zakresie VAT w chwili dokonywania płatności przez nabywcę. Podmiot uznawany za dostawcę będzie zatem często zależny od dokładności informacji przekazanych przez dostawców przed realizacją płatności lub najpóźniej w momencie jej przeprowadzania, aby mógł zapewnić prawidłowe opodatkowanie dostawy podatkiem VAT (wypełnienie obowiązku w zakresie płatności obowiązku sprawozdawczego). Aby nie obciążać nieproporcjonalnie platform handlowych, zapewniono większą pewność prawa, a w uprzednio określonych przypadkach ograniczono ich odpowiedzialność za płatność VAT.

Na podstawie art. 5c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT podatnik obsługujący interfejs elektroniczny, w przypadku którego uznaje się, że otrzymał i dokonał dostawy towarów samodzielnie, nie jest zobowiązany do zapłaty VAT w kwocie przekraczającej kwotę tego podatku, którą zadeklarował i zapłacił z tytułu takich dostaw, jeżeli spełnione są **wszystkie następujące warunki**:

- a) podatnik jest zależny od informacji przekazanych przez dostawców sprzedających towary poprzez interfejs elektroniczny lub przez inne osoby trzecie, aby prawidłowo zadeklarować i zapłacić kwotę należnego VAT z tytułu tych dostaw;
- b) informacje, o których mowa w lit. a), przekazane przez dostawców towarów są błędne;
- c) podatnik jest w stanie wykazać, że nie wiedział o nieprawidłowości otrzymanych informacji oraz że, racjonalnie rzecz biorąc, nie mógł o tym wiedzieć.

Jeżeli powyższe warunki ograniczenia odpowiedzialności zostaną spełnione, operator interfejsu elektronicznego nie będzie odpowiedzialny za różnicę w VAT w odniesieniu do przedmiotowych dostaw oraz potencjalne kary i odsetki za opóźnienia w płatnościach w przypadku ponownego opodatkowania należnym podatkiem VAT. W takiej sytuacji można powołać się na odpowiedzialność właściwego dostawcy, jeśli państwo członkowskie wprowadziło środki krajowe przewidujące odpowiedzialność solidarną takiego właściwego dostawcy. W odniesieniu do przyszłych transakcji operator interfejsu elektronicznego stosuje nowe/poprawne informacje.

Przykład 1

Konsument zamawia towary od właściwego dostawcy za pośrednictwem operatora interfejsu elektronicznego, podając adres dostawy w państwie członkowskim A. Podatek VAT naliczony przez operatora interfejsu elektronicznego jest podatkiem od tych towarów obowiązującym w państwie członkowskim A. Po złożeniu zamówienia nabywca i właściwy dostawca uzgadniają dokonanie dostawy w państwie członkowskim B, w którym stawka VAT od dostarczanych towarów jest wyższa niż w państwie członkowskim A. Operator interfejsu elektronicznego nie zostaje o tym poinformowany. W tej sytuacji operator interfejsu elektronicznego nie jest odpowiedzialny za różnicę w VAT oraz potencjalne kary i odsetki za opóźnienia w płatnościach w państwie członkowskim B. Na odpowiedzialność właściwego dostawcy można powołać się wyłącznie wówczas, gdy państwo członkowskie B wprowadziło środki krajowe przewidujące odpowiedzialność solidarną właściwego dostawcy.

Przykład 2

Operator interfejsu elektronicznego zostaje poinformowany przez właściwego dostawcę o wartości i charakterze towaru, zgodnie z którymi należy podatek VAT wynosi 100 EUR. Operator interfejsu elektronicznego przez pomyłkę deklaruje podatek VAT w wysokości 70 EUR. Przepis dotyczący ograniczonej odpowiedzialności nie ma zastosowania w tej sytuacji i operator interfejsu elektronicznego wciąż jest zobowiązany do zapłaty 30 EUR (różnicy między kwotą 100 EUR i 70 EUR) oraz potencjalnych kar i odsetek za opóźnienie w płatnościach.

Przykład 3

Podczas kontroli organy podatkowe ustalają, że zobowiązanie z tytułu VAT powinno wynosić 120 EUR, a nie 100 EUR, jak określił operator interfejsu elektronicznego zgodnie z informacjami otrzymanymi od właściwego dostawcy. Ponieważ przepis dotyczący

ograniczonej odpowiedzialności ma zastosowanie do kwot, które nie zostały zgłoszone ze względu na nieprawidłowe informacje otrzymane od właściwego dostawcy/innnej osoby trzeciej, operator interfejsu elektronicznego nie będzie zobowiązany do zapłaty VAT w wysokości 20 EUR (różnicy między kwotą 120 EUR i 100 EUR). W takiej sytuacji można powołać się na odpowiedzialność właściwego dostawcy, w przypadku gdy państwo członkowskie wprowadziło środki krajowe przewidujące odpowiedzialność solidarną właściwego dostawcy.

Przykład 4

Towary są oferowane na stronie internetowej operatora interfejsu elektronicznego przez właściwego dostawcę, którego miejsce prowadzenia działalności lub stała siedziba znajdują się w UE. Operator interfejsu elektronicznego zostaje powiadomiony przez właściwego dostawcę, że oferowane towary znajdują się w państwie członkowskim A. W związku z tym operator interfejsu elektronicznego nie deklaruje podatku VAT w odniesieniu do sprzedaży tych towarów. W trakcie kontroli podatkowej okazuje się jednak, że towary (wszystkie lub część) zostały wysłane do konsumenta w UE bezpośrednio z miejsca spoza UE w jednej przesyłce, a wartość towarów w tej przesyłce nie przekraczała 150 EUR. Operator interfejsu elektronicznego nie będzie zobowiązany do zapłaty odpowiedniej kwoty VAT jako podmiot uznawany za dostawcę w przypadku sprzedaży towarów importowanych na odległość. Nie powinna jednak nastąpić strata z tytułu podatku VAT od tej transakcji, ponieważ VAT zostanie pobrany przy imporcie towarów w UE (zwolnienie w ramach punktu kompleksowej obsługi importu nie jest możliwe).

2.1.9.2 Ciężar dowodu w odniesieniu do powyższych warunków

Ciężar dowodu rzeczywiście będzie spoczywał na podatniku obsługującym interfejs elektroniczny (podmiocie uznawanym za dostawcę), który musi udowodnić, że wszystkie konieczne warunki zostały spełnione, aby móc powołać się na przepis dotyczący ograniczonej odpowiedzialności. Ponieważ każdy przypadek jest inny, niemożliwe jest przedstawienie właściwie określonych wytycznych dotyczących sytuacji, w których warunki zostałyby spełnione dla każdego scenariusza. Należy to ocenić i dowieść odrębnie dla każdego przypadku. Operator interfejsu elektronicznego powinien jednak uwzględnić opisane poniżej czynniki.

Po pierwsze podmiot uznawany za dostawcę powinien dołożyć uzasadnionych starań i usilnych starań, aby uzyskać od właściwego dostawcy wszelkie niezbędne informacje, tak by móc wypełnić swoje obowiązki w zakresie VAT. Należy to wypracować w ramach stosunków handlowych między dostawcą i operatorem interfejsu elektronicznego działającym jako podmiot uznawany za dostawcę, w tym w ramach wymaganego poziomu szczegółowości. Może się to zatem różnić w zależności od interfejsu elektronicznego (jego wielkości, poziomu automatyzacji itp.).

Informacje, które operator interfejsu elektronicznego być może musiałby uzyskać od właściwego dostawcy i następnie wykorzystać do celów zgłoszenia i pobrania VAT, obejmują:

- miejsce prowadzenia działalności przez właściwego dostawcę;
- opis towarów;
- podstawę opodatkowania na potrzeby VAT (opierającą się na cenie zakupu);

- miejsce wysyłki (na podstawie informacji dostępnych aż do chwili dokonywania płatności);
- informacje na temat zwrotów towarów i anulowania sprzedaży.

W związku z tym operator interfejsu elektronicznego powinien w ramach stosunku handlowego z właściwym dostawcą nalegać na przekazanie wszystkich istotnych informacji i uświadomić właściwego dostawcę o znaczeniu tego przekazania. Jeżeli właściwy dostawca uporczywie nie przekazuje niezbędnych informacji, podmiot uznawany za dostawcę (operator interfejsu elektronicznego) powinien podjąć stosowne działania.

Po drugie operator interfejsu elektronicznego musi działać w dobrej wierze i powinien postępować z należytą starannością handlową. To, czy rzeczywiście ma to miejsce, należy oceniać na podstawie konkretnych okoliczności dostawy, ale również z uwzględnieniem wewnętrznej organizacji operatora interfejsu elektronicznego i informacji, które mogą być dostępne w systemach/środowisku interfejsu elektronicznego. Postępowanie z należytą starannością handlową może się różnić w zależności od wielkości przedsiębiorstwa, modelu biznesowego, wolumenu transakcji, w odniesieniu do których operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę, liczby właściwych dostawców itp. Na przykład niektórzy operatorzy interfejsów elektronicznych mogliby być w stanie wprowadzić w pełni automatyczne rozwiązanie do weryfikacji informacji przekazanych przez właściwych dostawców i wykrywania potencjalnych błędów, natomiast inni nie mieliby zasobów, aby wdrożyć tak rozległe rozwiązanie i tym samym przeprowadzaliby jedynie losowe weryfikacje danych.

W klauzuli ograniczonej odpowiedzialności uwzględnia się różnice między operatorami interfejsów elektronicznych i dopuszcza, że pojęcie należytej staranności handlowej przekłada się na różne procesy w przypadku różnych interfejsów. Przepis dotyczący podmiotu uznawanego za dostawcę nie powinien nieproporcjonalnie obciążać operatorów interfejsów elektronicznych i nie służy określeniu wymogu przeprowadzania kontroli o powszechnym standardzie dla każdej dostawy, co mogłoby stanowić większe obciążenie dla mniejszych platform w porównaniu z większymi platformami i ostatecznie mogłoby doprowadzić do zyskania przez nie jeszcze większego udziału w rynku. Nieuchronnie jednak na wewnętrzne kontrole działalności operatorów interfejsów elektronicznych zostanie wywarty wpływ i możliwe, że konieczne będzie ich dostosowanie do celów stosowania przez operatora interfejsu elektronicznego należytej staranności handlowej.

Pewne teoretyczne wytyczne, w szczególności w odniesieniu do poziomu odpowiedzialności podatnika, można znaleźć w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE). W sprawach tych TSUE podkreślił, że podmiot gospodarczy powinien działać w dobrej wierze i podejmować wszelkie działania, jakich można racjonalnie wymagać w celu upewnienia się, że dokonywana przez niego czynność nie skutkuje przestępstwem podatkowym⁹. W związku z tym odpowiedzialność podatnika ogranicza się do tego, co stanowi zwykłą należytą staranność podmiotu gospodarczego (lub należytą staranność handlową¹⁰) w toku prowadzenia przez niego działalności.

⁹ Zob. w tym kontekście na przykład wyroki TSUE z dnia 14 czerwca 2017 r. w sprawie C-26/16 Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, pkt 71 i 72; z dnia 6 września 2012 r. w sprawie C-273/11 Mecsek-Gabona, pkt 48; z dnia 31 stycznia 2013 r. w sprawie C-643/11 LVK – 56, pkt 63; z dnia 21 lutego 2008 r. w sprawie C-271/06 Netto Supermarkt, pkt 24 i 25 oraz z dnia 6 września 2012 r. w sprawie C-324/11 Gábor Tóth, pkt 45.

¹⁰ Sprawa C-271/06 Netto Supermarkt, pkt 27.

W ujęciu praktycznym poniższe przykłady (nie jest to wyczerpujący wykaz) mogłyby przedstawiać postępowanie operatorów interfejsów elektronicznych z należytą starannością handlową:

- operator interfejsu elektronicznego przekazał właściwym dostawcom (np. gdy postanawiają oni wyrazić zgodę na korzystanie z interfejsu elektronicznego przez podmioty gospodarcze, w warunkach itp.) niezbędne informacje, które muszą oni dostarczać, i wyraźnie zaznaczył, jak istotne są te informacje do celów prawidłowego zgłoszenia i pobrania VAT;
- operator interfejsu elektronicznego zwraca się do właściwych dostawców o właściwe przekazanie tych informacji do interfejsu elektronicznego (np. wymaga od nich przesłania opisu towarów, podaje jasne wytyczne dotyczące sposobu klasyfikacji produktów oferowanych przez nich za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, wzywa ich do poinformowania o miejscu, z którego zostaną one wysłane itp.). W ramach starań, aby uzyskać poprawne informacje i wyeliminować błędy, operator interfejsu elektronicznego może zapewnić właściwym dostawcom dodatkowe wytyczne, na przykład w przypadku gdy dostawcy mają trudności z właściwym sklasyfikowaniem produktów (np. za pośrednictwem sekcji często zadawanych pytań lub zespołów wsparcia, jeżeli takie istnieją);
- operator interfejsu elektronicznego ustanowił rozsądne procesy weryfikacji informacji dostarczonych przez właściwych dostawców w odniesieniu do niektórych kategorii produktów (np. kategorii produktów, w których mogłyby obowiązywać różne stawki VAT w zależności od szczególnych cech produktu). Mogłoby opierać się to na weryfikacji wizualnej (dopasowaniu zdjęcia produktu do opisu), jak również technikach uczenia maszynowego (wykorzystywanie wyszukiwanych haseł stosowanych do oferowanych produktów wraz z głównymi cechami produktu dotyczącymi stawki podatkowej). Sposób przeprowadzania tych kontroli będzie w dużym stopniu zależał od wielkości działalności gospodarczej, wolumenu transakcji, modelu biznesowego itp. każdego operatora interfejsu elektronicznego i musi być odpowiedni i proporcjonalny;
- jeżeli oprócz danych przekazanych bezpośrednio przez właściwego dostawcę operator interfejsu elektronicznego posiada inne ogólnodostępne dane na temat towarów pochodzące z wewnętrznych lub zewnętrznych źródeł, które mogłyby pomóc w poprawie błędnych informacji, powinien on wykorzystać takie dane w ramach swoich obowiązków postępowania z należytą starannością handlową.

2.1.9.3 Kto jest zobowiązany do uiszczenia VAT w przypadku, gdy podmiot uznawany za dostawcę go nie zapłaci?

Jak wyjaśniono już powyżej w sekcji 2.1.4, w wyniku wspomnianego przepisu dotyczącego podmiotu uznawanego za dostawcę podatnik ułatwiający dostawę poprzez użycie interfejsu elektronicznego traktowany jest względem nabywcy (do celów VAT), jakby to on był rzeczywistym dostawcą towarów. Operator interfejsu elektronicznego przejmuje prawa i obowiązki właściwego dostawcy w zakresie VAT w odniesieniu do dostawy dokonywanej do tego nabywcy. Tym samym to podmiot uznawany za dostawcę (a nie właściwy dostawca) będzie zobowiązany do zapłaty należnego VAT od tej dostawy.

Na podstawie art. 205 dyrektywy VAT państwa członkowskie mogą wprowadzić jednak niezbędne środki krajowe przewidujące odpowiedzialność solidarną właściwego dostawcy.

2.1.10 Domniemanie statusu sprzedawcy i nabywcy

Z art. 5d rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT wynika, że podmiot uznawany za dostawcę, o ile nie posiada odmiennych informacji, uznaje osobę sprzedającą towary poprzez interfejs elektroniczny za podatnika, a osobę nabywającą te towary za osobę niebędącą podatnikiem. Przepis ten powinien uwolnić go od nieproporcjonalnego obciążenia związanego z weryfikowaniem statusu sprzedawcy i kupującego w każdym przypadku i tym samym ma służyć zapewnieniu większej pewności prawa podmiotowi uznawanemu za dostawcę.

2.1.10.1 Domniemanie statusu sprzedawcy

Operator interfejsu elektronicznego powinien uważać właściwego dostawcę za podatnika, o ile nie otrzymał od dostawcy lub z innych źródeł informacji, które wskazują na coś przeciwnego. Sam brak numeru identyfikacyjnego VAT lub numeru rejestracji podatkowej (na przykład nie podano takiego numeru w trakcie procesu rejestracji/zapisywania się dostawcy do interfejsu elektronicznego) nie oznacza automatycznie, że właściwy dostawca nie jest podatnikiem.

Jeżeli właściwy dostawca wskaże w interfejsie elektronicznym, że działa jako osoba niebędąca podatnikiem, operator interfejsu elektronicznego powinien go uważać za taką osobę. U operatora interfejsu elektronicznego powinien jednak istnieć proces weryfikacji służący do oceny, czy dostawy realizowane przez tego właściwego dostawcę nie kwalifikowałyby go jako podatnika.

2.1.10.2 Domniemanie statusu nabywcy

Chociaż numer identyfikacyjny VAT ani numer rejestracji podatkowej nie jest koniecznym warunkiem bycia podatnikiem, stanowi istotny element potwierdzający status podatnika. W związku z tym, o ile operator interfejsu elektronicznego nie posiada odmiennych informacji, jeżeli w trakcie procesu rejestracji/zapisywania się do interfejsu elektronicznego nabywca nie podał numeru identyfikacyjnego VAT ani numeru rejestracji podatkowej, operator interfejsu elektronicznego traktuje nabywcę jako osobę niebędącą podatnikiem.

2.2 OBOWIĄZKI OPERATORÓW INTERFEJSÓW ELEKTRONICZNYCH W ZAKRESIE PROWADZENIA EWIDENCJI

2.2.1 Jakie obowiązki w zakresie prowadzenia ewidencji ma podmiot uznawany za dostawcę?

Jak wyjaśniono powyżej w sekcji 2.1.4, w wyniku wspomnianego przepisu dotyczącego podmiotu uznawanego za dostawcę podatnik ułatwiający dostawę poprzez użycie interfejsu elektronicznego traktowany jest do celów VAT, jakby to on był rzeczywistym dostawcą towarów. Na potrzeby tego przepisu podmiot uznawany za dostawcę przejmuje prawa i obowiązki właściwego dostawcy w zakresie VAT w odniesieniu do dostawy do nabywcy. Zgodnie z art. 9a rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT to samo dotyczy sytuacji, w której podatnik uczestniczy w świadczeniu usług świadczonych drogą elektroniczną, w przypadku których przyjmuje się, że działa on w imieniu własnym. W związku z tym podmiot uznawany za dostawcę ma obowiązki w zakresie prowadzenia ewidencji jak każdy inny dostawca. W tym względzie w art. 54c ust. 1 rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT sprecyzowano, że podmiot uznawany za dostawcę prowadzi następującą ewidencję:

1. jeżeli korzysta z jednej z procedur szczególnych przewidzianych w tytule XII rozdział 6 dyrektywy VAT¹¹: ewidencję określoną w art. 63c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT (zob. sekcja 2.2.1.1);
2. w przypadku gdy nie korzysta z żadnej z tych procedur szczególnych: ewidencję określoną w art. 242 dyrektywy VAT. W tej sytuacji ustawodawstwo każdego państwa określa, jaką ewidencję muszą prowadzić podatnicy i w jakiej formie należy prowadzić taką ewidencję.

2.2.1.1 *Obowiązki w zakresie prowadzenia ewidencji spoczywające na podmiocie uznawanym za dostawcę, który korzysta z jednej z procedur szczególnych*

W art. 63c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT doprecyzowano, jakie informacje powinna zawierać ewidencja prowadzona przez podatników korzystających z jednej z procedur szczególnych. Odnosi się to do wszystkich podatników, którzy zdecydowali się korzystać z jednej z procedur szczególnych, w tym do podmiotu uznawanego za dostawcę.

W poniższej tabeli 2 przedstawiono elementy, które należy uwzględnić w ewidencji podatników w zależności od stosowanej procedury.

Tabela 2: Obowiązki w zakresie prowadzenia ewidencji spoczywające na podmiocie uznawanym za dostawcę, który korzysta z jednej z procedur szczególnych

	Jeżeli podatnik korzysta z procedury nieunijnej (punkt kompleksowej obsługi) lub procedury unijnej (punkt kompleksowej obsługi) Art. 63c ust. 1 rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT	Jeżeli podatnik korzysta z procedury importu (punkt kompleksowej obsługi importu) Art. 63c ust. 2 rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT
Informacje, które podatnik powinien zawrzeć w ewidencji	a) państwo członkowskie konsumpcji, w którym dokonywane są dostawy towarów lub świadczone są usługi; b) rodzaj świadczonych usług lub opis i ilość towarów będących przedmiotem dostawy; c) datę świadczenia usług lub dokonania dostawy towarów; d) podstawę opodatkowania ze wskazaniem zastosowanej waluty; e) wszelkie kolejne kwoty podwyższające lub obniżające podstawę opodatkowania; f) zastosowaną stawkę VAT; g) kwotę należnego VAT ze wskazaniem zastosowanej waluty; h) datę i kwotę otrzymanych płatności; i) wszelkie płatności zaliczkowe otrzymane	a) oznaczenie państwa członkowskiego konsumpcji, w którym dokonywana jest dostawa towarów; b) opis oraz ilość towarów będących przedmiotem dostawy; c) datę dokonania dostawy towarów; d) podstawę opodatkowania ze wskazaniem zastosowanej waluty; e) wszelkie kolejne kwoty podwyższające lub obniżające podstawę opodatkowania; f) zastosowaną stawkę VAT; g) kwotę należnego VAT ze wskazaniem zastosowanej waluty; h) datę i kwotę otrzymanych płatności; i) w przypadku gdy wystawiono fakturę – informacje zawarte na fakturze;

¹¹ Procedury nieunijnej, procedury unijnej lub procedury importu.

	przed dostawą towarów lub świadczeniem usług; j) w przypadku gdy wystawiono fakturę – informacje zawarte na fakturze; k) w przypadku usług – informacje wykorzystywane do określenia miejsca, w którym usługobiorca ma siedzibę lub stałe miejsce zamieszkania, lub zwykłe miejsce pobytu, natomiast w przypadku towarów – informacje wykorzystywane do określenia miejsca rozpoczęcia i zakończenia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy; l) wszelkie dowody dotyczące możliwych zwrotów towarów, w tym podstawę opodatkowania i zastosowaną stawkę VAT.	j) informacje wykorzystywane do określenia miejsca, w którym rozpoczyna się i kończy wysyłka lub transport towarów do nabywcy; k) wszelkie dowody dotyczące możliwych zwrotów towarów, w tym podstawę opodatkowania i zastosowaną stawkę VAT; l) numer zamówienia lub niepowtarzalny numer transakcji; m) niepowtarzalny numer przesyłki w przypadku, gdy podatnik ten bezpośrednio uczestniczy w dostarczaniu towarów.
--	--	---

Ewidencję informacji określonych w art. 63c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT należy prowadzić przez 10 lat od końca roku, w którym zrealizowano dostawę, i powinna być ona udostępniona drogą elektroniczną na wniosek państw członkowskich. Ewidencję taką można przedłożyć zainteresowanym państwom członkowskim, korzystając ze standardowego formularza¹².

2.2.2 Informacje, które powinni przechowywać operatorzy interfejsów elektronicznych ułatwiający dostawy niebędący podmiotami uznawanymi za dostawców

Art. 242a dyrektywy VAT ma zastosowanie do operatorów interfejsów elektronicznych, którzy **ułatwiają dostawy towarów i świadczenie usług**, ale którzy **nie są podmiotami uznawanymi za dostawców**. Taka sytuacja będzie miała miejsce w przypadku, gdy:

- operator interfejsu elektronicznego ułatwia świadczenie usług na rzecz osoby niebędącej podatnikiem¹³;
- operator interfejsu elektronicznego ułatwia dostawę towarów na terytorium Wspólnoty (w tym dostawy krajowe), a właściwy dostawca ma swoją siedzibę w UE;
- operator interfejsu elektronicznego ułatwia sprzedaż towarów importowanych na odległość w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej 150 EUR odbywającą się w UE, niezależnie od miejsca, w którym właściwy dostawca/sprzedawca ma swoją siedzibę.

Art. 242a dyrektywy VAT na operatorów interfejsów elektronicznych nałożono obowiązek przechowywania ewidencji dotyczącej dostaw, które ułatwiają, przez okres 10 lat od końca roku, w którym zrealizowano dostawę. Na przykład w przypadku dostaw dokonanych w 2021 r. operator interfejsu elektronicznego powinien przechowywać ewidencję do końca 2031 r. Ewidencja ta musi być wystarczająco szczegółowa i musi zostać udostępniona drogą

¹² Art. 39 rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej, Dz.U. L 268 z 12.10.2010, s. 1.

¹³ Pod warunkiem że operatora interfejsu elektronicznego nie uważa się za podmiot uznawany za dostawcę usług telekomunikacyjnych, nadawczych lub świadczonych drogą elektroniczną na podstawie art. 9a rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT.

elektroniczną państwom członkowskim na ich wniosek. W informacjach, które operator interfejsu elektronicznego musi poddać ewidencji, zawiera się dane o tym, jakie informacje są dostępne dla takiego podatnika (operatora interfejsu elektronicznego), są istotne dla administracji podatkowej i proporcjonalne w stosunku do celu, któremu służy przepis. Uwzględnia się w nich również konieczność zachowania zgodności z ogólnym rozporządzeniem o ochronie danych (UE) 2016/679 (zob. oświadczenie do protokołu Rady wydane po przyjęciu zmian w dyrektywie VAT¹⁴).

2.2.2.1 W jakich przypadkach podatnik ułatwia dostawę, nie będąc jednocześnie podmiotem uznawanym za dostawcę?

W art. 54b rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT określono, kiedy na potrzeby wypełnienia obowiązków w zakresie sprawozdawczości na podstawie art. 242a podatnika należy uważać za ułatwiającego dostawę towarów lub świadczenie usług (przy czym podatnik ten nie jest podmiotem uznawanym za dostawcę).

Definicja terminu „ułatwia” zawarta w tym przepisie jest podobna do definicji określonej w art. 5b rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT przewidzianej w odniesieniu do podmiotu uznawanego za dostawcę. Art. 5b ma zastosowanie wyłącznie do dostaw towarów, natomiast art. 54b obejmuje również świadczenie usług. Wytyczne zamieszczone powyżej w sekcji 2.1.6 należy jednak stosować do celów oceny, czy operator interfejsu elektronicznego ułatwia dostawę towarów lub świadczenie usług, w którym to przypadku jest zobowiązany prowadzić ich ewidencję.

2.2.2.2 Jakie informacje należy przechowywać?

Zgodnie z celami uzgodnionymi przy przyjęciu pakietu dotyczącego VAT w handlu elektronicznym w art. 54c ust. 2 rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT sprecyzowano, jakie informacje muszą przechowywać operatorzy interfejsów elektronicznych ułatwiający dostawy towarów lub świadczenie usług niebędący podmiotami uznawanymi za dostawców. Powinno to zapewnić uzyskanie przez organy podatkowe minimalnego zbioru informacji, które mogą wykorzystać w swoich działaniach wykonawczych przy przeprowadzaniu kontroli pobierania VAT od dostaw B2C podlegających opodatkowaniu w UE.

Przestrzegając zasady proporcjonalności, operatorzy interfejsów elektronicznych powinni w odniesieniu do wszystkich towarów dostarczanych lub usług świadczonych w obrębie UE przechowywać następujące minimalne informacje:

- a) *nazwę/imię i nazwisko, adres pocztowy i adres elektroniczny lub stronę internetową właściwego dostawcy lub usługodawcy, którego dostawy towarów lub świadczenie usług są ułatwane poprzez użycie interfejsu elektronicznego, a także – o ile są dostępne – następujące informacje:*
 - (i) *numer identyfikacyjny VAT lub krajowy numer identyfikacji podatkowej właściwego dostawcy lub usługodawcy;*
 - (ii) *numer rachunku bankowego lub numer rachunku wirtualnego właściwego dostawcy lub usługodawcy;*

¹⁴ Dokument Rady 14769/1/17 REV 1.

- b) *opis towarów, ich wartość, miejsce zakończenia wysyłki lub transportu towarów wraz z datą dostawy oraz, o ile jest dostępny, numer zamówienia lub niepowtarzalny numer transakcji;*
- c) *opis usług, ich wartość, informacje umożliwiające ustalenie miejsca i daty ich świadczenia oraz, o ile jest dostępny, numer zamówienia lub niepowtarzalny numer transakcji.*

Pojęcie „rachunki wirtualne” w tym kontekście ma obejmować rozwijające się rozwiązania i usługi płatnicze, takie jak waluty cyfrowe lub kryptowaluty, rozwiązania z zakresu cyfrowych portfeli itp.

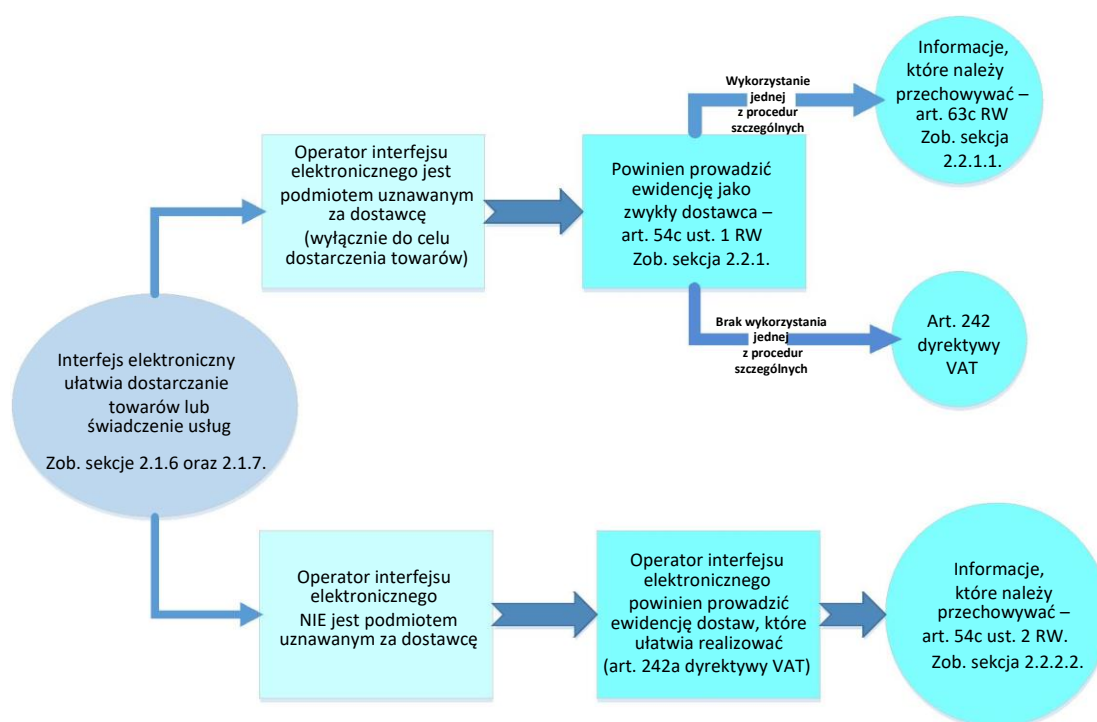
Termin „o ile są dostępne” należy interpretować jako odnoszący się do informacji, które zgromadzono lub można zgromadzić w ramach zwykłego toku prowadzenia działalności w obszarze interfejsów elektronicznych. Innymi słowy, operator interfejsu elektronicznego może zazwyczaj pozyskać takie informacje bez przeprowadzania szczegółowego dogłębnego przeszukiwania.

„Numer zamówienia lub niepowtarzalny numer transakcji” jest numerem nadawanym transakcji. Numer ten może zostać nadany przez właściwego dostawcę lub operatora interfejsu elektronicznego.

2.2.3 Obowiązki sprawozdawcze operatorów interfejsów elektronicznych – zarys

Na rys. 3 poniżej w sposób schematyczny przedstawiono obowiązki sprawozdawcze operatorów interfejsów elektronicznych.

Rys. 3: Obowiązki sprawozdawcze operatorów interfejsów elektronicznych



3 PROCEDURY SZCZEGÓLNE

Poprzez nowe przepisy zmienia się istniejące procedury szczególne¹⁵ określone w dyrektywie VAT (procedurę nieunijną, procedurę unijną) oraz dodaje nową procedurę (procedurę importu). W poniższej tabeli przedstawiono przegląd zmian, które zaczną obowiązywać od dnia 1 lipca 2021 r.

Tabela 3: Przegląd zmian w procedurach szczególnych obowiązujących od dnia 1 lipca 2021 r.

Transakcje	Podatnik/dostawca mający siedzibę poza UE		Podatnik/dostawca mający siedzibę w UE	
	Procedura szczególna	Konieczność ustanowienia pośrednika lub przedstawiciela podatkowego ¹⁶	Procedura szczególna	Konieczność ustanowienia pośrednika lub przedstawiciela podatkowego
Świadczenie usług B2C	Procedura nieunijna (punkt kompleksowej obsługi)	NIE ¹⁷	Procedura unijna (punkt kompleksowej obsługi)	NIE
Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość	Procedura unijna (punkt kompleksowej obsługi)	NIE ¹⁸	Procedura unijna (punkt kompleksowej obsługi)	NIE
Dostawy krajowe poprzez interfejs elektroniczny	Procedura unijna (punkt kompleksowej obsługi)	NIE ¹⁹	Procedura unijna (punkt kompleksowej obsługi)	NIE
Sprzedaż na odległość towarów importowanych z państw trzecich lub terytoriów trzecich w przesyłce o wartości	Procedura importu (punkt kompleksowej obsługi)	TAK ²⁰	Procedura importu (punkt kompleksowej obsługi)	NIE ²¹

¹⁵ Zob. definicja w glosariuszu.

¹⁶ Definicję terminów „pośrednik” i „przedstawiciel podatkowy” można znaleźć w glosariuszu.

¹⁷ Państwa członkowskie nie mogą zobowiązać dostawców spoza UE do wyznaczenia przedstawiciela podatkowego w celu zastosowania procedury nieunijnej (art. 204 dyrektywy VAT).

¹⁸ Zgodnie z art. 204 dyrektywy VAT państwa członkowskie mogą w tym przypadku wymagać od podatnika wyznaczenia przedstawiciela podatkowego, który będzie osobą zobowiązaną do zapłaty VAT.

¹⁹ Zgodnie z art. 204 dyrektywy VAT państwa członkowskie mogą w tym przypadku wymagać od podatnika wyznaczenia przedstawiciela podatkowego, który będzie osobą zobowiązaną do zapłaty VAT.

²⁰ Z wyjątkiem dostawcy z siedzibą w państwie trzecim, z którym UE zawarła porozumienie o wzajemnej pomocy – dodatkowe szczegółowe informacje można znaleźć w rozdziale 4.

²¹ Brak obowiązku wyznaczenia pośrednika w celu zastosowania procedury importu, ale podatnik ma taką możliwość.

nieprzekraczającej 150 EUR	importu)		importu)	
----------------------------	----------	--	----------	--

Czym jest punkt kompleksowej obsługi?

Mały punkt kompleksowej obsługi (MOSS) jest elektronicznym systemem umożliwiającym podatnikom świadczącym usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną na rzecz konsumentów w UE zadeklarowanie i opłacenie w jednym państwie członkowskim VAT należnego we wszystkich państwach członkowskich UE. Od dnia 1 lipca 2021 r. mały punkt kompleksowej obsługi zostanie rozszerzony na wszystkie usługi B2C świadczone w państwach członkowskich, w których usługodawca nie ma swojej siedziby, na wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość oraz na niektóre krajowe dostawy towarów i tym samym stanie się punktem kompleksowej obsługi.

Opracowana zostanie nowa procedura dotycząca deklarowania i zapłaty VAT z tytułu sprzedaży na odległość towarów o niskiej wartości importowanych z państw trzecich lub terytoriów trzecich – punkt kompleksowej obsługi importu.

W tabeli 4 przedstawiono podział rodzajów dostaw oraz rodzajów podatników objętych każdą z tych procedur szczególnych.

Tabela 4: Przegląd procedur szczególnych

	Procedura nieunijna/punkt kompleksowej obsługi	Procedura unijna/punkt kompleksowej obsługi	Procedura importu/punkt kompleksowej obsługi importu
Rodzaje dostaw	Świadczenie WSZELKICH usług B2C na rzecz usługobiorców w UE	a) Świadczenie WSZELKICH wewnątrzwspólnotowych usług B2C b) Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość c) Krajowe dostawy towarów B2C, o których mowa w art. 14a ust. 2	Sprzedaż towarów importowanych na odległość w przesyłkach o wartości ≤ 150 EUR
Podatnicy	Mający siedzibę poza UE	a) Jedynie mający siedzibę w UE b) Mający siedzibę w UE i poza UE c) Operatorzy interfejsów elektronicznych mający siedzibę w UE i poza UE	Mający siedzibę w UE i poza UE, w tym operatorzy interfejsów elektronicznych

Jakie korzyści wynikają z wprowadzenia punktu kompleksowej obsługi?

Punkt kompleksowej obsługi ułatwia przedsiębiorstwom sprzedającym towary i świadczącym usługi konsumentom końcowym w całej UE wykonywanie obowiązków w zakresie VAT, umożliwiając im:

- zarejestrowanie się do celów VAT drogą elektroniczną w jednym państwie członkowskim na potrzeby wszelkich kwalifikujących się sprzedaży towarów i świadczenia usług nabywcom i usługobiorcom znajdującym się we wszystkich pozostałych 26 państwach członkowskich;
- zadeklarowanie zwrotu w jednym elektronicznym punkcie kompleksowej obsługi VAT i dokonanie pojedynczej płatności VAT należnego z tytułu tych wszystkich sprzedaży towarów i świadczenia usług;
- współpracę z administracją podatkową państwa członkowskiego, w którym są zarejestrowani na potrzeby punktu kompleksowej obsługi, oraz w jednym języku, mimo że prowadzą sprzedaż w całej UE.

W odniesieniu do praktycznych aspektów punktu kompleksowej obsługi i punktu kompleksowej obsługi importu, takich jak rejestrowanie i wyrejestrowywanie się, deklaracje

VAT, korekty, płatność VAT itp., zob. [Przewodnik dotyczący punktu kompleksowej obsługi w zakresie VAT](#)²².

3.1 PROCEDURA NIEUNIJNA

3.1.1 Odpowiednie przepisy

Odpowiednie przepisy określono w dyrektywie VAT i rozporządzeniu wykonawczym w sprawie VAT:

Dyrektywa VAT

- Art. 358a–369

Rozporządzenie wykonawcze w sprawie VAT

- Art. 57a–63c

3.1.2 Co regulują nowe przepisy?

Poprzez nowe przepisy rozszerza się zakres procedury szczególnej odnoszącej się do podatników, którzy mają siedzibę poza UE, świadczących usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną (procedury nieunijnej) **na wszystkie usługi świadczone na rzecz osób niebędących podatnikami, których realizacja odbywa się w danym państwie członkowskim zgodnie z zasadami dotyczącymi miejsca świadczenia.**

Oznacza to, że od dnia 1 lipca 2021 r. przedsiębiorstwa mające siedzibę poza UE świadczące w UE usługi na rzecz osób niebędących podatnikami (konsumentów) nie będą musiały rejestrować się do celów VAT w każdym państwie członkowskim, w którym świadczą swoje usługi. Zamiast tego VAT należny z tytułu świadczenia tych usług można zadeklarować i opłacić w jednym państwie członkowskim (tzw. państwie członkowskim identyfikacji) za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi (w ramach procedury nieunijnej).

Nowe przepisy nie zmieniają miejsca świadczenia tych usług, lecz zapewniają one jedynie uproszczoną procedurę zadeklarowania VAT należnego w państwie członkowskim UE, w którym ma miejsce to świadczenie.

3.1.3 Kto może korzystać z procedury nieunijnej i w przypadku świadczenia jakich usług?

Z procedury nieunijnej mogą korzystać wyłącznie **podatnicy** (usługodawcy), **którzy nie mają siedziby w UE**. Oznacza to podatnika, który nie posiada w UE siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Nawet jeżeli podatnik jest zarejestrowany lub zobowiązany do zarejestrowania się do celów VAT w jednym z państw członkowskich w odniesieniu do świadczenia usług innych niż usługi B2C, nadal może korzystać z procedury nieunijnej w przypadku świadczenia usług B2C.

Z dniem 1 lipca 2021 r. procedura nieunijna będzie obejmować **świadczenie wszystkich usług** (w tym usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną) z miejscem świadczenia w UE realizowanych przez wyżej określonych podatników na rzecz osób niebędących podatnikami (konsumentów). Jeżeli usługodawca postanowi korzystać

²² Przewodnik dotyczący punktu kompleksowej obsługi w zakresie VAT jest w przygotowaniu.

z procedury nieunijnej, musi stosować tę procedurę do deklarowania i płatności VAT z tytułu świadczenia każdej z tych dostaw B2C w UE.

Przykłady świadczenia usług B2C (nie jest to wyczerpujący wykaz), które mogłyby zostać zgłoszone w ramach procedury nieunijnej:

- usługi z zakresu zakwaterowania realizowane przez podatników niemających siedziby;
- usługi wstępu na imprezy kulturalne, artystyczne, sportowe, naukowe, edukacyjne, rozrywkowe lub podobne, takie jak targi i wystawy;
- usługi transportowe;
- wycena majątku ruchomego i prace na tym majątku;
- czynności pomocnicze do usług transportowych, takie jak załadunek, rozładunek, przeładunek lub podobne czynności;
- usługi związane z nieruchomościami;
- wynajem środków transportu;
- świadczenie usług restauracyjnych i cateringowych przeznaczonych do konsumpcji na pokładach statków, statków powietrznych lub pociągów itp.

Przykład 1

Usługodawca niemający siedziby w UE świadczy usługi związane z nieruchomościami (np. prace renowacyjne) znajdującymi się w Niemczech, we Francji i na Węgrzech na rzecz usługobiorców w tych państwach członkowskich. Ten sam usługodawca jest zarejestrowany do celów VAT w Niemczech w odniesieniu do innych rodzajów usług (np. dostaw towarów B2B). Usługodawca postanawia skorzystać z procedury nieunijnej we Francji (państwie członkowskim identyfikacji). W związku z tym musi zadeklarować i opłacić VAT z tytułu świadczenia wszystkich usług wchodzących w zakres procedury szczególnej za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi we Francji. Nie może wybrać zadeklarowania świadczenia tych usług związanych z nieruchomościami w Niemczech za pośrednictwem niemieckiej deklaracji VAT. Inne usługi (dostawy towarów B2B) w Niemczech, które nie wchodzą w zakres procedury szczególnej, będą musiały zostać zadeklarowane za pośrednictwem niemieckiej krajowej deklaracji VAT. Usługodawca może odliczyć wszelki niemiecki VAT, którego koszty poniósł, za pośrednictwem niemieckiej krajowej deklaracji VAT. W odniesieniu do wszelkiego francuskiego lub węgierskiego podatku VAT, którego koszty poniósł, będzie musiał złożyć wniosek o zwrot VAT na podstawie 13. dyrektywy do właściwych organów podatkowych państwa członkowskiego.

Przykład 2

Jeżeli ten sam usługodawca postanowi zarejestrować się na potrzeby punktu kompleksowej obsługi w Niemczech, musi zadeklarować i opłacić VAT z tytułu świadczenia wszystkich usług wchodzących w zakres procedury szczególnej za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi w Niemczech. Inne usługi w Niemczech (np. dostawy towarów B2B), które nie podlegają temu punktowi kompleksowej obsługi, będą musiały zostać zadeklarowane za pośrednictwem niemieckiej krajowej deklaracji VAT. Usługodawca może odliczyć wszelki niemiecki VAT, którego koszty poniósł, za pośrednictwem tej krajowej deklaracji VAT. W odniesieniu do

wszelkiego francuskiego lub węgierskiego podatku VAT, którego koszty poniósł, będzie musiał złożyć wniosek o zwrot VAT na podstawie 13. dyrektywy do właściwych organów podatkowych państwa członkowskiego.

3.1.4 Jakie są obowiązki w zakresie fakturowania?

Dyrektywa VAT nie przewiduje bezwzględnego obowiązku w zakresie fakturowania świadczenia usług konsumentom w UE przez podatników niemających siedziby w UE. Państwa członkowskie mogą jednak określić w swoim ustawodawstwie krajowym wymóg wystawiania faktur odnośnie do tych usług. Jeżeli dostawca jest zarejestrowany do celów procedury nieunijnej, zastosowanie będą miały przepisy dotyczące fakturowania obowiązujące w państwie członkowskim identyfikacji. W przypadku gdy dostawca nie jest zarejestrowany do celów procedury nieunijnej, zastosowanie będą miały przepisy dotyczące fakturowania obowiązujące w państwie członkowskim, w którym odbywa się dostawa.

3.1.5 Czy istnieje konieczność wyznaczenia przedstawiciela podatkowego?

Państwa członkowskie nie mogą wymagać od dostawców spoza UE wyznaczenia przedstawiciela podatkowego, tak aby być w stanie korzystać z procedury nieunijnej (art. 204 dyrektywy VAT), ale dostawca ma możliwość wyznaczenia takiego przedstawiciela.

Pośrednika (o którym mowa w sekcji 4.2.5) wyznacza się jedynie na potrzeby skorzystania z procedury importu.

3.2 PROCEDURA UNIJNA

3.2.1 Odpowiednie przepisy

Odpowiednie przepisy określono w dyrektywie VAT i rozporządzeniu wykonawczym w sprawie VAT:

Dyrektywa VAT

- Art. 14
- Art. 14a
- Art. 59c
- Art. 369a–369k

Rozporządzenie wykonawcze w sprawie VAT

- Art. 57a–63c

3.2.2 Co regulują nowe przepisy?

Nowe przepisy, które będą obowiązywać od dnia 1 lipca 2021 r., rozszerzają zakres procedury unijnej w dwojaki sposób:

1. zakres **usług i dostaw**, które można zadeklarować w ramach procedury unijnej, zostaje rozszerzony, a mianowicie:

- oprócz transgranicznego świadczenia w UE usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną osobom niebędącym podatnikami usługodawca może zadeklarować również wszystkie inne transgraniczne usługi świadczone na rzecz

osób niebędących podatnikami realizowane w UE. Jeżeli chodzi o przykłady usług, które można zadeklarować w ramach procedury unijnej, zob. sekcja 3.1.3;

- dostawca może zadeklarować wszelką wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość;
 - operatorzy interfejsów elektronicznych, którzy stają się podmiotami uznawanymi za dostawców w odniesieniu do dostaw towarów w UE, mogą zadeklarować w ramach procedury unijnej wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość, a także niektóre krajowe dostawy towarów;
2. zakres **podatników (usługodawców i dostawców)**, którzy mogą korzystać z procedury unijnej, zostaje poszerzony (zob. sekcja 3.2.3).

3.2.3 Kto może korzystać z procedury unijnej i w przypadku jakich dostaw?

Z procedury unijnej może korzystać:

1. podatek **mający siedzibę w UE (który nie jest podmiotem uznawanym za dostawcę)**, aby zadeklarować i opłacić VAT z tytułu:
 - świadczenia usługi B2C realizowanych w państwie członkowskim, w którym nie ma siedziby;
 - wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość.

Usługi świadczone na rzecz usługobiorców w państwie członkowskim, w którym usługodawca ma swoją siedzibę, muszą zostać zadeklarowane w krajowej deklaracji VAT odnośnego państwa członkowskiego niezależnie od tego, czy to stałe miejsce prowadzenia działalności jest angażowane w świadczenie usług;

2. podatek **niemający siedziby w UE**, aby zadeklarować i opłacić VAT z tytułu:
 - wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość;
3. operator interfejsu elektronicznego (mający siedzibę w UE lub poza UE) ułatwiający dostawy towarów (**podmiot uznawany za dostawcę**) w odniesieniu do:
 - wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość;
 - niektórych krajowych dostaw towarów.

Krajowe dostawy towarów, tj. dostawy, w przypadku których towary znajdują się w tym samym państwie członkowskim co nabywca, do którego są wysyłane, mogą wyjątkowo zostać zadeklarowane w ramach procedury unijnej, ale jedynie przez operatora interfejsu elektronicznego odnośnie do dostaw, dla których staje się on podmiotem uznawanym za dostawcę (zob. sekcja 2.1.3).

3.2.4 Czy procedurę unijną można stosować w odniesieniu do części dostaw wchodzących w zakres tej procedury?

Jeżeli dostawca lub podmiot uznawany za dostawcę postanowi zarejestrować się do celów procedury unijnej, musi deklarować i opłacać VAT z tytułu wszystkich dostaw, które

wchodzą w zakres procedury unijnej. Nie może zdecydować się na zadeklarowanie ich w krajowej deklaracji VAT.

Przykład 1

Dostawca/usługodawca mający siedzibę w UE prowadzi wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość i świadczy usługi usługobiorcom w różnych państwach członkowskich UE. Usługodawca chciałby zarejestrować się do celów procedury unijnej oraz deklарować i opłacać VAT za pośrednictwem procedury unijnej wyłącznie z tytułu świadczenia usług. VAT z tytułu sprzedaży towarów na odległość chciałby deklарować i opłacać zgodnie z ogólnymi przepisami dotyczącymi VAT w odpowiedniej krajowej deklaracji VAT danego państwa członkowskiego.

Dostawca/usługodawca, który postanowił zarejestrować się na potrzeby punktu kompleksowej obsługi, powinien deklарować swoje wszystkie towary i usługi wchodzące w zakres procedury unijnej w ramach punktu kompleksowej obsługi. W związku z tym dostawca/usługodawca nie może zdecydować się na korzystanie z procedury unijnej jedynie w odniesieniu do świadczenia usług. Po zarejestrowaniu do celów procedury unijnej zarówno świadczenie usług, jak i sprzedaż towarów na odległość należy deklарować w ramach punktu kompleksowej obsługi.

Przykład 2

Operator interfejsu elektronicznego mający siedzibę w UE jest podmiotem uznawanym za dostawcę w odniesieniu do wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i krajowych dostaw towarów nabywcom w UE. Operator interfejsu elektronicznego świadczy również transgraniczne elektroniczne usługi B2C na rzecz usługobiorców w UE. Operator interfejsu elektronicznego chciałby korzystać z punktu kompleksowej obsługi w celu deklарowania i zapłaty VAT wyłącznie z tytułu sprzedaży towarów na odległość. VAT od krajowych dostaw towarów realizowanych przez operatora interfejsu elektronicznego jako podmiot uznawany za dostawcę oraz z tytułu świadczenia usług elektronicznych byłby deklарowany i rozliczany przez tego operatora zgodnie z ogólnymi przepisami dotyczącymi VAT.

Dostawca/usługodawca, który postanawia zarejestrować się na potrzeby punktu kompleksowej obsługi, powinien deklарować swoje wszystkie towary i usługi wchodzące w zakres procedury unijnej w ramach punktu kompleksowej obsługi. W związku z tym operator interfejsu elektronicznego nie może zdecydować się na korzystanie z punktu kompleksowej obsługi w przypadku wybranych dostaw i usług. Po zarejestrowaniu do celów procedury unijnej wszystkie swoje kwalifikujące się dostawy i usługi (sprzedaż towarów na odległość, krajowe dostawy towarów jako podmiot uznawany za dostawcę oraz świadczenie usług) musi deklарować w ramach punktu kompleksowej obsługi.

3.2.5 Czym jest wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość?

Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość odbywa się, jeżeli towary są wysyłane lub transportowane przez dostawcę lub na jego rzecz z państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie zakończenia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy (art. 14 ust. 4 pkt 1 dyrektywy VAT). Artykuł ten przewiduje również, że dostawa towarów musi być dokonywana na rzecz:

- podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, w przypadku których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 3 ust. 1 dyrektywy VAT²³; lub
- każdej innej osoby niebędącej podatnikiem.

Podsumowując, pojęcie „wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość” obejmuje dostawy do **następujących nabywców**:

- dostawy towarów do osób niebędących podatnikami (konsumentów);
- dostawy towarów (w tym wyrobów akcyzowych) do podatników lub osób prawnych niebędących podatnikami wymienione w art. 151 dyrektywy VAT (dostawy w ramach stosunków dyplomatycznych, na rzecz organizacji międzynarodowych, NATO itp.); oraz
- dostawy towarów (z wyjątkiem wyrobów akcyzowych) na rzecz: (i) podatników dokonujących wyłącznie dostaw towarów lub świadczenia usług, z tytułu których nie mają oni prawa do odliczenia VAT; (ii) podatników podlegających wspólnemu systemowi ryczałtowemu dla rolników; (iii) podatników podlegających procedurze marży od towarów używanych oraz (iv) osób prawnych niebędących podatnikami – (znanych również jako grupa 4).

Sprzedaż towarów na odległość może obejmować każdy rodzaj towaru niezależnie od jego wartości, w tym produkty podlegające akcyzie. Zakres art. 14 ust. 4 pkt 1 dyrektywy VAT i tym samym procedury unijnej obejmuje **dostawy towarów podlegających akcyzie** jedynie w szczególnych przypadkach w zależności od nabywcy, do którego dostarczane są towary, tym samym wyłącznie wówczas, gdy są dostarczane do:

- osób niebędących podatnikami; lub
- podatników lub osób prawnych niebędących podatnikami, w przypadku których wewnątrzwspólnotowe nabycia nie podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 3 ust. 1 dyrektywy VAT, tym samym wymienionych w art. 151 dyrektywy VAT.

Art. 14 ust. 4 pkt 1 dyrektywy VAT nie obejmuje wewnątrzwspólnotowej sprzedaży wyrobów akcyzowych na odległość członkom tzw. grupy 4, a zatem nie można jej zadeklarować w ramach procedury unijnej (zob. art. 3 ust. 1 lit. b) dyrektywy VAT).

3.2.6 Miejsce dostawy lub świadczenia usług

Miejscem świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną realizowanych przez podatnika (usługodawcę) z siedzibą w jednym państwie członkowskim na rzecz osoby niebędącej podatnikiem (usługobiorcy) w innym państwie członkowskim jest państwo członkowskie, w którym przebywa usługobiorca.

Za miejsce dostawy wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość uznaje się miejsce, w którym towary te znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu do nabywcy (art. 33 lit. a) dyrektywy VAT).

²³ Jeżeli nabywca dokonuje wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów podlegających VAT, zapewnione jest już, aby dostawa została opodatkowana w państwie członkowskim przybycia towarów.

W odniesieniu do pozostałych rodzajów usług objętych procedurą unijną przepisy dotyczące miejsca świadczenia usług nie uległy zmianie. Więcej szczegółowych informacji znajduje się w art. 47–58 dyrektywy VAT.

Wynika z tego, że w przypadkach wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów nabywcom lub wewnątrzwspólnotowego świadczenia usług usługobiorcom VAT będzie należny w więcej niż jednym państwie członkowskim. Aby zadeklarować i opłacić należny VAT, dostawca/usługodawca może albo zarejestrować się do celów VAT w (każdym) odnośnym państwie członkowskim, albo zarejestrować się na potrzeby unijnego punktu kompleksowej obsługi co do zasady w państwie członkowskim, w którym znajduje się jego siedziba.

3.2.7 Próg dotyczący miejsca dostawy lub świadczenia usług (10 000 EUR).

W celu wsparcia mikro przedsiębiorstw z dniem 1 stycznia 2019 r. wprowadzono roczny próg obrotu wynoszący 10 000 EUR, do którego miejscem świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną na rzecz konsumentów w innym państwie członkowskim pozostaje państwo członkowskie, w którym usługodawca ma swoją siedzibę. Od dnia 1 lipca 2021 r. próg ten obejmuje transgraniczne świadczenie usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną oraz wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość, ale nie świadczenie innych rodzajów usług ani dokonywanie innych rodzajów dostaw realizowanych na rzecz usługobiorców lub nabywców w UE. Próg ten oblicza się poprzez uwzględnienie całkowitej wartości transgranicznych usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną oraz wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i ma zastosowanie zarówno do usługodawców i dostawców, jak i podmiotów uznawanych za usługodawców lub dostawców.

W związku z tym transgraniczne świadczenie usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną oraz wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość będą podlegać VAT w państwie członkowskim, w którym usługodawca/dostawca ma swoją siedzibę, jeżeli spełnione są następujące warunki (art. 59c ust. 1):

1. dostawca lub usługodawca mają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu w tylko jednym państwie członkowskim;
2. świadczy usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną usługobiorcom, którzy mają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu w innym państwie członkowskim lub dokonuje wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i wysyła lub transportuje te towary do państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie, w którym ma siedzibę;
3. całkowita wartość tych usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną i wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość realizowanych na rzecz konsumentów w innych państwach członkowskich nie przekracza 10 000 EUR (z wyłączeniem VAT) w bieżącym i w poprzednim roku kalendarzowym.

Oznacza to, że świadczenie transgranicznych usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną oraz wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość o wartości do 10 000 EUR będą podlegały takiemu samemu opodatkowaniu VAT co usługi i dostawy krajowe.

Dostawca/usługodawca może jednak postanowić, że nie będzie stosował progu 10 000 EUR i zastosuje ogólne przepisy dotyczące miejsca dostawy lub świadczenia usług (np.

opodatkowania w państwie członkowskim usługobiorcy w przypadku usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną i w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane lub transportowane w przypadku wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość). W takiej sytuacji może podjąć decyzję o zarejestrowaniu się na potrzeby punktu kompleksowej obsługi w państwie członkowskim, w którym ma siedzibę, nawet jeżeli nie przekracza tego progu. W takim przypadku dostawca/usługodawca będzie związany swoją decyzją przez dwa lata kalendarzowe.

W każdym razie, kiedy tylko roczny próg wynoszący 10 000 EUR zostanie przekroczony, zastosowanie będzie miał przepis ogólny i VAT będzie należny w państwie członkowskim usługobiorcy w przypadku usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną i w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane lub transportowane, w przypadku wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość.

Próg ten nie ma zastosowania do:

- (i) świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną dokonywanego przez usługodawcę niemającego siedziby w UE (procedury nieunijnej);
- (ii) wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość prowadzonej przez dostawcę z siedzibą poza UE;
- (iii) sprzedaży towarów importowanych na odległość (procedury importu);
- (iv) świadczenia usług innych niż usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną;
- (v) krajowych dostaw towarów dokonywanych przez podmiot uznawany za dostawcę;
- (vi) dostaw towarów realizowanych przez dostawcę mającego siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu w więcej niż jednym państwie członkowskim.

W poniższej tabeli 5 przedstawiono skutki stosowania progu wynoszącego 10 000 EUR.

Tabela 5: Próg dotyczący miejsca dostawy lub świadczenia usług (10 000 EUR)

	Usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną* B2C oraz wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość	
Próg	Usługodawcy lub dostawcy mający siedzibę wyłącznie w jednym państwie członkowskim	Usługodawcy lub dostawcy mający siedzibę poza UE bądź usługodawcy lub dostawcy mający siedzibę w więcej niż jednym państwie członkowskim

≤10 000 EUR rocznie	Miejsce świadczenia usług lub dostawy oraz VAT należny w państwie członkowskim usługodawcy lub dostawcy (w przypadku usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną) i w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane lub transportowane (w przypadku wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość)**	Usługodawca lub dostawca mogą zdecydować się na stosowanie ogólnego przepisu dotyczącego miejsca dostawy lub świadczenia usług w państwie członkowskim usługobiorcy lub nabywcy bądź w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane - rejestracja na potrzeby stosowania procedury unijnej lub - rejestracja do celów VAT w każdym państwie członkowskim (państwie usługobiorcy lub nabywcy bądź w państwie, do którego towary są wysyłane)	Próg nie ma zastosowania
>10 000 EUR rocznie	Miejsce świadczenia usług lub dostawy oraz VAT należny w państwie członkowskim usługobiorcy lub nabywcy/w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane lub transportowane - rejestracja na potrzeby stosowania procedury unijnej lub - rejestracja do celów VAT w każdym państwie członkowskim: państwie usługobiorcy lub nabywcy/w państwie, w którym wysyłka lub transport dobiegają końca		

* W przypadku usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną próg wynoszący 10 000 EUR obowiązuje już od dnia 1 stycznia 2019 r.

** Aby próg ten miał zastosowanie, towary muszą być wysyłane z państwa członkowskiego siedziby.

3.2.8 Jakie są obowiązki w zakresie fakturowania?

Świadczenie usług

W dyrektywie VAT nie nałożono bezwzględnego obowiązku w zakresie fakturowania świadczenia usług konsumentom w UE. Państwa członkowskie mogą jednak określić w swoim ustawodawstwie krajowym wymóg wystawiania faktur odnośnie do tych usług. Jeżeli faktura jest wystawiana, przepisy mające zastosowanie są następujące:

- przepisy dotyczące fakturowania obowiązujące w państwie członkowskim, w którym usługodawca jest zarejestrowany do celów procedury unijnej (państwie członkowskim identyfikacji) lub
- przepisy dotyczące fakturowania obowiązujące w państwie członkowskim, w którym odbywa się dostawa, w przypadku gdy usługodawca nie jest zarejestrowany do celów procedury unijnej.

Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość

Dyrektywa VAT przewiduje, że w przypadku wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość dostawcy muszą wystawić fakturę, jeśli nie korzystają z procedury unijnej. W sytuacji, w której zarejestrowali się do celów procedury unijnej, nie muszą wystawiać faktury na te dostawy towarów. Jeżeli dostawca postanowi wystawić fakturę, zastosowanie będą miały przepisy dotyczące fakturowania obowiązujące w państwie członkowskim, w którym dostawca jest zarejestrowany do celów procedury unijnej (państwie członkowskim identyfikacji).

3.2.9 Czy istnieje konieczność wyznaczenia przedstawiciela podatkowego?

Dostawcy, którzy mają siedzibę w UE, nie muszą wyznaczać przedstawiciela podatkowego, aby móc korzystać z procedury unijnej.

Dostawcy (w tym podmioty uznawane za dostawców), którzy nie mają siedziby w UE, nie mają obowiązku wyznaczenia przedstawiciela podatkowego, aby móc korzystać z procedury unijnej. Państwo członkowskie identyfikacji może jednak wymagać od nich wyznaczenia przedstawiciela podatkowego zgodnie z ich ustawodawstwem krajowym.

Pośrednika (o którym mowa w sekcji 4.2.5) wyznacza się jedynie na potrzeby skorzystania z procedury importu.

3.2.10 Jeżeli usługodawca/dostawca spoza UE świadczy usługi na rzecz konsumentów w UE i prowadzi wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość, którą procedurę należy zastosować?

Jeżeli działalność usługodawcy/dostawcy spoza UE obejmuje zarówno świadczenie usług na rzecz konsumentów w UE i prowadzenie wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość, musi on stosować dwie różne procedury i zarejestrować się na potrzeby stosowania tych procedur, mianowicie:

- procedurę nieunijną w przypadku świadczenia usług oraz
- procedurę unijną w odniesieniu do wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość.

Dostawca spoza UE nie może zadeklarować dostaw towarów w ramach procedury nieunijnej, ponieważ procedura nieunijna obejmuje jedynie świadczenie usług (zob. sekcja 3.1.3). Nie może on również zadeklarować świadczenia swoich usług w ramach procedury unijnej, ponieważ nie ma siedziby w UE (zob. sekcja 3.2.3).

Przykład 1

Dostawca/usługodawca ma siedzibę w Szwajcarii i świadczy usługi usługobiorcom w Austrii. Dostarcza także nabywcom w Hiszpanii towary, które są wysyłane z Francji. Chce on skorzystać z punktu kompleksowej obsługi, aby zadeklarować i opłacić VAT z tytułu tych usług i dostaw.

Z której procedury musi skorzystać w odniesieniu do tych usług i dostaw?

Dostawca/usługodawca nie ma siedziby w UE. Oznacza to, że odnośnie do świadczenia usług na rzecz usługobiorców w Austrii musi skorzystać z **procedury nieunijnej** (ma swobodny wybór państwa członkowskiego identyfikacji).

W przypadku wewnątrzwspólnotowej sprzedaży na odległość (jeżeli towary wysyła się z Francji nabywcom w Hiszpanii) musi stosować **procedurę unijną**. W przypadku podatników niemających siedziby w UE państwem członkowskim identyfikacji jest państwo członkowskie wysyłki towarów, czyli w tym przypadku Francja (art. 369a dyrektywy VAT). Jeżeli podatnik wysyła lub transportuje towary z więcej niż jednego państwa członkowskiego, musi on wskazać, które z nich jest państwem członkowskim identyfikacji.

3.3 PYTANIA I ODPOWIEDZI DOTYCZĄCE PROCEDUR SZCZEGÓLNYCH

Poniższe przykłady dotyczą dostaw prowadzonych od dnia od dnia 1 lipca 2021 r.

1. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą (wyłącznie) w Belgii. Zajmuję się sprzedażą towarów, które przechowuję we własnym magazynie w Belgii, nabywcom we Francji i Luksemburgu (sprzedaż towarów na odległość). Całkowita wartość sprzedaży transgranicznej na rzecz nabywców nie przekracza 10 000 EUR. Co zmienia się w moim przypadku?*

Zasadniczo w tym przypadku nic się nie zmienia. Ponieważ przedsiębiorstwo posiada siedzibę wyłącznie w jednym państwie członkowskim (Belgia), a całkowita wartość dostaw towarów dla nabywców w innych państwach członkowskich UE (Francja, Luksemburg) nie przekracza 10 000 EUR, wobec takich dostaw będzie stosowane takie samo opodatkowanie VAT jak w przypadku dostaw dla nabywców w Belgii.

W tym przypadku można zdecydować się na stosowanie zwykłych zasad i podatku w państwie członkowskim przeznaczenia towarów. Korzystając z tej możliwości, należy zarejestrować się na potrzeby stosowania procedury unijnej w Belgii (czyli w państwie siedziby). Jest to prosty proces rejestracji na belgijskim portalu stanowiącym punkt kompleksowej obsługi do celów VAT. Po dokonaniu rejestracji będzie można zadeklarować i uiścić VAT należny we Francji i Luksemburgu za pośrednictwem tego samego belgijskiego portalu stanowiącego punkt kompleksowej obsługi. W przeciwnym razie (tj. jeżeli nie dokonano rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi) istnieje jednak możliwość rejestracji do celów VAT w państwach członkowskich przybycia towarów, czyli we Francji i w Luksemburgu.

2. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą (wyłącznie) w Polsce. Moja działalność ogranicza się do sprzedaży towarów na odległość nabywcom w Niemczech, Czechach i Szwecji. Całkowita wartość sprzedaży transgranicznej na rzecz nabywców przekracza 10 000 EUR, natomiast wartość sprzedaży oddzielnie do poszczególnych państw członkowskich nie przekracza 35 000 EUR. Co zmienia się w moim przypadku?*

Od dnia 1 lipca 2021 r. próg dotyczący sprzedaży towarów na odległość wynosi 10 000 EUR rocznie i obejmuje całą sprzedaż towarów na odległość na rzecz nabywców we wszystkich państwach członkowskich UE. Poprzedni roczny próg wynoszący 35 000 EUR stosowany wobec sprzedaży na odległość dla poszczególnych państw członkowskich (lub 100 000 EUR dla ograniczonej liczby państw członkowskich) przestaje istnieć.

W przedstawionej sytuacji przekroczono próg 10 000 EUR. Miejsce dostawy towarów sprzedawanych na odległość znajduje się zatem w państwie, do którego towary są wysyłane. W tym przypadku, aby zgłosić VAT należny z tytułu sprzedaży na odległość towarów wysyłanych do Niemiec, Czech i Szwecji od dnia 1 lipca 2021 r., można:

- a) dokonać rejestracji w każdym z tym państw członkowskich oraz zadeklarować i opłacić należny VAT za pośrednictwem krajowej deklaracji VAT obowiązującej w danym państwie członkowskim (w tym przypadku w Niemczech, Czechach i Szwecji); lub
 - b) dokonać rejestracji na potrzeby stosowania procedury unijnej (w Polsce). Jest to prosty proces rejestracji online za pośrednictwem polskiego portalu stanowiącego punkt kompleksowej obsługi VAT (czyli w miejscu siedziby), z którego w tym przypadku należy korzystać w odniesieniu do całej transgranicznej sprzedaży towarów na odległość i do świadczenia wszystkich usług na rzecz nabywców i usługobiorców w pozostałych państwach członkowskich UE. Po dokonaniu rejestracji będzie można zadeklarować i uiścić VAT należny w Niemczech, Czechach i Szwecji za pośrednictwem tego samego polskiego portalu stanowiącego punkt kompleksowej obsługi.
3. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w Austrii zajmujące się krajowymi dostawami towarów. Czasem prowadzę sprzedaż towarów na odległość o wartości nieprzekraczającej 10 000 EUR na rzecz nabywców w Niemczech. Posiadam także stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na Węgrzech, z którego świadczę różne usługi (usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną lub inne). Czy próg 10 000 EUR ma zastosowanie w moim przypadku?*

Nie, próg 10 000 EUR ma zastosowanie wyłącznie do przedsiębiorstwa z siedzibą w jednym państwie członkowskim. Ponieważ w tym przypadku przedsiębiorstwo ma siedzibę w Austrii, a oprócz tego posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na Węgrzech, próg 10 000 EUR nie ma zastosowania.

4. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą we Francji i posiadam magazyn z towarami w Niemczech. Prowadzę sprzedaż towarów na odległość z Francji i z magazynu w Niemczech na rzecz polskich nabywców, a całkowita wartość tej sprzedaży wynosi 4 000 EUR, a także na rzecz belgijskich nabywców, przy całkowitej wartości sprzedaży wynoszącej 4 500 EUR. Czy próg 10 000 EUR ma zastosowanie w moim przypadku?*

Nie, próg 10 000 EUR nie ma zastosowania w tym przypadku, gdyż towary są wysyłane z dwóch państw członkowskich, a zatem sprzedaż na odległość prowadzona jest z więcej niż jednego państwa członkowskiego. Aby ten próg miał zastosowanie, dostawca musi mieć

siedzibę w jednym państwie członkowskim, a towary muszą być wysyłane właśnie z tego państwa członkowskiego siedziby.

5. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą we Włoszech. Zajmuję się świadczeniem usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną, których wartość wynosi 4 000 EUR, na rzecz nabywców w Hiszpanii i Portugalii. Świadczę również usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną o wartości 20 000 EUR na rzecz organizacji międzynarodowej w Hiszpanii, która jest zwolniona z VAT w zakresie nabywania towarów i usług. Czy próg 10 000 EUR ma zastosowanie w moim przypadku?*

Nie, w tym przypadku próg 10 000 EUR nie ma zastosowania. Organizację międzynarodową zwolnioną z VAT w zakresie nabywania towarów i usług uznaje się za osobę niebędącą podatnikiem (konsumenta) w zakresie świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną. Łączny próg stosowany wobec tego przedsiębiorstwa w zakresie transgranicznych usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną wynosi zatem 24 000 EUR i przekracza próg 10 000 EUR.

6. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą (wyłącznie) we Francji. Świadczę usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną o wartości 2 500 EUR na rzecz usługobiorców w Belgii i Niemczech i prowadzę sprzedaż towarów na odległość o wartości 7 000 EUR na rzecz nabywców w Holandii. Czy próg 10 000 EUR ma zastosowanie w moim przypadku? Czy jako miejsce opodatkowania mogę wybrać państwo członkowskie nabywcy/usługobiorcy wyłącznie w przypadku sprzedaży towarów na odległość?*

Całkowita wartość świadczonych przez to przedsiębiorstwo transgranicznych usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną i wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość wynosi 9 500 EUR, czyli poniżej 10 000 EUR. W odniesieniu do tych dostaw transgranicznych można zatem zastosować takie samo opodatkowanie VAT jak w przypadku dostaw krajowych. Ponadto w tym przypadku jako miejsce opodatkowania można również wybrać państwo członkowskie nabywcy/usługobiorcy, ale taki wybór musi dotyczyć zarówno usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną, jak i sprzedaży towarów na odległość. W takim przypadku podatnik będzie związany swoją decyzją przez dwa lata kalendarzowe.

7. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą (wyłącznie) w Holandii. Świadczę usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną o wartości 2 500 EUR na rzecz usługobiorców w Belgii i Niemczech oraz usługi szkoleniowe o wartości 3 000 EUR na rzecz usługobiorców fizycznie świadczone w Niemczech i Danii. Prowadzę również sprzedaż towarów na odległość o wartości 4 000 EUR na rzecz nabywców w Belgii. Czy próg 10 000 EUR ma zastosowanie w moim przypadku?*

Próg 10 000 EUR ma zastosowanie wyłącznie w przypadku świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i świadczonych drogą elektroniczną oraz wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość. Całkowity obrót w przypadku dostaw towarów lub świadczenia usług uwzględnianych w kontekście tego progu wynosi 6 500 EUR. W odniesieniu do tych towarów i usług można zatem zastosować takie samo opodatkowanie VAT jak w przypadku dostaw towarów i świadczenia usług w kraju. Drugą możliwością jest zastosowanie VAT obowiązującego w państwie członkowskim nabywcy/usługobiorcy.

Próg 10 000 EUR nie ma zastosowania do usług szkoleniowych (ani żadnych usług innych niż usługi telekomunikacyjne, nadawcze i świadczone drogą elektroniczną). Aby zgłosić VAT z tytułu tych usług szkoleniowych, można:

- a) dokonać rejestracji w każdym z tym państw członkowskich, w których realizowane są usługi szkoleniowe, a następnie zadeklarować i opłacić należny VAT za pośrednictwem krajowej deklaracji VAT obowiązującej w danym państwie członkowskim (w tym przypadku w Niemczech i Danii); lub
 - b) dokonać rejestracji na potrzeby stosowania procedury unijnej. Jest to prosty proces rejestracji online za pośrednictwem holenderskiego punktu kompleksowej obsługi VAT (czyli w miejscu siedziby), z którego w tym przypadku należy korzystać w odniesieniu do całej wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i do świadczenia wszystkich usług na rzecz nabywców i usługobiorców w pozostałych państwach członkowskich UE. Po dokonaniu rejestracji będzie można zadeklarować i uiścić VAT należny w Niemczech i Danii za pośrednictwem tego samego holenderskiego portalu stanowiącego punkt kompleksowej obsługi.
8. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą (wyłącznie) w Niemczech. Zajmuję się wewnątrzwspólnotową sprzedażą towarów na odległość (pochodzących z UE lub stanowiących przedmiot obrotu w UE) wyłącznie za pośrednictwem różnych interfejsów elektronicznych. Całkowita wartość sprzedaż towarów na odległość nie przekracza 10 000 EUR. Czy ten próg ma zastosowanie w moim przypadku?*

Tak, próg 10 000 EUR ma zastosowanie w tym przypadku. Zaleca się przechowywanie wyraźnych dowodów sprzedaży na odległość prowadzonej za pośrednictwem interfejsów elektronicznych. Jeżeli próg 10 000 EUR dla sprzedaży na odległość zostanie następnie przekroczony, należy naliczyć i pobrać VAT według stawki w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane lub transportowane.

Uwaga: w tym przykładzie operator interfejsu elektronicznego nie jest podmiotem uznawanym za dostawcę, gdyż sprzedawca ma siedzibę w UE.

9. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą (wyłącznie) w Hiszpanii. Moja działalność polega na sprzedaży towarów na odległość nabywcom w całej UE, a jej całkowita wartość przekracza 10 000 EUR. Co zmienia się w moim przypadku?*

Od dnia 1 lipca 2021 r. próg dotyczący wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość wynosi 10 000 EUR rocznie i obejmuje całą sprzedaż towarów na odległość na rzecz nabywców we wszystkich państwach członkowskich UE. Poprzedni roczny próg 35 000 EUR stosowany wobec sprzedaży na odległość dla poszczególnych państw członkowskich (lub 100 000 EUR dla ograniczonej liczby państw członkowskich) przestaje istnieć. W przypadku tej sprzedaży towarów na odległość zastosowanie ma VAT w państwach członkowskich, do których towary są wysyłane lub transportowane. Oznacza to konieczność pobrania od nabywcy właściwej stawki VAT mającej zastosowanie w państwie członkowskim, do którego towary zostaną wysłane/przetransportowane w momencie sprzedaży. Aby zgłosić VAT, można:

- a) dokonać rejestracji w każdym z tym państw członkowskich, w których przedsiębiorstwo posiada nabywców (do 26 dodatkowych rejestracji), a następnie zadeklarować i opłacić należny VAT za pośrednictwem krajowej deklaracji VAT obowiązującej w danym państwie członkowskim; lub

- b) dokonać rejestracji na potrzeby stosowania procedury unijnej. Jest to prosty proces rejestracji online za pośrednictwem hiszpańskiego punktu kompleksowej obsługi VAT (czyli w miejscu siedziby), z którego w tym przypadku można korzystać w odniesieniu do całej sprzedaży towarów na odległość i do świadczenia wszystkich usług na rzecz nabywców i usługobiorców w pozostałych państwach członkowskich UE. Po dokonaniu rejestracji będzie można zadeklarować i uiścić VAT należny z tytułu sprzedaży towarów na odległość prowadzonej w całej UE za pośrednictwem tego samego hiszpańskiego portalu stanowiącego punkt kompleksowej obsługi.

10. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w Irlandii. Moja działalność polega na wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość nabywcom w całej UE. Sprzedaż prowadzę za pośrednictwem własnej strony internetowej i szeregu interfejsów elektronicznych. Co zmienia się w moim przypadku?*

W tym przypadku należy udzielić podobnej odpowiedzi co w pytaniu 9. VAT jest należny w państwach członkowskich, do których towary są wysyłane/transportowane niezależnie od trybu sprzedaży (tzn. za pośrednictwem własnej strony internetowej czy też interfejsu elektronicznego).

Przedsiębiorstwo pozostaje płatnikiem VAT w zakresie prowadzonej sprzedaży na odległość niezależnie do trybu jej trybu (tzn. za pośrednictwem własnej strony internetowej czy też interfejsów elektronicznych). Przedsiębiorstwo musi dopilnować, aby w przypadku sprzedaży na odległość za pośrednictwem interfejsów elektronicznych stosowano właściwy VAT.

Jeżeli przedsiębiorstwo zdecyduje się na rejestrację na potrzeby procedury unijnej, za pomocą punktu kompleksowej obsługi powinno zgłosić i uiścić VAT należny w zakresie całej prowadzonej sprzedaży na odległość, w tym sprzedaży za pośrednictwem interfejsu elektronicznego. W tym przykładzie operator interfejsu elektronicznego nie jest podmiotem uznawanym za dostawcę, gdyż dostawca ma siedzibę w UE.

11. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza UE. Posiadam magazyn z towarami we Francji, z którego korzystam do celów prowadzenia sprzedaży towarów na odległość na rzecz różnych nabywców za pośrednictwem własnej strony internetowej. Wartość sprzedaży towarów na odległość nie przekracza 10 000 EUR. Czy próg 10 000 EUR ma zastosowanie w moim przypadku?*

Nie, próg 10 000 EUR ma zastosowanie wyłącznie do przedsiębiorstw z siedzibą w UE.

12. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza UE. Posiadam magazyn z towarami we Francji, z którego korzystam do celów prowadzenia sprzedaży towarów na odległość za pośrednictwem własnej strony internetowej. Co zmienia się w moim przypadku?*

Odpowiedź w tym przypadku jest podobna do odpowiedzi na pytanie 10. W przypadku wyboru procedury unijnej należy dokonać rejestracji do celów VAT we Francji, gdzie znajduje się magazyn z towarami.

13. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza UE. We Francji posiadam magazyn z towarami (pochodzącymi z UE lub stanowiącymi przedmiot obrotu w UE). Towary sprzedaję nabywcom we Francji i wszystkich pozostałych państwach członkowskich UE wyłącznie za pośrednictwem interfejsów elektronicznych. Co zmienia się w moim przypadku?*

W tej sytuacji uznaje się, że przedsiębiorstwo zapewnia dostawy dla interfejsu elektronicznego, który kieruje je dalej do nabywców przedsiębiorstwa we Francji i pozostałych państwach członkowskich UE. Należy dokonać rejestracji do celów VAT we Francji, gdzie znajduje się magazyn z towarami. Dostawy prowadzone przez przedsiębiorstwo na rzecz operatora interfejsu elektronicznego są zwolnione z VAT i powstaje prawo do odliczenia.

W takiej sytuacji operator interfejsu elektronicznego staje się podmiotem uznawanym za dostawcę i odpowiada za pobór VAT od nabywców przedsiębiorstwa. Przedsiębiorstwo musi przedstawić operatorowi interfejsu elektronicznego kompletne informacje na temat charakteru dostarczanych towarów i miejsca ich wysyłki/transportu. Operator interfejsu elektronicznego może skorzystać z procedury unijnej w celu zadeklarowania i uiszczenia VAT należnego z tytułu usług świadczonych na rzecz usługobiorców we Francji oraz sprzedaży na odległość prowadzonej na rzecz nabywców w pozostałych państwach członkowskich UE.

14. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza UE. We Francji posiadam magazyn z towarami (pochodzącymi z UE lub stanowiącymi przedmiot obrotu w UE). Sprzedaję towary nabywcom w całej UE za pośrednictwem własnej strony internetowej oraz interfejsów elektronicznych. Co zmienia się w moim przypadku?*

VAT jest należny w państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane/transportowane, niezależnie od trybu sprzedaży na odległość (tzn. za pośrednictwem własnej strony internetowej czy też interfejsu elektronicznego). Trzeba przechowywać wyraźne dowody sprzedaży na odległość prowadzonej za pośrednictwem własnej strony internetowej i za pośrednictwem interfejsów elektronicznych.

Przedsiębiorstwo pozostaje płatnikiem VAT w przypadku sprzedaży towarów na odległość prowadzonej za pośrednictwem własnej strony internetowej. Zob. odpowiedź na pytanie 10, jeżeli chodzi o sposób deklaracji i uiszczania VAT.

W zakresie sprzedaży towarów na odległość za pośrednictwem interfejsu elektronicznego to operator interfejsu elektronicznego jest zobowiązany do zapłaty należnego VAT. Zob. również odpowiedź na pytanie 13.

15. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą we Francji. Nie posiadam żadnego stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w innych państwach UE. Jestem zarejestrowany na potrzeby procedury unijnej we Francji (czyli w moim państwie członkowskim identyfikacji). Dostarczam towary z magazynu w Belgii nabywcom we Francji. Co zmienia się w moim przypadku?*

Przedsiębiorstwo musi zadeklarować te dostawy towarów prowadzone z Belgii na rzecz nabywców we Francji, korzystając z procedury unijnej. Tego typu sprzedaż stanowi wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość (Belgia–Francja), a miejsce dostawy znajduje się we Francji. Mimo że państwem członkowskim identyfikacji jest Francja, dostarczane towary należy zgłosić za pomocą deklaracji dla punktu kompleksowej obsługi i nie można ich uwzględnić w krajowej (francuskiej) deklaracji VAT.

16. *Jestem operatorem interfejsu elektronicznego z siedzibą we Włoszech. Zajmuję się następującymi dostawami towarów wysyłanych z magazynu we Włoszech. Towary pochodzą z UE lub stanowią przedmiot obrotu w UE:*

a. *dostawy towarów własnych nabywcom we Włoszech,*

- b. sprzedaż na odległość towarów własnych (o wartości przekraczającej próg 10 000 EUR) na rzecz nabywców we Francji, w Hiszpanii i Portugalii,*
- c. ułatwione dostawy towarów prowadzone przez włoskich dostawców na rzecz nabywców we Włoszech oraz sprzedaż towarów na odległość prowadzona przez włoskich dostawców na rzecz nabywców we Francji, w Hiszpanii i Austrii,*
- d. ułatwione dostawy towarów prowadzone przez chińskich sprzedawców na rzecz nabywców we Włoszech oraz sprzedaż towarów na odległość prowadzona przez chińskich sprzedawców na rzecz nabywców we Francji, w Hiszpanii i Austrii.*

Co zmienia się w moim przypadku?

W przypadku dostaw towarów własnych nabywcom we Włoszech, o których mowa w lit. a), nie zachodzą żadne zmiany. Przedsiębiorstwo może nadal stosować przepisy dotyczące VAT we Włoszech, zgłaszać VAT za pomocą włoskiej deklaracji VAT i uiszczać VAT włoskim organom podatkowym.

W przypadku dostaw, o których mowa w lit. b) (sprzedaż na odległość towarów własnych), zastosowanie ma VAT w państwach członkowskich, do których towary są wysyłane lub transportowane. Oznacza to konieczność pobrania od nabywcy właściwej stawki VAT mającej zastosowanie w państwie członkowskim, do którego towary zostaną wysłane/zostały już przetransportowane w momencie sprzedaży. Aby zadeklarować i uiścić VAT, można:

- a) dokonać rejestracji w każdym z tym państw członkowskich, do których towary są wysyłane/transportowane (Francja, Hiszpania i Portugalia), a następnie zadeklarować i opłacić należny VAT za pośrednictwem krajowej deklaracji VAT obowiązującej w danym państwie członkowskim; lub
- b) dokonać rejestracji na potrzeby stosowania procedury unijnej. Jest to prosty proces rejestracji online za pośrednictwem włoskiego punktu kompleksowej obsługi VAT (czyli w miejscu siedziby), z którego w tym przypadku można korzystać w odniesieniu do całej wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i do świadczenia wszystkich usług na rzecz nabywców i usługobiorców w pozostałych państwach członkowskich UE (w stosownych przypadkach). Po dokonaniu rejestracji będzie można zadeklarować i uiścić VAT należny z tytułu sprzedaży na odległość prowadzonej we Francji, Hiszpanii i Portugalii za pośrednictwem tego samego włoskiego portalu stanowiącego punkt kompleksowej obsługi.

W przypadku dostaw dokonywanych przez włoskich dostawców i ułatwionych poprzez użycie przedmiotowego interfejsu, o których mowa w lit. c), operator interfejsu nie jest podmiotem uznawanym za dostawcę, a dostawcy pozostają zobowiązani do zapłaty należnego VAT. Operator interfejsu musi jednak prowadzić ewidencję takich transakcji²⁴.

W przypadku dostaw, o których mowa w lit. d), operator interfejsu jest podmiotem uznawanym za dostawcę i musi uwzględnić VAT należny we Włoszech, Francji, w Hiszpanii i Austrii na następujących zasadach:

- a) jeżeli nie dokonano wyboru procedury unijnej w przypadku sprzedaży na odległość towarów własnych, o której mowa w lit. b), dostawy realizowane na rzecz włoskich nabywców należy zadeklarować we włoskiej deklaracji VAT, dostawy do Francji i Hiszpanii – w odpowiedniej krajowej deklaracji VAT, a ponadto należy dokonać rejestracji w Austrii, aby zadeklarować i uiścić należny tam VAT;

²⁴ Art. 242a dyrektywy VAT.

- b) jeżeli wybrano procedurę unijną w przypadku sprzedaży na odległość towarów własnych, o której mowa w lit. b), wówczas w przypadku wszystkich dostaw, o których mowa w lit. d), w tym dostaw na rzecz włoskich nabywców, VAT będzie deklarowany i opłacany za pomocą portalu stanowiącego punkt kompleksowej obsługi.

17. *Jestem operatorem interfejsu elektronicznego z siedzibą w Chinach. Zajmuję się następującymi dostawami towarów:*

- a. *dostawami realizowanymi przez chińskich dostawców z magazynu w Niemczech i Francji. Towary dostarczane są nabywcom w Niemczech, Francji, Belgii, Holandii, Węgier, Rumunii i Bułgarii,*
- b. *dostawami realizowanymi przez chińskich dostawców z magazynów w Chinach i Szwajcarii. Towary dostarczane są nabywcom we Francji, Niemczech, Szwecji i Danii.*

Co zmienia się w moim przypadku?

Operator interfejsu staje się podmiotem uznawanym za dostawcę w przypadku dostaw, o których mowa w lit. a) i b).

W przypadku dostaw, o których mowa w lit. a), z uwagi na to, że towary stanowią już przedmiot obrotu w UE, należy zastosować odpowiednią stawkę VAT w zależności od miejsca wysyłki lub transportu towarów (np. Niemcy, Francja, Belgia, Holandia, Węgry, Rumunia i Bułgaria). W tym przypadku można dokonać rejestracji na potrzeby stosowania procedury unijnej w Niemczech albo we Francji, gdzie właściwi dostawcy magazynują towary. Jeżeli zdecydowano się na rejestrację poprzez niemiecki punkt kompleksowej obsługi, taka pojedyncza rejestracja obowiązuje w odniesieniu do wszystkich ułatwianych przez operatora interfejsu dostaw realizowanych przez chińskich dostawców z wykorzystaniem zapasów w Niemczech i Francji. VAT z tytułu wszystkich tych dostaw będzie deklarowany i opłacany za pośrednictwem niemieckiego portalu stanowiącego punkt kompleksowej obsługi.

Istnieje również możliwość rejestracji we wszystkich państwach członkowskich UE, w których operator ułatwia realizację dostaw przez chińskich dostawców, tj. we Francji, w Niemczech (w przypadku dostaw krajowych) i odpowiednio w Belgii, Holandii, na Węgrzech, w Rumunii i Bułgarii w przypadku sprzedaży towarów na odległość nabywcom w tych państwach. W tym przypadku rejestracji do celów VAT należy dokonać w każdym z tych siedmiu państw członkowskich, a także należy złożyć siedem deklaracji VAT i dokonać siedmiu płatności VAT na rzecz wszystkich siedmiu organów podatkowych w wymienionych państwach członkowskich.

W przypadku dostaw, których realizację ułatwia operator interfejsu na potrzeby chińskich dostawców wykorzystujących zapasy przechowywane w Chinach i w Szwajcarii, operator interfejsu zawsze będzie podmiotem uznawanym za dostawcę, jeżeli towary są wysyłane w przesyłkach, których wartość nie przekracza 150 EUR. Istnieje możliwość rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu. Kwestie związane z VAT przedstawiono w rozdziale 4 sekcja 4.2.10 pytanie 5.

18. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w Polsce. Zajmuję się dostarczaniem towarów z Polski i Niemiec do nabywców w Holandii i Francji. Przedsiębiorstwo jest zarejestrowane na potrzeby procedury unijnej w Polsce. Przedsiębiorstwo jest również zarejestrowane na potrzeby VAT w Niemczech. Czy mogę odliczyć podatek VAT*

naliczony i poniesiony w Niemczech za pomocą deklaracji dla punktu kompleksowej obsługi?

Przedsiębiorstwo prowadzi sprzedaż towarów na odległość w Holandii i Francji. Takie towary należy zgłosić w składanej w Polsce deklaracji dla punktu kompleksowej obsługi (czyli państwo członkowskie identyfikacji) za pomocą punktu kompleksowej obsługi. W tym przypadku VAT poniesionego w Niemczech nie można odliczyć za pomocą deklaracji dla punktu kompleksowej obsługi. Taki VAT należy odliczyć, korzystając z niemieckiej krajowej deklaracji VAT.

19. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w Polsce. Zajmuję się dostarczaniem towarów z Polski i Niemiec do nabywców w Holandii i Francji. Przedsiębiorstwo jest zarejestrowane na potrzeby procedury unijnej w Polsce. Przedsiębiorstwo nie jest zarejestrowane na potrzeby VAT w żadnym innym państwie członkowskim. Czy mogę odliczyć VAT poniesiony w Niemczech za pomocą deklaracji dla punktu kompleksowej obsługi?*

Przedsiębiorstwo prowadzi sprzedaż towarów na odległość w Holandii i Francji. Takie towary należy zgłosić w składanej w Polsce deklaracji dla punktu kompleksowej obsługi (czyli państwo członkowskie identyfikacji) za pomocą punktu kompleksowej obsługi. W tym przypadku VAT poniesionego w Niemczech nie można odliczyć za pomocą deklaracji dla punktu kompleksowej obsługi. Jeżeli przedsiębiorstwo magazynuje towary w Niemczech, wówczas zwykle jest zobowiązane do rejestracji do celów VAT w Niemczech i może odliczyć niemiecki podatek VAT naliczony, korzystając ze zwykłej deklaracji VAT. Jeżeli przedsiębiorstwo nie jest zobowiązane do rejestracji do celów VAT w Niemczech, zwrot VAT pobranego w Niemczech można uzyskać na podstawie dyrektywy 2008/9/WE.

20. *Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą na Wyspach Kanaryjskich, tj. na obszarze celnym UE, ale poza unijnym terytorium objętym VAT. Zajmuję się sprzedażą produktów kosmetycznych na rzecz nabywców w UE. Sprzedaż prowadzę za pośrednictwem mojego sklepu internetowego. Czy moja sprzedaż ma być uznawana za wewnątrzwspólnotową sprzedaż na odległość czy za sprzedaż na odległość towarów importowanych?*

Uznaje się, że Wyspy Kanaryjskie stanowią terytoria trzecie, do których dyrektywa VAT nie ma zastosowania (art. 6 dyrektywy VAT). W tym przypadku mamy zatem do czynienia ze sprzedażą na odległość towarów importowanych. Zob. rozdział 4 pytanie 12a.

21. *Jestem operatorem interfejsu elektronicznego. Z moich usług korzysta wielu dostawców posiadających siedzibę na Wyspach Kanaryjskich. Tacy właściwi dostawcy wysyłają/transportują swoje towary z magazynów zlokalizowanych w UE do nabywców na terenie całej UE. Czy w przypadku takich dostaw jestem podmiotem uznawanym za dostawcę?*

Uznaje się, że przedsiębiorstwa z siedzibą na Wyspach Kanaryjskich lub na innych terytoriach trzecich nie posiadają siedziby w UE. W związku z tym operatora interfejsu uznaje się za dostawcę w zakresie prowadzonej przez tych dostawców na terenie UE sprzedaży na odległość towarów przechowywanych w magazynach zlokalizowanych w UE. Więcej informacji podano w odpowiedzi na pytanie 16, w szczególności w odniesieniu do lit. d).

3.4 POSTĘPOWANIE W PRZYPADKU KORZYSTANIA Z PROCEDURY NIEUNIJNEJ LUB UNIJNEJ

Dostawca/usługodawca korzystający z procedury nieunijnej lub procedury unijnej lub podmiot uznawany za dostawcę korzystający z procedury unijnej musi:

- dodać kwotę VAT do zapłaty przez nabywcę w UE, najpóźniej w momencie zakończenia procesu zamawiania;
- pobrać VAT od usługobiorcy/nabywcy w UE w przypadku świadczenia usług transgranicznych B2C, wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość oraz krajowych dostaw towarów realizowanych przez podmiot uznawany za dostawcę/usługodawcę,
- przedstawić kwartalną deklarację dla punktu kompleksowej obsługi w państwie członkowskim identyfikacji, w której to deklaracji uwzględnia wszystkie kwalifikujące się dostawy,
- dokonywać kwartalnych płatności VAT zgłoszonego w deklaracji dla punktu kompleksowej obsługi w państwie członkowskim identyfikacji,
- prowadzić ewidencję wszystkich dostaw i przechowywać takie dane przez 10 lat na potrzeby możliwych audytów prowadzonych przez organy podatkowe państw członkowskich.

Więcej informacji na temat składania deklaracji VAT i sposobu uiszczania płatności VAT można znaleźć w [Przewodniku dotyczącym małego punktu kompleksowej obsługi w zakresie VAT](#).

3.5 PROCEDURA IMPORTU

Procedurę importu opisano w rozdziale 4.

4 SPRZEDAŻ NA ODLEGŁOŚĆ I IMPORT TOWARÓW O NISKIEJ WARTOŚCI

Zgodnie z przepisami dotyczącymi VAT mającymi zastosowanie do dnia 1 lipca 2021 r. nie trzeba płacić VAT z tytułu importu od towarów o charakterze handlowym o wartości nieprzekraczającej 10/22 EUR importowanych do UE²⁵. Zwolnienie to zostaje zniesione z dniem 1 lipca 2021 r. W związku z tym od dnia 1 lipca 2021 r. wszystkie towary o charakterze handlowym importowane do UE z państwa trzeciego lub terytorium trzeciego będą podlegały VAT niezależnie od ich wartości²⁶. Wprowadza się nowe pojęcie sprzedaży na odległość towarów importowanych z państw trzecich lub terytoriów trzecich (zob. sekcja 4.1).

Zwolnienia z należności celnych dotyczące towarów o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR importowanych do UE²⁷ nadal będą obowiązywały. Oznacza to, że nie trzeba płacić żadnych należności celnych za towary w przesyłce importowanej do UE, których rzeczywista wartość nie przekracza 150 EUR (z wyjątkiem produktów alkoholowych, perfum, wód toaletowych, tytoniu i wyrobów tytoniowych). Na potrzeby niniejszych not wyjaśniających towary te będą również określane mianem „towarów o niskiej wartości”.

W poniższej tabeli przedstawiono ogólne postępowanie z towarami o niskiej wartości importowanymi do UE przed dniem 1 lipca 2021 r. i po tej dacie z perspektywy VAT i cła.

Tabela 6: Zwolnienie z VAT przed dniem 1 lipca 2021 r. i po tej dacie

Wartość importowanych towarów w przesyłkach**	Przed dniem 1 lipca 2021 r.		Od dnia 1 lipca 2021 r.	
	VAT	Cło	VAT	Cło
≤10/22 EUR ²⁸	Zwolnienie z VAT ²⁹	Zwolnienie z cła	VAT należny w UE*	Zwolnienie z cła
>10/22 EUR i ≤150 EUR	VAT należny w UE*	Zwolnienie z cła	VAT należny w UE*	Zwolnienie z cła
>150 EUR	VAT należny w UE*	Cło należne w UE	VAT należny w UE*	Cło należne w UE

* Państwo członkowskie UE będące miejscem docelowym importu/wysyłki lub transportu towarów

** Z wyjątkiem towarów podlegających akcyzie UE

²⁵ Tytuł IV art. 23 i 24 dyrektywy 2009/132/WE.

²⁶ Państwa członkowskie mają możliwość zniesienia zwolnienia z VAT na niektóre importowane towary (zamówienia wysyłkowe) nawet przed dniem 1 lipca 2021 r. (art. 23 ust. 2 dyrektywy 2009/132/WE).

²⁷ Rozdział V art. 23 i 24 rozporządzenia Rady (WE) nr 1186/2009.

²⁸ Aby uzyskać więcej informacji na temat progów dotyczących importu zwolnionego z VAT w każdym państwie członkowskim, zob. załącznik B do tego badania.

²⁹ Niektóre jurysdykcje w UE już wcześniej zdecydowały się na zniesienie tego zwolnienia z VAT.

Od dnia 1 lipca 2021 r. VAT jest należny od wszystkich towarów o niskiej wartości importowanych do UE. Jednocześnie wprowadzono następujące uproszczenia w poborze VAT:

- procedurę szczególną dla sprzedaży na odległość towarów importowanych z państw trzecich lub terytoriów trzecich – procedurę importu/punkt kompleksowej obsługi importu (IOSS) – zob. sekcja 4.2;
- uregulowania szczególne dotyczące deklarowania i zapłaty VAT z tytułu importu – zob. sekcja 4.3.

W praktyce od dnia 1 lipca 2021 r. VAT od towarów o niskiej wartości można płacić w następujący sposób:

- płatność w ramach ceny nabycia na rzecz dostawcy/operatora interfejsu elektronicznego za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu – w tym przypadku import powiązanych towarów jest zwolniony z VAT;
- płatność przy imporcie do UE, jeżeli dostawca/operator interfejsu elektronicznego nie korzysta z punktu kompleksowej obsługi importu:
 - ✓ na rzecz osoby deklarującej towary organom celnym (tj. składającej zgłoszenie celne o dopuszczeniu do obrotu), jeżeli osoba ta zdecyduje się na skorzystanie z uregulowań szczególnych; lub
 - ✓ za pośrednictwem standardowego mechanizmu poboru VAT.

Niezależnie od tego, czy stosuje się procedurę importu, czy też uregulowania szczególne dotyczące deklarowania i zapłaty VAT z tytułu importu, w odniesieniu do towarów o niskiej wartości importowanych do UE należy dopełnić formalności celnych. Więcej informacji na temat procedur celnych można znaleźć w wytycznych celnych³⁰.

4.1 SPRZEDAŻ TOWARÓW IMPORTOWANYCH NA ODLEGŁOŚĆ

4.1.1 Odpowiednie przepisy

Odpowiednie przepisy określono w [dyrektywie VAT](#) i rozporządzeniu wykonawczym w sprawie VAT.

Dyrektywa VAT

- Art. 14 ust. 4 pkt 2, art. 33 lit. b) i c)

Rozporządzenie wykonawcze w sprawie VAT

- Art. 5a

4.1.2 Dlaczego wprowadzono to pojęcie?

Postęp technologiczny w ostatnich dziesięcioleciach doprowadził do transformacji cyfrowej we wszystkich obszarach handlu. W UE i na całym świecie odnotowano gwałtowny wzrost w zakresie m.in. handlu elektronicznego i sprzedaży towarów na odległość. Obowiązujące przepisy dotyczące VAT – w szczególności VAT należnego z tytułu importu towarów

³⁰ Wytyczne celne są w przygotowaniu. Po opublikowaniu wytycznych celnych na naszej stronie internetowej niniejszy dokument zostanie zaktualizowany w celu dodania linku.

o charakterze handlowym przez konsumentów końcowych – opracowano przed poczynieniem tych postępów technologicznych, w związku z czym przewidują one zwolnienie wspomnianych transakcji z VAT (zob. tabela 6 powyżej). W tych okolicznościach przedmiotowe zwolnienie z VAT prowadzi obecnie do poważnego zakłócenia konkurencji, które szkodzi dostawcom z UE. Aby przywrócić równe szanse przedsiębiorcom z UE oraz chronić dochody podatkowe państw członkowskich UE, zwolnienie z VAT przy imporcie zostaje zniesione, a przepisy dotyczące VAT w zakresie sprzedaży na odległość towarów importowanych zostają zmienione zgodnie z zasadą opodatkowania w miejscu przeznaczenia.

4.1.3 Jakich transakcji dotyczy do pojęcie?

Pojęcie „sprzedaży na odległość towarów importowanych z państw trzecich lub terytoriów trzecich” oznacza dostawy towarów wysłanych lub transportowanych z państwa trzeciego lub terytorium trzeciego przez dostawcę lub na jego rzecz – w tym także wtedy, gdy dostawca uczestniczy pośrednio w transporcie lub wysyłce towarów – do nabywcy w państwie członkowskim (art. 14 ust. 4 pkt 2).

Aby transakcję można było uznać za sprzedaż na odległość towarów importowanych, towary te muszą zostać fizycznie wysłane z państwa trzeciego lub terytorium trzeciego. W przypadku gdy towary o niskiej wartości zostaną umieszczone w składzie celnym w państwie członkowskim UE, z którego następnie będą dokonywane dostawy towarów do nabywców w UE, dostawy takie nie będą się kwalifikowały jako sprzedaż na odległość towarów importowanych. Wynika to z tego, że towary umieszczone w składzie celnym w UE znajdują się już na terytorium UE i w związku z tym nie można ich uznać za wysłane z państw trzecich lub terytoriów trzecich, co jest niezbędne, aby można było je zakwalifikować jako sprzedaż towarów importowanych na odległość.

Ponadto zgodnie z art. 155 dyrektywy VAT towary przeznaczone do ostatecznego użycia lub ostatecznej konsumpcji nie mogą zostać dostarczone ze składu celnego (zob. również pytanie 14).

Sprzedaż na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich obejmuje dostawy do nabywców opisane w sekcji 3.2.5.

4.1.4 Miejsce dostawy lub świadczenia usług

Zgodnie z prawodawstwem UE w zakresie VAT zasady dotyczące miejsca dostawy lub świadczenia usług należy przeanalizować w celu dokonania oceny, czy transakcja podlega VAT w UE, czy też nie. W przypadku towarów zakupionych w państwie trzecim lub na terytorium trzecim, które są wysyłane lub transportowane do UE, zazwyczaj występują dwa zdarzenia powodujące powstanie obowiązku podatkowego:

- zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego w zakresie VAT nr 1: sprzedaż na odległość towarów importowanych z państwa trzeciego lub terytorium trzeciego na rzecz nabywcy z UE;
- zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego w zakresie VAT nr 2: import towarów do UE.

W niniejszych notach wyjaśniających opisano zasady dotyczące miejsca dostawy towarów o niskiej wartości nieprzekraczającej 150 EUR.

Miejsce dostawy tych towarów zależy od miejsca dopuszczenia ich do obrotu w UE (tj. państwa członkowskiego importu) oraz ostatecznego miejsca przeznaczenia tych towarów. Mogą wystąpić następujące sytuacje:

1) Państwo członkowskie UE importu jest jednocześnie państwem członkowskim przeznaczenia tych towarów

- a) Miejsce dostawy towarów w ramach sprzedaży na odległość (zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego w zakresie VAT nr 1):
 - (i) jeżeli stosowana jest procedura importu (punkt kompleksowej obsługi importu) – państwo członkowskie UE zakończenia wysyłki lub transportu towarów o niskiej wartości do nabywcy (art. 33 lit. c) dyrektywy VAT);
 - (ii) jeżeli procedura importu (punkt kompleksowej obsługi importu) nie jest stosowana:
 - 1) jeżeli osobą zobowiązaną do zapłaty VAT jest nabywca – miejsce, w którym towary o niskiej wartości znajdują się w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy, czyli w państwie trzecim lub na terytorium trzecim (art. 32 akapit pierwszy dyrektywy VAT). W tym przypadku sprzedaż na odległość nie podlega opodatkowaniu w UE;
 - 2) jeżeli osobą zobowiązaną do zapłaty VAT jest dostawca lub operator interfejsu elektronicznego jako podmiot uznawany za dostawcę – miejsce, w którym towary są importowane do UE (art. 32 akapit drugi dyrektywy VAT). W tym przypadku sprzedaż na odległość podlega opodatkowaniu w UE;
- b) miejsce dostawy importowanych towarów o niskiej wartości (zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego w zakresie VAT nr 2): jest to miejsce, w którym towary o niskiej wartości są wprowadzane do UE (art. 60 dyrektywy VAT).
 - (i) Jeżeli stosowana jest procedura importu (punkt kompleksowej obsługi importu), import towarów o niskiej wartości jest zwolniony z VAT (art. 143 ust. 1 lit. ca) dyrektywy VAT). Należy przypomnieć, że VAT jest pobierany przez dostawcę lub operatora interfejsu elektronicznego (jeśli jest podmiotem uznawanym za dostawcę) od nabywcy sprzedawanych towarów importowanych na odległość (zob. pkt 1 lit. a) ppkt (i) powyżej);
 - (ii) jeżeli procedura importu (punkt kompleksowej obsługi importu) nie jest stosowana, VAT jest należny przy imporcie.

2) Państwo członkowskie UE importu nie jest państwem członkowskim przeznaczenia tych towarów

- a) Miejsce dostawy towarów w ramach sprzedaży na odległość (zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego w zakresie VAT nr 1):
 - (i) państwo członkowskie UE, w którym towary o niskiej wartości znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu do nabywcy, czyli państwo członkowskie będące miejscem przeznaczenia (art. 33 lit. b) dyrektywy VAT);
- Należy zauważyć, że w następstwie wprowadzenia pakietu dotyczącego VAT w handlu elektronicznym zmieniono przepisy celne³¹, w związku z czym do obrotu w państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie będące miejscem

³¹ Art. 221 ust. 4 UKC-RW ([rozporządzenie wykonawcze Komisji \(UE\) 2015/2447](#) zmienione [rozporządzeniem wykonawczym Komisji \(UE\) 2020/893](#)).

przeznaczenia towarów dopuścić można wyłącznie towary o niskiej wartości objęte procedurą importu (punkt kompleksowej obsługi importu).

W związku z tym, jeżeli towary o niskiej wartości, które nie zostały zadeklarowane za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu, dotrą do państwa członkowskiego innego niż państwo będące miejscem przeznaczenia, na potrzeby celne zostaną one objęte procedurą tranzytu i zgłoszone do obrotu w państwie członkowskim UE, do którego towary są wysyłane lub transportowane.

W praktyce w tym scenariuszu objęcie VAT będzie zatem przebiegało tak jak w pkt 1 lit. b) ppkt (ii) powyżej;

- b) miejsce dostawy importowanych towarów o niskiej wartości (zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego w zakresie VAT nr 2): jest to miejsce, w którym towary o niskiej wartości są wprowadzane do UE lub dopuszczane do obrotu (art. 60 lub 61 dyrektywy VAT).
- (i) Jeżeli stosowana jest procedura importu (punkt kompleksowej obsługi importu), import towarów o niskiej wartości jest zwolniony z VAT (art. 143 ust. 1 lit. ca) dyrektywy VAT). Należy przypomnieć, że VAT jest pobierany przez dostawcę lub operatora interfejsu elektronicznego (jeśli jest podmiotem uznawanym za dostawcę) od nabywcy sprzedawanych towarów importowanych na odległość (zob. pkt 1 lit. a) ppkt (i) powyżej);
- (ii) Jeżeli procedura importu (punkt kompleksowej obsługi importu) nie jest stosowana, VAT jest należny przy imporcie w państwie członkowskim UE będącym miejscem przeznaczenia towarów (zob. wyjaśnienia w pkt 2 lit. a) ppkt (ii) powyżej).

Jeżeli VAT nie zostanie pobrany przez dostawcę lub operatora interfejsu elektronicznego zarejestrowanego w punkcie kompleksowej obsługi importu, a VAT stanie się należny przy imporcie do UE w państwie członkowskim będącym miejscem przeznaczenia, wówczas to państwo członkowskie może wedle uznania zdecydować o tym, kto jest zobowiązany do zapłaty VAT z tytułu importu (nabywca, dostawca czy operator interfejsu elektronicznego – art. 201 dyrektywy VAT).

Więcej informacji można znaleźć w rozdziale 5, scenariusze 3a–3c i 4a–4b.

4.2 PROCEDURA IMPORTU

4.2.1 Odpowiednie przepisy

Odpowiednie przepisy określono w [dyrektywie VAT](#) i rozporządzeniu wykonawczym w sprawie VAT.

Dyrektywa VAT

- Art. 369l–369x, art. 369zc

Rozporządzenie wykonawcze w sprawie VAT

- Art. 57a–63c

4.2.2 Dlaczego wprowadzono procedurę importu?

Od dnia 1 lipca 2021 r. VAT jest należny od wszystkich towarów o charakterze handlowym importowanych do UE niezależnie od ich wartości. W związku z tym utworzono procedurę szczególną dotyczącą sprzedaży na odległość towarów importowanych z państw trzecich lub terytoriów trzecich do UE w celu ułatwienia deklarowania i zapłaty VAT należnego z tytułu sprzedaży towarów o niskiej wartości.

Procedura ta, częściej nazywana procedurą importu, umożliwia dostawcom³², którzy sprzedają towary wysyłane lub transportowane z państwa trzeciego lub terytorium trzeciego do nabywców w UE, pobieranie od nabywców VAT od sprzedaży na odległość w odniesieniu do importowanych towarów o niskiej wartości oraz deklarowanie i płacenie tego podatku za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu. W przypadku korzystania z usług punktu kompleksowej obsługi importu (dopuszczenie do obrotu) import towarów o niskiej wartości do UE jest zwolniony z VAT. VAT opłaca nabywca w ramach ceny nabycia.

Korzystanie z tej procedury szczególnej (punkt kompleksowej obsługi importu) nie jest obowiązkowe.

4.2.3 Które dostawy towarów są objęte procedurą importu?

Dostawy towarów są objęte procedurą importu, gdy:

- towary są wysyłane/transportowane z terytorium trzeciego lub państwa trzeciego na etapie ich dostawy, oraz
- towary te są wysyłane w przesyłce o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR oraz
- towary są transportowane lub wysyłane przez dostawcę lub na jego rzecz, w tym także wtedy, gdy dostawca uczestniczy pośrednio w transporcie lub wysyłce towarów z państwa trzeciego lub terytorium trzeciego do nabywcy lub dowolnej innej uprawnionej osoby w państwie członkowskim, oraz
- towary nie są podlegają unijnej zharmonizowanej akcyzie (zwykle produkty alkoholowe lub wyroby tytoniowe zgodnie z art. 2 ust. 3 dyrektywy VAT)³³. Należy zauważyć, że z punktu kompleksowej obsługi importu nie można korzystać, gdy towary o niskiej wartości są nabywane lub wysyłane wraz z wyrobami akcyzowymi, niezależnie od tego, czy wartość przesyłki przekracza 150 EUR, czy też nie.

Wartość rzeczywistą³⁴ określa się w następujący sposób:

- a. w przypadku towarów o charakterze handlowym: cena samych towarów sprzedawanych w celu wywozu na obszar celny Unii Europejskiej, 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;
- b. w przypadku towarów o charakterze niehandlowym: cena, która zostałaby zapłacona za same towary, gdyby zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Unii Europejskiej.

Wszelkie inne powiązane koszty, oprócz kosztów transportu i ubezpieczenia, które nie odzwierciedlają wartości samych towarów, muszą zostać również wyłączone z wartości rzeczywistej, w każdym przypadku gdy są one oddzielnie i wyraźnie wskazane na fakturze (np. koszty oprzyrządowania, opłaty licencyjne, podatek wywozowy itp.). Pojęcie „inne

³² Dostawcy i podmioty uznawane za dostawców (tj. operatorzy interfejsów elektronicznych ułatwiający prowadzenie takich dostaw towarów).

³³ Perfumy i woda toaletowa są jednak objęte procedurą importu, nawet jeśli są wyłączone ze zwolnienia z należności celnych dotyczącego przesyłek o niewielkiej wartości (art. 23 rozporządzenia Rady (WE) nr 1186/2009 ustanawiającego wspólnotowy system zwolnień celnych).

³⁴ Art. 1 pkt 48 rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446.

podatki i opłaty” oznacza dowolny podatek lub opłatę nałożone na podstawie wartości towarów lub dodatkowo oprócz podatku lub opłaty już nałożonych na takie towary.

4.2.4 Kto może korzystać z procedury importu?

Z procedury importu mogą korzystać następujący podatnicy:

- dostawcy mający siedzibę w UE, sprzedający nabywcy w UE towary, o których mowa w sekcji 4.2.3 powyżej. Sytuacja taka ma zazwyczaj miejsce, gdy dostawcy sprzedają za pośrednictwem swojego własnego sklepu internetowego;
- dostawcy niemający siedziby w UE, sprzedający te towary nabywcy w UE. Sytuacja taka ma zazwyczaj miejsce, gdy dostawcy sprzedają za pośrednictwem swojego własnego sklepu internetowego. Dostawcy ci mogą korzystać z procedury w następujący sposób:
 - ✓ bezpośrednio (tj. bez obowiązku wskazywania pośrednika), jeżeli mają siedzibę w państwie trzecim, z którym UE zawarła porozumienie o wzajemnej pomocy w zakresie VAT³⁵. Ma to jednak zastosowanie tylko w takim stopniu, w jakim dostawcy ci prowadzą sprzedaż towarów z tego konkretnego państwa trzeciego. Jeżeli zaczną również dostarczać towary z innych państw trzecich lub terytoriów trzecich, nie będą oni już mogli korzystać z tej procedury bezpośrednio lub będą musieli korzystać z niej pośrednio;
 - ✓ pośrednio, poprzez pośrednika posiadającego siedzibę w UE (zob. sekcja 4.2.5);
- operatorzy interfejsów elektronicznych mający siedzibę w UE, ułatwiający właściwym dostawcom sprzedaż na odległość importowanych towarów o niskiej wartości (tzw. podmioty uznawane za dostawców – więcej informacji można znaleźć w rozdziale 2);
- operatorzy interfejsów elektronicznych niemający siedziby w UE, ułatwiający właściwym dostawcom sprzedaż na odległość importowanych towarów o niskiej wartości (tzw. podmioty uznawane za dostawców). Wspomniani operatorzy interfejsów elektronicznych mogą korzystać z procedury w następujący sposób:
 - ✓ bezpośrednio (tj. bez obowiązku wskazywania pośrednika), jeżeli mają siedzibę w państwie trzecim, z którym UE zawarła porozumienie o wzajemnej pomocy w zakresie VAT, w stopniu, w jakim prowadzą sprzedaż towarów z tego państwa trzeciego;
 - ✓ pośrednio, poprzez pośrednika posiadającego siedzibę w UE (zob. sekcja 4.2.5).

³⁵ Na dzień publikacji niniejszych not wyjaśniających UE podpisała takie porozumienie wyłącznie z Norwegią.

Tabela 7: Rejestracja w punkcie kompleksowej obsługi importu według typu dostawcy i miejsca prowadzenia działalności

Typ dostawcy	Rejestracja bezpośrednia/pośrednia	Państwo członkowskie identyfikacji	Pośrednik
Dostawcy unijni (sprzedaż np. za pośrednictwem własnej strony internetowej)	Rejestracja bezpośrednia	Państwo członkowskie UE siedziby	Możliwość wyznaczenia pośrednika
Dostawcy spoza UE, z państw, z którymi UE podpisała porozumienie o wzajemnej pomocy w zakresie VAT (sprzedaż z takiego państwa np. za pośrednictwem własnej strony internetowej)	Rejestracja bezpośrednia	Państwo członkowskie UE wyboru	Możliwość wyznaczenia pośrednika
Wszyscy pozostali dostawcy spoza UE (sprzedaż np. za pośrednictwem własnej strony internetowej)	Rejestracja pośrednia	Państwo członkowskie UE siedziby pośrednika	Obowiązek wyznaczenia pośrednika
Operatorzy interfejsów elektronicznych z UE będący podmiotami uznawanymi za dostawcę	Rejestracja bezpośrednia	Państwo członkowskie UE siedziby	Możliwość wyznaczenia pośrednika
Operatorzy interfejsów elektronicznych spoza UE, z państw, z którymi UE podpisała porozumienia o wzajemnej pomocy w zakresie VAT z tytułu dostaw z danego państwa	Rejestracja bezpośrednia	Państwo członkowskie UE wyboru	Możliwość wyznaczenia pośrednika
Wszyscy pozostali	Rejestracja pośrednia	Państwo	Obowiązek

operatorzy interfejsów elektronicznych spoza UE będący podmiotami uznawanymi za dostawcę		członkowskie UE siedziby pośrednika	wyznaczenia pośrednika
---	--	-------------------------------------	------------------------

4.2.5 Kim jest pośrednik?

Aby móc korzystać z procedury importu, podatnicy (dostawcy i operatorzy interfejsów elektronicznych), którzy nie mają siedziby w UE lub w państwie trzecim, z którym UE zawarła porozumienie o wzajemnej pomocy w zakresie VAT, powinni wyznaczyć pośrednika. Pozostali podatnicy (tj. podatnicy mający siedzibę w UE) mogą wyznaczyć pośrednika, jednak nie mają takiego obowiązku.

Pośrednikiem musi być podatnik mający siedzibę w UE. Musi on wypełniać wszystkie obowiązki określone w procedurze importu w odniesieniu do dostawcy lub operatora interfejsu elektronicznego, który go wyznaczył, w tym składać deklaracje VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu i dokonywać płatności VAT z tytułu sprzedaży na odległość importowanych towarów o niskiej wartości. Dostawca lub podmiot uznawany za dostawcę, który wyznaczył pośrednika, pozostaje jednak razem z pośrednikiem odpowiedzialny za zobowiązania z tytułu VAT, w tym za zapłatę VAT. W praktyce państwa członkowskie będą próbowały odzyskać VAT od pośrednika, a jeżeli im się to nie uda, państwa członkowskie mogą próbować odzyskać VAT od dostawcy. Należy zaznaczyć, że pośrednik niekoniecznie jest osobą, która składa zgłoszenia celne na potrzeby dopuszczenia do obrotu.

Zanim pośrednik będzie mógł zarejestrować podatnika w punkcie kompleksowej obsługi importu, pośrednik musi najpierw zarejestrować się w państwie członkowskim, w którym ma siedzibę, aby móc korzystać z punktu kompleksowej obsługi importu dla dostawców prowadzących sprzedaż na odległość importowanych towarów o niskiej wartości. Otrzyma numer identyfikacyjny umożliwiający mu pełnienie funkcji pośrednika w procedurze importu (art. 369q ust. 2 dyrektywy VAT). Dzięki temu numerowi państwa członkowskie mogą zidentyfikować pośrednika. Ten numer identyfikacyjny pośrednika nie jest jednak numerem identyfikacyjnym VAT i pośrednik nie może z niego korzystać do celów deklarowania VAT od transakcji podlegających opodatkowaniu. Następnie pośrednik zarejestruje w swoim państwie członkowskim identyfikacji każdego reprezentowanego przez siebie podatnika i otrzyma numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w odniesieniu do każdego podatnika, dla którego został wyznaczony (art. 369q ust. 3 dyrektywy VAT).

Państwa członkowskie mogą określić przepisy lub warunki obowiązujące podatników, którzy chcą pełnić rolę pośrednika w punkcie kompleksowej obsługi importu (np. gwarancje).

4.2.6 Numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu

Po zarejestrowaniu przez pośrednika w punkcie kompleksowej obsługi importu organy podatkowe w państwie członkowskim identyfikacji wydadzą numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu dostawcom lub operatorom interfejsów elektronicznych, którzy są podmiotami uznawanymi za dostawców, pośrednikom działającym na rzecz dostawców lub operatorów interfejsów elektronicznych. Należy zauważyć, że

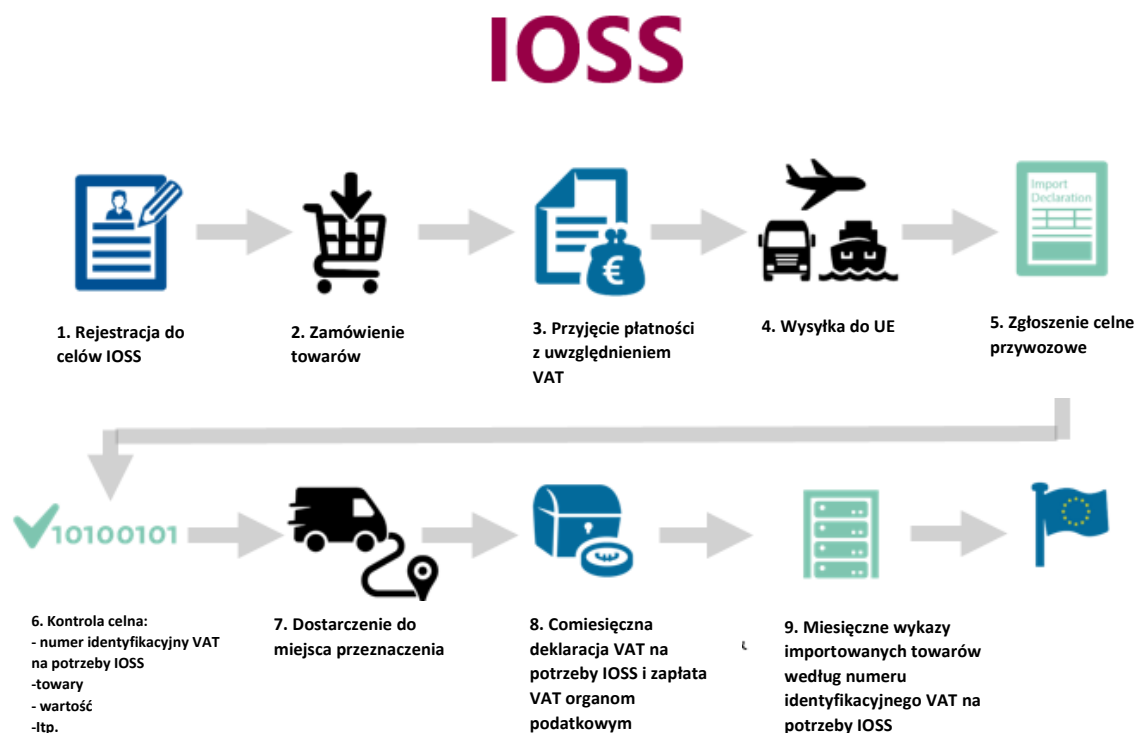
operator interfejsu elektronicznego będzie posiadał jeden numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu niezależnie od liczby właściwych dostawców, którym ułatwia sprzedaż na odległość importowanych towarów o niskiej wartości na rzecz nabywców w UE, ponieważ operator interfejsu elektronicznego jest uważany za dostawcę całej tej sprzedaży. Pośrednicy otrzymają jednak osobny numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu dla każdego podatnika, którego reprezentują.

Ten numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu można wykorzystać jedynie do zadeklarowania sprzedaży towarów importowanych na odległość w ramach procedury importu, ale nie jakichkolwiek innych dostaw towarów czy świadczenia usług, które może realizować dostawca/usługodawca lub operator interfejsu elektronicznego. Należy zauważyć, że w przypadku dostaw kwalifikujących się do objęcia procedurą unijną lub nieunijną należy dokonać osobnych rejestracji (zob. rozdział 3). Po podjęciu decyzji o korzystaniu z procedury importu dostawca lub operator interfejsu elektronicznego zadeklaruje całą taką sprzedaż towarów importowanych na odległość nabywcom w całej UE przy użyciu numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu zostanie przekazany organom celnym w zgłoszeniu celnym na potrzeby dopuszczenia towarów do obrotu w UE w ramach zwolnienia z VAT. Ważne jest, aby dostawca lub operator interfejsu elektronicznego, jako podmiot uznawany za dostawcę, upewnił się, że numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu jest w bezpieczny sposób przekazywany organom celnym w ramach łańcucha dostaw. Przekazywanie numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu powinno być ograniczone do koniecznego minimum, a zatem powinien on być przekazywany tylko tym stronom w łańcuchu dostaw, które będą go potrzebowały w celu dopuszczenia towarów do obrotu w państwie członkowskim importu.

Numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu składa się z 12 znaków alfanumerycznych. Więcej informacji na temat rejestracji do celów punktu kompleksowej obsługi importu oraz struktury numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu można znaleźć na portalu punktu kompleksowej obsługi VAT.

4.2.7 Jak działa procedura importu?

Rys. 4: Procedura punktu kompleksowej obsługi importu (IOSS)



Pierwszym krokiem, jaki musi podjąć dostawca lub operator interfejsu elektronicznego, aby uzyskać dostęp do procedury importu, jest rejestracja na elektronicznym portalu państwa członkowskiego (zob. szczegóły w sekcjach 4.2.4 do 4.2.6)

W przypadku gdy dostawca lub operator interfejsu elektronicznego korzystający z procedury importu dostarcza towary wysyłane lub transportowane spoza UE do nabywców w UE, miejsce dostawy tych towarów znajduje się w UE, w szczególności w państwie członkowskim UE, do którego dostarczane są zamówione towary (zob. sekcja 4.1.4 powyżej). W związku z tym dostawca lub operator interfejsu elektronicznego korzystający z procedury importu będzie musiał naliczyć VAT już przy sprzedaży tych towarów nabywcom w UE.

Kiedy należy pobrać VAT?

Za czas dostawy uznaje się moment, w którym dostawca lub operator interfejsu elektronicznego przyjął płatność. Jest to moment, w którym dostawca sprzedający towary poprzez interfejs elektroniczny lub osoba działająca na jego rzecz otrzymują potwierdzenie płatności, wiadomość o autoryzacji płatności lub zobowiązanie nabywcy do dokonania płatności, w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi najwcześniej, bez względu na to, kiedy dojdzie do faktycznej zapłaty kwoty pieniężnej (art. 41a rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT).

W praktyce dostawca lub operator interfejsu elektronicznego poinformuje o cenie towarów i kwocie podatku VAT należnego od danego zamówienia, a nabywca będzie musiał zapłacić całą kwotę dostawcy lub operatorowi interfejsu elektronicznego.

Jaka stawka VAT?

Właściwa stawka VAT to ta, która ma zastosowanie do danego towaru w państwie członkowskim UE, w którym odbywa się dostawa. W praktyce jest to państwo członkowskie, które nabywca wskaże jako miejsce docelowe dostawy towarów.

Większość towarów podlega podstawowej stawce VAT, jednak niektóre towary podlegają obniżonej stawce VAT, w zależności od charakteru towarów i państwa członkowskiego UE, w którym odbywa się dostawa. Informacje na temat stawek VAT w całej UE można znaleźć na stronie internetowej każdego państwa członkowskiego. Komisja Europejska również skupia te informacje w jednym miejscu pod następującym adresem:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html

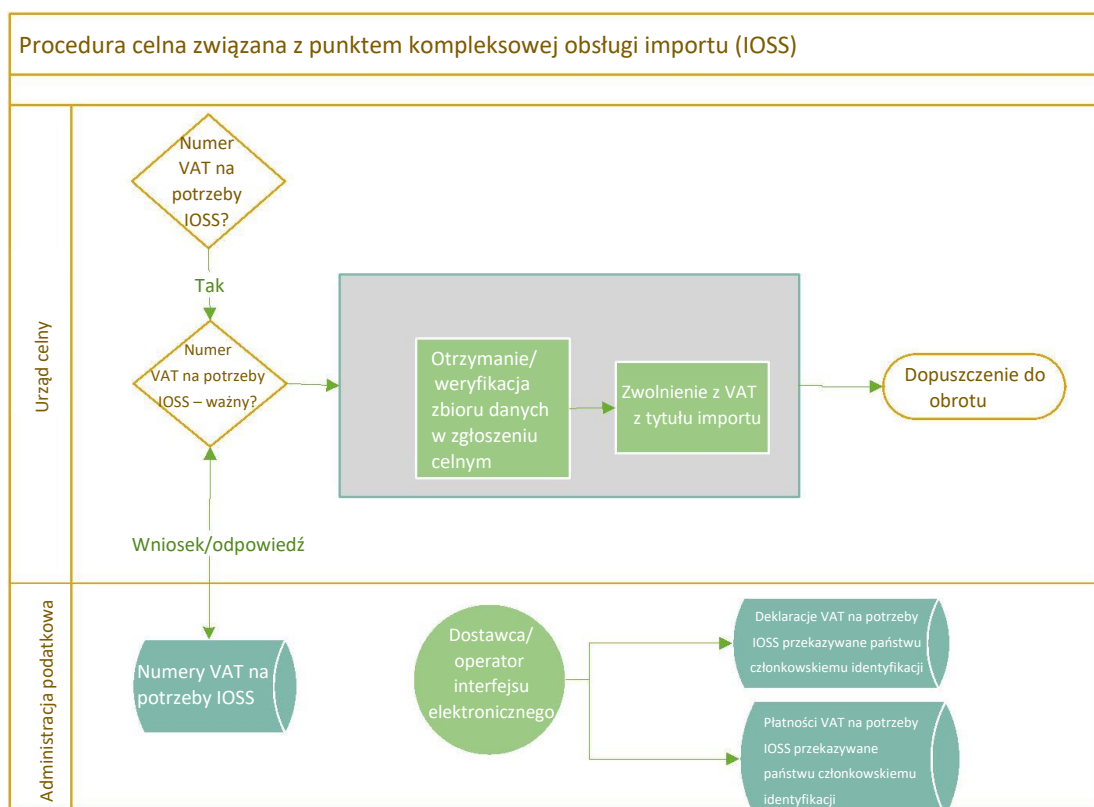
Dopuszczenie do obrotu towarów o niskiej wartości zgłoszonych w ramach procedury importu jest zwolnione z VAT, pod warunkiem że najpóźniej w zgłoszeniu celnym podano ważny numer punktu kompleksowej obsługi importu (zob. sekcja 4.2.8). Ma to na celu uniknięcie podwójnego opodatkowania niektórych towarów.

4.2.8 Walidacja numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu

Wszystkie numery identyfikacyjne VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu wydane przez organy podatkowe w państwach członkowskich UE zostaną udostępnione w formie elektronicznej wszystkim organom celnym w UE. Baza danych numerów identyfikacyjnych VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu nie jest ogólnodostępna. Organy celne, otrzymując numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w zbiorze danych zgłoszenia celnego, dokonają automatycznej weryfikacji jego ważności w odniesieniu do bazy danych numerów identyfikacyjnych VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Jeżeli numer punktu kompleksowej obsługi importu jest ważny, a rzeczywista wartość przesyłki nie przekracza 150 EUR, organy celne nie będą żądały zapłaty VAT od towarów o niskiej wartości importowanych w ramach punktu kompleksowej obsługi importu.

Osoba zgłaszająca towary organom celnym (np. operatorzy pocztowi, przewoźnicy ekspresowi, przedstawiciele celni itp.) nie sprawdza i nie może sprawdzić ważności numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu.

Rys. 5: Proces celny punktu kompleksowej obsługi importu



Na podstawie zgłoszeń celnych złożonych w każdym państwie członkowskim UE przygotowany zostanie miesięczny wykaz zawierający całkowitą wartość importowanych towarów o niskiej wartości zgłoszonych w UE dla każdego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w danym miesiącu. Zgłaszający nie biorą udziału w sporządzaniu tych miesięcznych wykazów punktów kompleksowej obsługi importu.

Zagregowane miesięczne wykazy będą udostępniane organom podatkowym w UE. Organy podatkowe wykorzystają te wykazy do analizy wartości importu zadeklarowanego jako zwolniony na podstawie numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu wraz z wartością VAT zgłoszoną w deklaracji punktu kompleksowej obsługi importu przez tego samego podatnika. Więcej szczegółów można znaleźć także w wytycznych celnych, w sekcji 3.1.6.

W przypadku nieważnego lub brakującego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu VAT trzeba będzie zapłacić przy imporcie (zob. również odpowiedzi na pytania 35 i 36).

4.2.9 Co należy zrobić w przypadku korzystania z procedury importu?

Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego (podmiot uznawany za dostawcę) korzystający z procedury importu powinien zapewnić, co następuje, w odniesieniu do VAT:

- podać kwotę VAT do zapłaty przez nabywcę w państwie członkowskim, do którego towary zostaną wysłane, najpóźniej w momencie zakończenia procesu zamawiania;

- pobrać od nabywcy VAT z tytułu dostaw wszystkich kwalifikujących się towarów wysyłanych/transportowanych do UE (np. towarów nie objętych akcyzą wysyłanych do państwa członkowskiego UE w przesyłkach nieprzekraczających 150 EUR);
- zapewnić, aby kwalifikujące się towary były wysyłane w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej progu 150 EUR;
- zaleca się wskazać na fakturze VAT (jeżeli wydano) albo na fakturze handlowej załączonej do towarów zgłoszonych do odprawy celnej, co następuje:

a) cenę, którą nabywca zapłacił, wyrażoną w euro,

b) kwotę VAT pobraną od nabywcy, osobno dla każdej stawki VAT;

- przekazać przewoźnikowi towarów/zgłaszającemu towary na potrzeby celne (m.in. operatorom pocztowym, przewoźnikom ekspresowym, lub przedstawicielom celnym) informacje wymagane do odprawy celnej w UE, w tym numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w celu uniknięcia nałożenia podatku VAT w momencie importu (dopuszczenia do obrotu). Dostawca zarejestrowany w punkcie kompleksowej obsługi importu przekaze te informacje bezpośrednio do przewoźnika/zgłaszającego na potrzeby celne. Zasadniczo operator interfejsu elektronicznego, który nie uczestniczy w wysyłce ani transporcie towarów, przekaze te informacje właściwemu dostawcy i wyrazi zgodę na przestrzeganie restrykcyjnych przepisów dotyczących stosowania numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, w tym informowania przewoźnika/zgłaszającego na potrzeby celne.

Ani przewoźnik importowanych towarów, ani zgłaszający je na potrzeby celne nie musi sprawdzać kwoty pobranego VAT ani stawki VAT zastosowanej przez dostawcę lub operatora interfejsu elektronicznego zarejestrowanego w punkcie kompleksowej obsługi importu. Jeżeli w zgłoszeniu celnym złożonym w związku z przesyłką podano numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu i numer ten jest ważny, import ten jest zwolniony z VAT. VAT opłacono w ramach ceny nabycia u dostawcy lub operatora interfejsu elektronicznego w momencie sprzedaży (przyjęcia płatności);

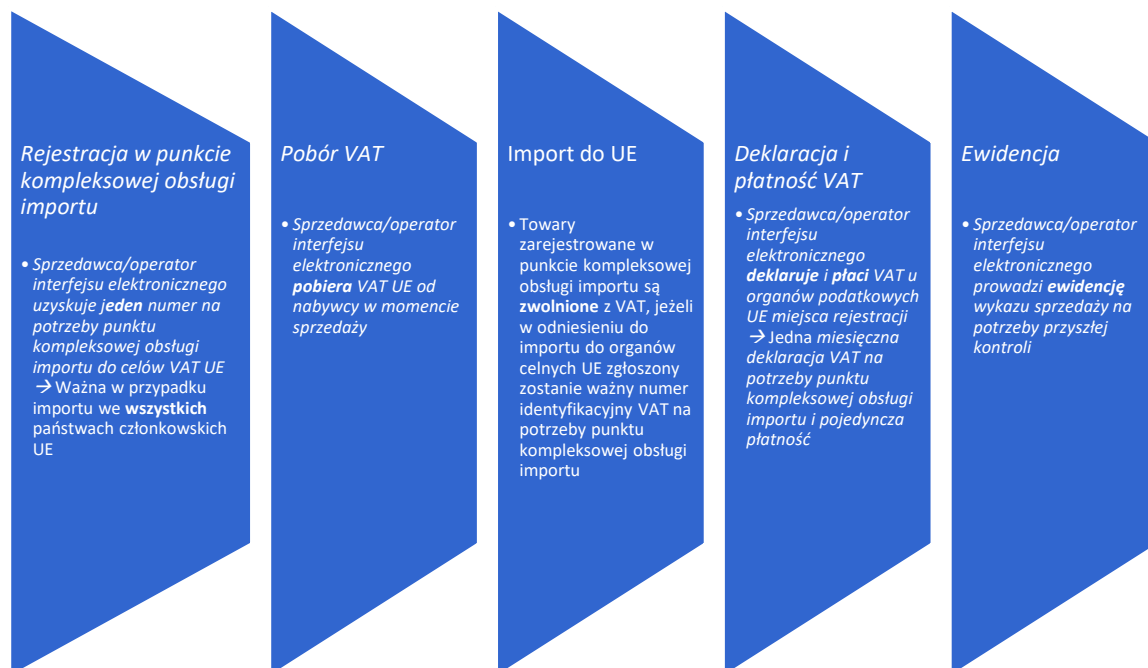
- złożyć w państwie członkowskim identyfikacji miesięczną deklarację punktu kompleksowej obsługi importu w odniesieniu do wszystkich kwalifikujących się dostaw towarów sprzedawanych nabywcom w całej UE. W przypadku rejestracji przez pośrednika należy się upewnić, że posiada on wszystkie informacje niezbędne do wypełnienia obowiązku składania comiesięcznej deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w swoim państwie członkowskim identyfikacji. Deklaracja VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu będzie zawierała całkowitą wartość sprzedanych towarów, ich stawkę VAT oraz całkowitą kwotę VAT do zapłaty dla każdego państwa członkowskiego UE, do którego towary są przewożone, jak również dla stawki podstawowej i obniżonej. Termin składania deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu wypada na koniec miesiąca następującego po miesiącu sprawozdawczym;
- co miesiąc płacić należny VAT w państwie członkowskim identyfikacji zgodnie z deklaracją VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Termin płatności przypada na koniec miesiąca następującego po miesiącu sprawozdawczym. W przypadku

rejestracji przez pośrednika należy się upewnić, że co miesiąc płaci on VAT w swoim państwie członkowskim identyfikacji;

- przechowywać ewidencję całej kwalifikującej się sprzedaży towarów importowanych na odległość punktu kompleksowej obsługi importu przez okres 10 lat na potrzeby możliwych audytów prowadzonych przez organy podatkowe UE. W art. 63c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT określono, jakie informacje i ewidencję należy przechowywać (zob. rozdział 2 sekcja 2.2.1.1).

Więcej informacji na temat składania deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, uiszczania płatności VAT oraz prowadzenia ewidencji można znaleźć na portalu punktu kompleksowej obsługi VAT.

Rys. 6: Streszczenie procedury importu



4.2.10 Pytania i odpowiedzi dotyczące punktu kompleksowej obsługi importu

Na potrzeby poniższych pytań opisane transakcje oznaczają sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej 150 EUR, zwanych również towarami o niskiej wartości.

a) Ogólne

1. *Jakie korzyści wynikają z korzystania z punktu kompleksowej obsługi importu?*

Korzystając z punktu kompleksowej obsługi importu, dostawca lub operator interfejsu elektronicznego (podmiot uznawany za dostawcę) zapewnia przejrzystość transakcji dla nabywcy, który płaci cenę obejmującą VAT w momencie dokonywania zakupu w internecie. Nabywca ma pewność co do całkowitej ceny transakcji i nie jest narażony na nieoczekiwane koszty (VAT i, co do zasady, dodatkową opłatę za odprawę celną), które będzie trzeba ponieść przy imporcie towarów do UE.

Ponadto korzystanie z punktu kompleksowej obsługi importu ma na celu szybkie zwolnienie towarów przez organy celne oraz szybką dostawę towarów do nabywcy, co często ma kluczowe znaczenie dla tego ostatniego.

Korzystanie z punktu kompleksowej obsługi importu upraszcza również logistykę, ponieważ towary mogą być wprowadzane do UE i dopuszczane do obrotu w dowolnym państwie członkowskim, niezależnie od tego, które państwo członkowskie jest miejscem jego przeznaczenia.

2. *Towary nabyte przed dniem 1 lipca 2021 r., ale przywiezione do UE po tej dacie*

Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego (jako podmiot uznawany za dostawcę) nie może korzystać z punktu kompleksowej obsługi importu w celu zadeklarowania sprzedaży towarów na odległość zrealizowanej przed dniem 1 lipca 2021 r. W efekcie towary nabyte z terytorium trzeciego lub państwa trzeciego przed dniem 1 lipca 2021 r. (np. w czerwcu

2021 r. lub wcześniej), ale importowane do UE po dniu 1 lipca 2021 r. będą podlegały VAT przy imporcie.

b) Rejestracja

3. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza granicami UE i sprzedaję towary o niskiej wartości nabywcom w UE wyłącznie za pośrednictwem mojego własnego sklepu internetowego. Co muszę zrobić?

Od dnia 1 lipca 2021 r. wszystkie towary o charakterze handlowym importowane do UE będą podlegały VAT. W tej sytuacji można skorzystać z uproszczenia dotyczącego poboru VAT z tytułu sprzedaży związanej z towarami o niskiej wartości i zarejestrować się w punkcie kompleksowej obsługi importu w jednym z państw członkowskich UE (rejestracja internetowa przy pomocy pośrednika z siedzibą w UE³⁶ – zob. sekcje 4.2.4 i 4.2.5 oraz portal punktu kompleksowej obsługi VAT)

W przypadku podjęcia decyzji o rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu konieczna będzie rejestracja tylko w jednym z państw członkowskich UE, a prowadzenie sprzedaży będzie możliwe we wszystkich 27 państwach członkowskich UE. Konieczne będzie wyznaczenie pośrednika, który zarejestruje przedsiębiorstwo w punkcie kompleksowej obsługi importu w państwie członkowskim, w którym ma on siedzibę. Przy deklarowaniu całej sprzedaży towarów o niskiej wartości na rzecz nabywców za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu we wszystkich państwach członkowskich UE należy podać numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu wydany przez państwo członkowskie, w którym przedsiębiorstwo zarejestrowano w punkcie kompleksowej obsługi importu (państwo członkowskie identyfikacji).

W momencie sprzedaży należy obciążyć nabywcę stawką VAT mającą zastosowanie do towarów w państwie członkowskim, do którego towary te zostaną wysłane. Przy wysyłce towaru do nabywcy w UE zaleca się bezpieczne przekazanie numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu osobie odpowiedzialnej za zgłoszenie towaru do dopuszczenia do obrotu w UE (np. operatorowi pocztowemu, przewoźnikowi ekspresowemu lub przedstawicielowi celnemu), tak aby VAT nie został ponownie zapłacony organom celnym w UE na etapie importu towaru. Nie należy przekazywać tego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu innym stronom niż te, które biorą udział w zgłoszeniu towarów do dopuszczenia do obrotu. Organy celne będą wypełniały swoje obowiązki w celu zapewnienia zgodności z przepisami prawa celnego i innymi przepisami regulującymi przepływ towarów przez granice bez konieczności naliczania lub poboru VAT.

Co miesiąc pośrednik, który zarejestrował przedsiębiorstwo w punkcie kompleksowej obsługi importu, będzie musiał składać deklarację VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu do końca miesiąca następującego po miesiącu sprawozdawczym (np. deklarację VAT punktu kompleksowej obsługi importu za sprzedaż we wrześniu należy złożyć do dnia 31 października). Deklaracja VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu zawiera całą sprzedaż towarów o niskiej wartości w UE według państwa członkowskiego przeznaczenia oraz stawki VAT i przedstawia łączną kwotę VAT należnego w UE. Podobnie do końca miesiąca następującego po miesiącu sprawozdawczym pośrednik musi zapłacić państwu członkowskiemu identyfikacji całkowitą kwotę VAT zadeklarowaną w deklaracji

³⁶ Z wyjątkiem sytuacji, gdy siedziba przedsiębiorstwa znajduje się w państwie trzecim, z którym UE zawarła porozumienie o wzajemnej pomocy w zakresie odzyskiwania VAT.

VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu (np. w przypadku sprzedaży we wrześniu płatność należy uiszczyć do dnia 31 października).

W przypadku braku rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu właściwe organy będą pobierać VAT przy imporcie towarów o niskiej wartości. Nabywca w UE otrzyma towar dopiero po zapłaceniu VAT. Może się zdarzyć, że przedstawiciel składający zgłoszenie celne na rzecz nabywcy (np. operatorzy pocztowi lub przewoźnicy ekspresowi) również obciąży nabywcę dodatkową opłatą za odprawę celną³⁷. Ponieważ nabywcy w UE są przyzwyczajeni do ceny obejmującej VAT, uiszczenie dodatkowych opłat w momencie importu może doprowadzić do odmowy przyjęcia paczki przez nabywcę.

4. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza granicami UE i sprzedaję towary o niskiej wartości nabywcom w UE wyłącznie za pośrednictwem mojego własnego sklepu internetowego. Czy jest jakiś próg rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu?

Nie, nie ma progu rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu. Przedsiębiorstwa sprzedające towary o niskiej wartości nabywcom w UE mogą zarejestrować się w punkcie kompleksowej obsługi importu niezależnie od całkowitego obrotu, jaki będą uzyskiwać ze sprzedaży nabywcom w UE. Więcej szczegółowych informacji można znaleźć w pytaniu 3.

5. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza granicami UE i sprzedaję towary o niskiej wartości nabywcom w UE wyłącznie za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, który ułatwia zaopatrzenie (np. platforma handlowa), i nie sprzedaję żadnych towarów za pośrednictwem własnego sklepu internetowego. Co muszę zrobić?

W przypadku sprzedaży wyłącznie towarów o niskiej wartości na rzecz nabywców w UE za pośrednictwem interfejsu elektronicznego nie ma konieczności rejestrowania się w punkcie kompleksowej obsługi importu. To właśnie operator interfejsu elektronicznego staje się podmiotem uznawanym za dostawcę w przypadku tego rodzaju sprzedaży towarów B2C i tym samym jest zobowiązany do wypełniania obowiązków w zakresie VAT w odniesieniu do sprzedaży (zob. dalsze szczegółowe informacje dotyczące pojęcia podmiotu uznawanego za dostawcę w rozdziale 2, a konkretniej w sekcji 2.1.3, sekcji 4.1.4 oraz w scenariuszach 3a–3c oraz 4a–4b w rozdziale 5).

W przypadku sprzedaży towarów za pośrednictwem interfejsu elektronicznego uznaje się, że przedsiębiorstwo dostarcza swoje towary operatorowi interfejsu elektronicznego, a następnie operator interfejsu elektronicznego dokonuje dostawy do nabywcy. Operator interfejsu elektronicznego (podmiot uznawany za dostawcę) jest zobowiązany do naliczenia i pobrania VAT od nabywcy. Operator interfejsu elektronicznego może dokonać rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu i wypełniać obowiązki w zakresie VAT opisane w pytaniu 3 powyżej.

Jeżeli operator interfejsu elektronicznego dokona rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu i organizuje również wysyłkę lub transport towarów do nabywcy, przedsiębiorstwo nie ma żadnych szczególnych obowiązków związanych z VAT w UE. W przypadku organizowania wysyłki lub transportu do nabywcy operator interfejsu elektronicznego podaje jednak swój numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu,

³⁷ Jest to zazwyczaj stała opłata, zwykle niezwiązana z wartością towaru lub wartością zapłaconego VAT.

który to numer należy przekazać osobie odpowiedzialnej za zgłoszenie towarów do dopuszczenia do obrotu w UE (np. operatorowi pocztowemu, przewoźnikowi ekspresowemu lub przedstawicielowi celnemu). Ten z kolei przekaże numer punktu kompleksowej obsługi importu organom celnym w celu dopuszczenia towarów do obrotu bez konieczności zapłaty VAT. Nie należy przekazywać tego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu innym stronom niż te, które biorą udział w zgłoszeniu towarów do dopuszczenia do obrotu (najprawdopodobniej operator interfejsu elektronicznego nałoży na przedsiębiorstwo jasne warunki handlowe przed przekazaniem numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu).

Jeżeli operator interfejsu elektronicznego nie dokona rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu, VAT związany z tymi towarami zostanie pobrany przy imporcie do UE. VAT jest należny w państwie członkowskim zakończenia wysyłki lub transportu. Płaci go osoba wyznaczona do zapłaty VAT z tytułu importu zgodnie z krajowym ustawodawstwem dotyczącym VAT. Większość państw członkowskich wyznacza nabywcę w UE, który otrzymuje towar, jako osobę zobowiązaną do zapłaty VAT. W takich sytuacjach państwa członkowskie mogą jednak wyznaczyć operatora interfejsu elektronicznego (podmiot uznawany za dostawcę) jako osobę zobowiązaną do zapłaty VAT.

6. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza granicami UE i sprzedaję towary o niskiej wartości nabywcom w UE wyłącznie za pośrednictwem kilku interfejsów elektronicznych. Co muszę zrobić?

Odpowiedź w tym przypadku jest podobna do odpowiedzi na pytanie 5.

Jeżeli każdy operator interfejsu elektronicznego dokonuje rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu, zaleca się przechowywanie wyraźnych dowodów sprzedaży prowadzonej za pośrednictwem każdego interfejsu elektronicznego. W przypadku organizowania transportu należy upewnić się, że osoba odpowiedzialna za zgłoszenie towarów do dopuszczenia do obrotu w UE (np. operator pocztowy, przewoźnik ekspresowy lub przedstawiciel celny) otrzyma numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, który odpowiada interfejsowi elektronicznemu, za pośrednictwem którego dokonano sprzedaży. Nie należy przekazywać tego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu innym stronom niż te, które mają związek ze zgłoszeniem towarów do dopuszczenia do obrotu (najprawdopodobniej każdy operator interfejsu elektronicznego nałoży na przedsiębiorstwo jasne warunki handlowe przed przekazaniem swojego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu).

7. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza granicami UE i sprzedaję towary o niskiej wartości nabywcom w UE za pośrednictwem własnego sklepu internetowego oraz za pośrednictwem interfejsu elektronicznego zarejestrowanego w punkcie kompleksowej obsługi importu. Co muszę zrobić?

Zaleca się przechowywanie wyraźnych dowodów sprzedaży towarów za pośrednictwem własnego sklepu internetowego oraz za pośrednictwem interfejsu elektronicznego. W przypadku podjęcia decyzji o rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu na potrzeby sprzedaży dokonywanej za pośrednictwem sklepu internetowego należy podać swój numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu osobie odpowiedzialnej za zgłoszenie towarów do dopuszczenia do obrotu w UE (np. operatorowi pocztowemu, przewoźnikowi ekspresowemu lub przedstawicielowi celnemu) w przypadku towarów sprzedawanych za pośrednictwem strony internetowej.

W przypadku towarów sprzedawanych za pośrednictwem interfejsu elektronicznego należy

podać osobie odpowiedzialnej za zgłoszenie towarów do dopuszczenia do obrotu w UE numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu dla interfejsu elektronicznego, ponieważ to przedsiębiorstwo organizuje transport. W przypadku sprzedaży towarów za pośrednictwem interfejsu elektronicznego uznaje się, że przedsiębiorstwo dostarcza swoje towary operatorowi interfejsu elektronicznego, a następnie operator interfejsu elektronicznego dokonuje dostawy do nabywcy. Operator interfejsu elektronicznego jest zobowiązany do naliczenia i pobrania VAT od nabywcy (zob. sekcja 2.1.3, pytanie 5 powyżej i scenariusze 3a–3c w rozdziale 5) oraz do zadeklarowania i zapłacenia VAT organom podatkowym.

W przypadku podjęcia decyzji o nierejestrowaniu się w punkcie kompleksowej obsługi importu na potrzeby sprzedaży za pośrednictwem sklepu internetowego nie można korzystać z numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w odniesieniu do interfejsu elektronicznego w celu dokonywania sprzedaży za pośrednictwem własnej strony internetowej. Zamiast tego VAT za towary sprzedawane za pośrednictwem sklepu internetowego zostanie pobrany od nabywcy w momencie ich importu do UE.

Należy zauważyć, że organy podatkowe porównają całkowitą wartość transakcji zadeklarowanych przy imporcie pod każdym numerem identyfikacyjnym VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu z deklaracjami VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu złożonymi pod odpowiednim numerem identyfikacyjnym VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu.

8. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą poza granicami UE i sprzedaję towary o niskiej wartości nabywcom w UE za pośrednictwem własnego sklepu internetowego, w związku z którym jestem zarejestrowany w punkcie kompleksowej obsługi importu. Sprzedaję również towary o niskiej wartości za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, który nie jest zarejestrowany w punkcie kompleksowej obsługi importu. Co muszę zrobić?

Podobnie jak w przypadku pytania 7 zaleca się przechowywanie wyraźnych dowodów sprzedaży towarów za pośrednictwem własnego sklepu internetowego oraz za pośrednictwem interfejsu elektronicznego.

W przypadku towarów sprzedawanych za pośrednictwem sklepu internetowego należy naliczyć VAT nabywcom i podać numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu osobie odpowiedzialnej za zgłoszenie towarów do dopuszczenia do obrotu w UE. W przypadku towarów sprzedawanych za pośrednictwem interfejsu elektronicznego nie można naliczać VAT nabywcom, ponieważ uznaje się, że przedsiębiorstwo dostarcza wspomniane towary operatorowi interfejsu elektronicznego, a następnie uznaje się, że operator interfejsu elektronicznego dostarcza te towary nabywcy (zob. sekcja 2.1.3). W związku z tym przy sprzedaży dokonywanej za pośrednictwem interfejsu elektronicznego nie można używać własnego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w przypadku importu towarów do UE.

Ponieważ operator interfejsu elektronicznego nie dokonał rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu, VAT z tytułu tych towarów zostanie pobrany przy imporcie do UE. VAT jest należny w państwie członkowskim zakończenia wysyłki lub transportu. Płaci go osoba wyznaczona do zapłaty VAT z tytułu importu zgodnie z krajowym ustawodawstwem dotyczącym VAT. Większość państw członkowskich wyznacza nabywcę w UE, który otrzymuje towar, jako osobę zobowiązaną do zapłaty VAT. W takich sytuacjach państwa członkowskie mogą jednak wyznaczyć operatora interfejsu elektronicznego (podmiot uznawany za dostawcę) jako osobę zobowiązaną do zapłaty VAT.

Należy pamiętać, że w przypadku błędnego użycia numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu dla towarów o niskiej wartości sprzedawanych za pośrednictwem interfejsu elektronicznego państwo członkowskie identyfikacji będzie oczekiwało zadeklarowania i zapłacenia wyższej wartości VAT za pośrednictwem składanej przez przedsiębiorstwo deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Wynika to z faktu, że państwa członkowskie będą również posiadały miesięczny wykaz zawierający wartość wszystkich towarów zadeklarowanych dla danego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Państwo członkowskie identyfikacji porówna tę kwotę z kwotą zadeklarowaną w deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu.

9. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w UE i sprzedaję towary o niskiej wartości wyłącznie nabywcom w państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba przedsiębiorstwa. Towary są wysyłane bezpośrednio z miejsca poza UE do nabywców w państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba przedsiębiorstwa. Co muszę zrobić?

Odpowiedź w tym przypadku jest podobna do odpowiedzi na pytanie 3. Można zdecydować się na rejestrację w punkcie kompleksowej obsługi importu, jednak nie ma potrzeby korzystania w tym celu z pomocy pośrednika. W tym przypadku państwo członkowskie siedziby przedsiębiorstwa jest państwem członkowskim identyfikacji. Przedsiębiorstwo będzie naliczać i pobierać od nabywcy VAT obowiązujący w państwie członkowskim, do którego są wysyłane lub transportowane towary. Numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu należy przekazać osobie odpowiedzialnej za zgłoszenie towarów do dopuszczenia do obrotu w UE, aby przy imporcie nie płacić ponownie VAT. Nie należy przekazywać tego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu innym stronom niż te, które mają związek ze zgłoszeniem towarów do dopuszczenia do obrotu.

W przypadku podjęcia decyzji o nierejestrowaniu się w punkcie kompleksowej obsługi importu osoba wyznaczona jako zobowiązana do zapłaty VAT z tytułu importu zgodnie z krajowym ustawodawstwem dotyczącym VAT (zazwyczaj nabywca) będzie musiała zapłacić VAT przy imporcie w UE, a także, w stosownych przypadkach, opłatę za odprawę celną pobieraną przez przedsiębiorstwo zgłaszające towary o niskiej wartości organowi celnemu. Tej sprzedaży towarów nie należy uwzględniać w krajowej deklaracji VAT.

10. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w UE i sprzedaję towary o niskiej wartości nabywcom w całej UE za pośrednictwem własnego sklepu internetowego. Towary są wysyłane bezpośrednio z miejsca poza UE do nabywców w UE. Co muszę zrobić?

Odpowiedź w tym przypadku jest podobna do odpowiedzi na pytanie 3 i pytanie 9. W przypadku rejestracji w punkcie kompleksowej obsługi importu w każdym przypadku należy zastosować stawkę VAT państwa członkowskiego, do którego są wysyłane lub transportowane towary.

11. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w UE i sprzedaję towary o niskiej wartości nabywcom w UE wyłącznie za pośrednictwem interfejsów elektronicznych, które ułatwiają zaopatrzenie (np. platforma handlowa itp.), i nie sprzedaję za pośrednictwem własnego sklepu internetowego. Towary są wysyłane bezpośrednio z miejsca poza UE do nabywców w UE. Co muszę zrobić?

Odpowiedź w tym przypadku jest taka sama jak odpowiedź na pytanie 5. W takiej sytuacji operator interfejsu elektronicznego staje się podmiotem uznawanym za dostawcę. Należy

zapewnić, aby operator interfejsu elektronicznego został wyraźnie poinformowany o wysyłce lub transporcie towarów z miejsca znajdującego się poza UE przed dostawą, oraz należy przechowywać w ewidencji VAT wyraźne dowody na to, że towary są wysyłane lub transportowane z miejsca znajdującego się poza UE.

Z punktu widzenia VAT przedsiębiorstwo dostarcza te towary operatorowi interfejsu elektronicznego, a operator interfejsu elektronicznego dostarcza je nabywcy (dalsze szczegółowe informacje dotyczące pojęcia podmiotu uznawanego za dostawcę można znaleźć w rozdziale 2, a konkretniej w sekcji 2.1.3, sekcji 4.1.4 oraz w scenariuszach 3a–3c, 4a–4b w rozdziale 5).

W przypadku tych transakcji na przedsiębiorstwie spoczywają obowiązki w zakresie prowadzenia ewidencji.

12. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w UE i dokonuję importu towarów o niskiej wartości luzem w imieniu mojego przedsiębiorstwa w państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba przedsiębiorstwa. Gdy towary te zostaną poddane odprawie celnej, sprzedaję je nabywcom w państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba przedsiębiorstwa. Czy muszę zarejestrować się w punkcie kompleksowej obsługi importu na potrzeby tych transakcji?

Nie, przedsiębiorstwo nie może zarejestrować się w punkcie kompleksowej obsługi importu na potrzeby tych transakcji.

Jeżeli przedsiębiorstwo importuje towary o niskiej wartości we własnym imieniu, a następnie sprzedaje je nabywcom w swoim państwie, w przypadku tych transakcji nie można korzystać z punktu kompleksowej obsługi importu. W przypadku importu towarów należy przestrzegać przepisów ogólnych (standardowej lub uproszczonej procedury) mających zastosowanie do wprowadzania i importu towarów do UE – aby zapoznać się ze szczegółami, zob. [wytyczne dotyczące formalności celnych przy wprowadzaniu i imporcie do Unii Europejskiej](#). Późniejsza sprzedaż nabywcom w państwie członkowskim, w którym przedsiębiorstwo ma siedzibę, odbywa się zgodnie z normalnymi przepisami dotyczącymi dostaw krajowych. Należy zgłosić tę sprzedaż w swojej krajowej deklaracji VAT.

13. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w UE i dokonuję importu towarów o niskiej wartości luzem w moim własnym imieniu w państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba przedsiębiorstwa. Gdy towary te zostaną poddane odprawie celnej, sprzedaję je nabywcom w państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba przedsiębiorstwa, oraz nabywcom w innych państwach członkowskich UE. Czy muszę zarejestrować się w punkcie kompleksowej obsługi importu na potrzeby tych transakcji?

Nie, w przypadku tych transakcji nie można korzystać z punktu kompleksowej obsługi importu, ponieważ sprzedaż odbywa się dopiero po dokonaniu przez przedsiębiorstwo importu towarów do UE. Sprzedaż nabywcom w państwie członkowskim, w którym przedsiębiorstwo ma siedzibę, odbywa się zgodnie z normalnymi przepisami dotyczącymi dostaw krajowych. Sprzedaż tę należy zgłosić w swojej krajowej deklaracji VAT. Aby zadeklarować, pobrać i zapłacić VAT od sprzedaży na rzecz nabywców w innych państwach członkowskich UE (tj. w których znajduje się miejsce przeznaczenia towarów), dostępne są dwie opcje: (i) można zarejestrować bezpośrednio w każdym z państw członkowskich, do których wysyła się towary, lub (ii) skorzystać z procedury unijnej (unijnego punktu kompleksowej obsługi – zob. rozdział 3 sekcja 3.2).

14. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą w UE lub poza nią i sprowadzam towary do UE, gdzie przed sprzedażą do nabywców w UE są one umieszczane w składzie celnym. Czy w przypadku tych transakcji mogę korzystać z punktu kompleksowej obsługi importu?

Nie, w przypadku tych transakcji przedsiębiorstwo nie może korzystać z punktu kompleksowej obsługi importu. Gdy towary znajdują się już w UE, nie można skorzystać z punktu kompleksowej obsługi importu, ponieważ jednym z warunków korzystania z tego punktu jest to, że towary są wysyłane lub transportowane przez dostawcę lub na rzecz dostawcy z państwa trzeciego lub terytorium trzeciego do nabywcy w UE. Ponadto towary przeznaczone do ostatecznego użycia lub ostatecznej konsumpcji nie mogą być umieszczane w składzie celnym (art. 155 dyrektywy VAT).

Należy usunąć towary ze składu celnego i dopuścić do obrotu w UE, za co przedsiębiorstwo zapłaci VAT (tj. przy stawce VAT mającej zastosowanie w państwie członkowskim importu) i należności celne (w stosownych przypadkach) (zob. [wytyczne dotyczące formalności celnych przy wprowadzaniu i imporcie do Unii Europejskiej](#)). Następnie należy naliczyć VAT państwa członkowskiego, do którego towary są wysyłane/transportowane. W przypadku nabywców w kilku państwach członkowskich UE można skorzystać z procedury unijnej (unijnego punktu kompleksowej obsługi – zob. rozdział 3 sekcja 3.2).

15. Prowadzę przedsiębiorstwo z siedzibą na Wyspach Kanaryjskich, tj. na obszarze celnym UE, ale poza terytorium objętym VAT. Sprzedaję towary o niskiej wartości, które są wysyłane/transportowane z Wysp Kanaryjskich do nabywców w UE za pośrednictwem mojego sklepu internetowego. Czy moja sprzedaż ma być uznawana za sprzedaż na odległość towarów importowanych i czy mogę w przypadku tych dostaw zarejestrować się w punkcie kompleksowej obsługi importu? Czy też moja sprzedaż będzie uznawana za wewnątrzwspólnotową sprzedaż na odległość i czy w związku z tym mogę zarejestrować się w procedurze punktu kompleksowej obsługi?

Wyspy Kanaryjskie są częścią unijnego obszaru celnego, ale nie są częścią unijnego terytorium objętego VAT (zob. wykaz terytoriów trzecich w sekcji 1.4 – glosariusz). Sprzedaż na odległość towarów importowanych obejmuje sprzedaż z państw trzecich, a także z terytoriów trzecich (zob. sekcja 4.1.3). W rezultacie sprzedaż dokonywana przez przedsiębiorstwo stanowi sprzedaż na odległość towarów importowanych, w przypadku której można zarejestrować się w punkcie kompleksowej obsługi importu poprzez pośrednika. Zob. również odpowiedź na pytanie 3.

16. Jestem operatorem interfejsu elektronicznego z siedzibą w UE, a szereg dostawców sprzedających towary za pośrednictwem mojej platformy ma siedziby na Wyspach Kanaryjskich. Wartość towarów sprzedawanych i wysyłanych/transportowanych przez tych dostawców z Wysp Kanaryjskich często nie przekracza 150 EUR. Czy powinienem traktować tę sprzedaż jako sprzedaż na odległość towarów importowanych o niskiej wartości? Czy też należy uznawać tę sprzedaż za wewnątrzwspólnotową sprzedaż na odległość, a jeśli tak, to czy jestem w przypadku tych dostaw podmiotem uznawanym za dostawcę?

Jak stwierdzono w odpowiedzi na pytanie 15, towary dostarczane z Wysp Kanaryjskich kwalifikują się jako sprzedaż na odległość towarów importowanych. W konsekwencji przedsiębiorstwo staje się podmiotem uznawanym za dostawcę, ponieważ jest ono interfejsem elektronicznym ułatwiającym tę sprzedaż towarów na odległość, które to towary mają być wysłane lub przetransportowane do UE. Zob. również odpowiedzi udzielone na pytanie 5.

c) Próg 150 EUR

Zaleca się, aby dostawcy i operatorzy interfejsów elektronicznych zwrócili uwagę na wartość rzeczywistą przesyłek wysyłanych lub transportowanych do UE. Przykłady przedstawione w pytaniach 18–25 powinny być bardzo ograniczone w praktyce, jeśli dostawcy, właściwi dostawcy i operatorzy interfejsów elektronicznych wdrażają propozycje zalecone w niniejszych notach wyjaśniających.

17. W jaki sposób mam określić „wartość rzeczywistą”?

Poniżej przedstawiono kilka przykładów, aby wyjaśnić, w jaki sposób określa się wartość rzeczywistą.

Przykład 1: faktura wskazująca całkowitą kwotę ceny zapłaconej za towary, nierozdzieloną na cenę netto towarów i opłaty transportowe Kwotę VAT wskazano oddzielnie.

Cena towarów wskazana w fakturze: 140 EUR

VAT (20 %) wskazany w fakturze: 28 EUR

Łączna kwota faktury: 168 EUR

W tym przykładzie koszty transportu nie są wymienione w fakturze oddzielnie i w związku z tym nie można ich wyłączyć. Cena netto towarów nie przekracza jednak 150 EUR, w związku z czym można skorzystać z punktu kompleksowej obsługi importu, a przy imporcie nie nakłada się VAT ani należności celnych.

Przykład 2: faktura wskazująca całkowitą kwotę ceny zapłaconej za towary, rozdzieloną na cenę netto towarów i opłaty transportowe Kwotę VAT wskazano oddzielnie.

Cena towarów wskazana w fakturze: 140 EUR

Opłaty transportowe wskazane w fakturze: 20 EUR

VAT (20 %) wskazany w fakturze: 32 EUR

Łączna kwota faktury: 192 EUR

W tym przykładzie koszty transportu są wymienione w zamówieniu/fakturze oddzielnie. W związku z tym koszty transportu są wyłączone z wartości rzeczywistej. Wartość rzeczywista towarów nie przekracza 150 EUR, w związku z czym można skorzystać z punktu kompleksowej obsługi importu, a przy imporcie nie nakłada się VAT ani należności celnych. Należy zauważyć, że VAT stosuje się wobec całkowitej wartości sprzedaży (np. wartości towarów i opłat transportowych wynoszącej 160 EUR).

18. Co się stanie, jeśli organy celne uznają, że wartość towarów, w przypadku których skorzystano z punktu kompleksowej obsługi importu, jest zaniżona, a właściwa wartość rzeczywista przekracza 150 EUR?

W niektórych sytuacjach wartość rzeczywista przy imporcie może przekraczać próg 150 EUR.

W przypadku sytuacji, w których pomimo dobrej woli dostawcy lub operatora interfejsu elektronicznego (jako podmiotu uznawanego za dostawcę) może wydawać się, że wartość

rzeczywista przekracza 150 EUR, zaleca się, aby organ celny państwa członkowskiego importu przed pobraniem VAT z tytułu importu i należności celnych przy odprawie towarów umożliwił odbiorcy wykazanie, że dokonał on zakupu towarów po cenie (bez VAT) nieprzekraczającej 150 EUR. Przykładami takich sytuacji mogą być: (i) obniżona wartość w następstwie promocji/zniżki (zob. odpowiedź na pytanie 20), (ii) wahania kursu wymiany walut (zob. odpowiedź udzielona na pytanie 21), (iii) przesyłki związane (zob. odpowiedzi udzielone na pytania 22–24).

W przypadku celowego zaniżenia wartości lub jakiegokolwiek podejrzenia oszustwa nie będzie jednak możliwe, aby odbiorca wykazał, że dokonał zakupu towarów po cenie nieprzekraczającej 150 EUR (bez VAT). Ponadto nie można skorzystać z procedury punktu kompleksowej obsługi importu. W przypadku wystąpienia takiej sytuacji nabywca (odbiorca) może:

- przyjąć dostawę towarów. W tym przypadku zapłaci on VAT z tytułu importu i być może należności celne na rzecz organów celnych, nawet jeśli zapłacił już VAT na rzecz dostawcy lub interfejsu elektronicznego;
- nie przyjąć towarów. W tym przypadku będą miały zastosowanie zwykłe praktyki celne i formalności dotyczące nieprzyjęcia towarów.

W obu przypadkach nabywca (odbiorca) może skontaktować się z dostawcą lub operatorem interfejsu elektronicznego, aby odzyskać VAT zapłacony nieprawidłowo w momencie dostawy (i ewentualnie kwotę zapłaconą za towar w przypadku nieprzyjęcia).

W przypadku wykrycia przez organy celne celowego zaniżenia wartości usługodawca lub operator interfejsu elektronicznego (jako podmiot uznawany za dostawcę) nie powinien uwzględniać tej sprzedaży towarów na odległość w deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu oraz z powinien zachować w swoim rejestrze właściwy dowód (np. dowód płatności VAT nabywcy na rzecz organów celnych UE, odpowiednio dowód wywozu, zniszczenia lub pozostawienia państwu). Zob. rozdział 3 sekcja 3.1.2 wytycznych celnych dotyczących konsekwencji celnych takiej sytuacji.

19. Co się stanie, jeśli wartość towarów jest zaniżona, ale skorygowana wartość rzeczywista nie przekracza 150 EUR?

W tej sytuacji import towarów o niskiej wartości może nadal korzystać ze zwolnienia z VAT przy imporcie, pod warunkiem że w zgłoszeniu celnym wymieniono ważny numer punktu kompleksowej obsługi importu podatnika ubiegającego się o zwolnienie przywózowe. Towary zostaną dopuszczone do obrotu bez płatności dodatkowego VAT na rzecz organów celnych (poprawną kwotę VAT należy zgłosić w deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu i musi ona zostać zapłacona przez dostawcę, operatora interfejsu elektronicznego lub pośrednika).

Z punktu widzenia organów celnych warunki korzystania ze zgłoszenia przywózowego przy bardzo ograniczonym zbiorze danych są w dalszym ciągu spełnione. Więcej szczegółowych informacji na temat formalności celnych można znaleźć w rozdziale 3 sekcja 3.1.2 wytycznych celnych.

20. W momencie zakupu towary były objęte okresem promocji/zniżki, który nie jest już ważny, gdy towary są wprowadzane do UE. Cena niżkowa/promocyjna zapłacona przez nabywcę nie przekracza 150 EUR i przedstawiono ją w dokumencie towarzyszącym przesyłce towarów. Czy organy celne zaakceptują cenę niżkową/promocyjną jako wartość rzeczywistą?

Wartość rzeczywista przy imporcie to cena netto płacona przez nabywcę w momencie dostawy (tj. w czasie, gdy przyjęto płatność ze strony nabywcy), przedstawiona w dokumencie towarzyszącym towarom (tj. fakturze handlowej). W przypadku wątpliwości organy celne mogą zażądać od nabywcy (odbiorcy) dowodu płatności przed dopuszczeniem towarów do obrotu.

21. W sytuacji, w której sprzedawane towary opłacono w walucie innej niż euro, co się stanie, gdy wartość rzeczywista w euro nie przekraczała progu 150 EUR (lub równoważnej wartości w walucie krajowej w państwie członkowskim, w którym nie obowiązuje euro) w czasie dostawy, ale ze względu na wahania kursu wymiany walut przekracza ten próg w czasie importu?

Dostawcy lub operatorzy interfejsów elektronicznych podczas dostawy zawsze muszą dokonać obliczenia do celów określenia, czy sprzedaż towarów można zgłosić w ramach procedury importu. Aby uniknąć sytuacji opisanej w tym pytaniu, zaleca się, aby dostawca lub operator interfejsu elektronicznego wskazał w fakturze towarzyszącej przesyłce cenę w euro ustaloną w momencie przyjęcia płatności. Wartość ta zostanie zaakceptowana przez organy celne przy imporcie towarów do UE (chyba że wystąpi podejrzenie dezinformacji lub oszustwa) i w związku z tym umożliwi zapobieganie ewentualnemu podwójnemu nałożeniu VAT przy imporcie.

W przypadku gdy w państwie członkowskim importu obowiązuje waluta inna niż euro, zaleca się, aby państwo członkowskie przyjęło kwotę wskazaną w euro na fakturze, jak przewidziano powyżej, zarówno do celów celnych, jak i podatkowych.

Przykład

Sprzedaż towarów na odległość, których miejscem przeznaczenia są Niemcy, importowanych w Polsce, gdzie są one zgłaszane do dopuszczenia do obrotu. Kwota na fakturze towarzyszącej przesyłce jest wyrażona w euro. Ponieważ towary są przeznaczone do Niemiec, polskim organom celnym zaleca się przyjęcie kwoty faktury w euro, zarówno do celów celnych, jak i VAT. Jeśli jednak towary są importowane do Polski i są przeznaczone dla polskiego nabywcy, faktura towarzysząca przesyłce może być wyrażona w polskich złotych.

W przypadku towarów zgłoszonych za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu, jeśli kwota faktury jest wyrażona w obcej walucie, przy imporcie przeliczenie mieści się w granicach 150 EUR, zaleca się, aby organy celne przyjęły odpowiednią strategię dotyczącą monitorowania wartości rzeczywistej wynoszącej 150 EUR. W takich sytuacjach powinny one rozważyć umożliwienie nabywcy (odbiorcy) udowodnienia, że zapłacona kwota nie przekraczała w czasie sprzedaży 150 EUR i w związku z tym VAT został poprawnie zapłacony w ramach punktu kompleksowej obsługi importu. Na przykład nabywca może udowodnić zapłaconą kwotę i datę płatności. Z związku z tym nie należy ponownie nakładać VAT, a ponadto należności celne (jeśli mają zastosowanie do przedmiotowych towarów) nie powinny być należne przy imporcie. Więcej szczegółowych informacji można znaleźć w rozdziale 3 sekcja 3.1.3 wytycznych celnych.

d) Wiele zamówień

22. Czym jest pojedyncza przesyłka?

Za pojedynczą przesyłkę uznaje się towary pakowane razem i wysyłane jednocześnie przez tego samego nadawcę (np. dostawcę, właściwego dostawcę lub potencjalnie operatora interfejsu elektronicznego działającego jako podmiot uznawany za dostawcę) do tego samego

odbiorcy (np. nabywcy w UE) i stanowiące przedmiot tej samej umowy przewozu (np. lotniczego listu przewozowego).

W konsekwencji towary wysyłane przez tego samego nadawcę do tego samego odbiorcy, które zostały zamówione i wysłane oddzielnie, nawet jeśli docierają do operatora pocztowego lub przewoźnika ekspresowego miejsca przeznaczenia tego samego dnia, lecz jako oddzielne paczki, należy uznać za oddzielne przesyłki, chyba że występuje uzasadnione podejrzenie, że przesyłka została celowo podzielona, aby uniknąć płatności należności celnych. W ten sam sposób towary zamówione oddzielnie przez tę samą osobę, ale wysłane razem, byłyby uznawane za pojedynczą przesyłkę.

W przypadku gdy towary są zamawiane za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, interfejs ten na ogół nie dysponuje w czasie dostawy informacjami na temat tego, czy właściwy dostawca wysyła towary w jednej przesyłce czy w wielu przesyłkach.

Od operatora interfejsu elektronicznego wymaga się zatem dokonania pewnych rozsądnych założeń, np. gdy ten sam nabywca zamawia w tym samym czasie wiele towarów od tego samego dostawcy, operator interfejsu elektronicznego powinien zakładać, że towary te będą stanowiły pojedynczą przesyłkę. Gdy tego samego dnia ten sam nabywca składa kilka różnych zamówień, operator interfejsu elektronicznego powinien również zakładać, że towary należące do poszczególnych zamówień będą stanowiły oddzielne przesyłki.

Więcej szczegółowych informacji można znaleźć w wytycznych celnych (sekcja 1.3.2 i sekcja 3.1.4).

23. Na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu – co się stanie, jeśli nabywca dokona pojedynczego zamówienia o wartości przekraczającej 150 EUR za pośrednictwem jednego interfejsu elektronicznego, ale towary zostaną dostarczone przez różnych dostawców korzystających z tego samego interfejsu elektronicznego?

Zgodnie z art. 14a ust. 1 dyrektywy VAT każdy właściwy dostawca dostarcza swoje towary operatorowi interfejsu elektronicznego, który następnie dostarcza je nabywcy w UE. W związku z tym część zamówienia każdego z właściwych dostawców tworzy oddzielną dostawę towarów, które będą zwykle wysyłane/transportowane w oddzielnej przesyłce.

W tym przypadku dostawy towarów dokonywane przez każdego z właściwych dostawców mogą być zgłaszane w ramach punktu kompleksowej obsługi importu, jeśli wartość rzeczywista przypadająca na przesyłkę nie przekracza 150 EUR. Gdy wartość rzeczywista dostaw towarów przypadająca na przesyłkę właściwego dostawcy przekracza 150 EUR, nie można skorzystać z punktu kompleksowej obsługi importu.

Przykład 1: nabywca zamawia za pośrednictwem interfejsu elektronicznego następujące towary dostarczane przez różnych właściwych dostawców, dostarczone w trzech oddzielnych przesyłkach, a całkowita wartość zamówienia wynosi 375 EUR:

dostawa a): towary od właściwego dostawcy 1 o wartości 50 EUR

dostawa b): 2 towary (towar 1: 30 EUR + towar 2: 140 EUR) od właściwego dostawcy 2, o wartości 170 EUR

dostawa c): 1 towar od właściwego dostawcy 3 o wartości 155 EUR.

Dostawa a) dokonana przez właściwego dostawcę 1 jest ułatwiana przez interfejs elektroniczny zgodnie z art. 14a ust. 1. W związku z tym operator interfejsu elektronicznego

jest podmiotem uznawanym za dostawcę i dostawa a) może być zgłoszona w punkcie kompleksowej obsługi importu.

Dostawa b) nie może być zgłoszona za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu, ponieważ jest ona uznawana za pojedynczą dostawę, która ma być wysłana lub przetransportowana w jednej przesyłce, a jej wartość rzeczywista przekracza 150 EUR. Zasada podmiotu uznawanego za dostawcę zawarta w art. 14a ust. 1 nie ma zastosowania.

Dostawa c) nie może być zgłoszona za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu, ponieważ jej wartość rzeczywista przekracza 150 EUR. Zasada podmiotu uznawanego za dostawcę zawarta w art. 14a ust. 1 nie ma zastosowania.

VAT od dostawy b) i dostawy c) jest pobierany przy imporcie do UE. VAT zostanie zapłacony po imporcie dokonanym zgodnie ze standardowym mechanizmem poboru VAT.

Przykład 2: nabywca zamawia za pośrednictwem interfejsu elektronicznego następujące towary dostarczane przez różnych dostawców, dostarczone w dwóch oddzielnych przesyłkach, a całkowita wartość zamówienia wynosi 160 EUR:

dostawa a): towary od właściwego dostawcy 1 o wartości 50 EUR

dostawa b): towary od właściwego dostawcy 2 o wartości 110 EUR.

Zarówno dostawa a) dokonana przez właściwego dostawcę 1, jak i dostawa b) dokonywana właściwego dostawcę 2 są ułatwiane przez interfejs elektroniczny i mają zastosowanie zasady dotyczące podmiotu uznawanego za dostawcę zgodnie zawarte w art. 14a ust. 1. Zarówno dostawa a), jak i dostawa b) z przykładu 2 mogą zostać zgłoszone w punkcie kompleksowej obsługi importu.

24. Co się stanie, jeśli nabywca dokonuje wielu zamówień, z których żadne nie przekracza 150 EUR, u tego samego dostawcy (za pośrednictwem własnego sklepu internetowego)? Następnie wszystkie zamówione towary są pakowane i wysyłane/transportowane razem przez dostawcę w pojedynczej przesyłce o wartości przekraczającej 150 EUR. To samo pytanie w przypadku, gdy towary o niskiej wartości są zamawiane u tego samego właściwego dostawcy (za pośrednictwem interfejsu elektronicznego zarejestrowanego w punkcie kompleksowej obsługi importu) oraz są pakowane i wysyłane/transportowane razem w pojedynczej przesyłce o wartości przekraczającej 150 EUR.

Każde z zamówień uznaje się za oddzielną dostawę, niezależnie od tego, czy jest ono dokonywane przez dostawcę, czy przez właściwego dostawcę sprzedającego za pośrednictwem interfejsu elektronicznego. Ponieważ każde oddzielne zamówienie/dostawa nie przekracza 150 EUR w momencie przyjęcia płatności, VAT powinien być pobierany przez dostawcę zarejestrowanego w punkcie kompleksowej obsługi importu lub odpowiednio przez interfejs elektroniczny zarejestrowany w punkcie kompleksowej obsługi importu.

Gdy takie wielokrotne zamówienia są pakowane i wysyłane/transportowane razem, będą traktowane jako pojedyncza przesyłka. Jeśli dostawcy lub odpowiednio operatorzy interfejsów elektronicznych wiedzą, że towary z wielu zamówień zostaną wysłane lub przetransportowane w pojedynczej przesyłce o wartości przekraczającej 150 EUR, powinni oni przyjąć ostrożne podejście i nie zgłaszać danej przesyłki w punkcie kompleksowej obsługi importu. Dostawca lub odpowiednio operator interfejsu elektronicznego powinien zwrócić nabywcy podatek VAT pobrany w momencie sprzedaży, wskazując, że VAT i należności

celne będą musiały być zapłacone przy imporcie do UE. Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego powinien przechowywać dowody na to, że odpowiednie zamówienia zostały wysłane w jednej przesyłce o wartości przekraczającej 150 EUR.

Jeśli usługodawcy lub operatorzy interfejsów elektronicznych (podmioty uznawane za dostawców) wysyłają odpowiednie zamówienia w pojedynczej przesyłce o wartości przekraczającej 150 EUR i w dalszym ciągu podają numer punktu kompleksowej obsługi importu, powinni oni wiedzieć, że organy celne nałożą należności celne (gdy są one należne) oraz VAT przy imporcie na całą wartość przesyłki (w tym wszelkie należności celne) i zignorują numer punktu kompleksowej obsługi importu. Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego będzie musiał zwrócić nabywcy VAT zapłacony w punkcie kompleksowej obsługi importu na podstawie dowodu płatności u organów celnych UE. Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego będzie mógł dokonać korekty swojej deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu (jeśli została już złożona) w celu odzwierciedlenia faktu, że VAT nie jest już należny w ramach punktu kompleksowej obsługi importu. Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego powinien również przechowywać ten dowód zapłaty VAT przez nabywcę w swojej ewidencji. Zob. również odpowiedź na pytanie 18.

25. Na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu – co się stanie, jeśli pojedyncze zamówienie od jednego dostawcy lub właściwego dostawcy o wartości przekraczającej 150 EUR zostanie podzielone (wysłane/przetransportowane do nabywcy) na wiele przesyłek o wartości nieprzekraczającej 150 EUR?

Przy zakupie kilku towarów w ramach jednej transakcji (np. zamówienia) zostałyby to uznane do celów VAT za pojedynczą dostawę. Oczekuje się, że towary te będą wysyłane/transportowane w pojedynczej przesyłce.

Ponieważ wartość rzeczywista transakcji przekracza 150 EUR w czasie dostawy, usługodawca lub operator interfejsu elektronicznego nie może skorzystać z punktu kompleksowej obsługi importu. W związku z tym VAT nie powinien być pobierany od nabywcy w momencie przyjęcia zapłaty, a taka sprzedaż na odległość towarów importowanych nie powinna być wykazywana w deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, nawet jeżeli towary są wysyłane w oddzielnych przesyłkach. Jeżeli sprzedaż jest ułatwiona przez interfejs elektroniczny, operator interfejsu elektronicznego nie jest w tym przypadku podmiotem uznawanym za dostawcę, ponieważ wartość rzeczywista zamówienia/transakcji od jednego właściwego dostawcy przekracza 150 EUR.

Nawet jeżeli wartość rzeczywista pojedynczej (częściowej) przesyłki nie przekracza 150 EUR, VAT będzie musiał zostać obliczony w momencie importu, ponieważ w momencie dostawy nie można było skorzystać z punktu kompleksowej obsługi importu (wartość rzeczywista zamówienia przekroczyła 150 EUR), a numer punktu kompleksowej obsługi importu nie może zostać podany w zgłoszeniu celnym. Należy zauważyć, że organy celne mogą przeprowadzać weryfikacje w celu oceny, czy zamówienie lub przesyłka zostały sztucznie podzielone, aby skorzystać ze zwolnienia z należności celnych – w takim przypadku cło również będzie pobierane.

26. Nabywca dokonuje w tym samym zamówieniu/transakcji zakupu towaru o wartości 25 EUR i wyrobu akcyzowego (np. butelka wina) o wartości 30 EUR od tego samego dostawcy (za pośrednictwem własnej strony internetowej)/właściwego dostawcy (za pośrednictwem interfejsu elektronicznego). Towary zostaną wysłane w pojedynczej

przesyłce lub w oddzielnych przesyłkach. Czy w przypadku takiego zamówienia/takiej transakcji można zastosować punkt kompleksowej obsługi importu?

Sprzedaż tych dwóch towarów w jednym zamówieniu/jednej transakcji stanowi pojedynczą dostawę. Jako że wyroby akcyzowe nie podlegają zgłoszeniu w punkcie kompleksowej obsługi importu, całe zamówienie/transakcja nie będą podlegały VAT w momencie zakupu. Fakt, że wartość zamówienia/transakcji nie przekracza 150 EUR, jest nieistotny. VAT zostanie zapłacony przy imporcie, niezależnie od tego, czy towary są wysyłane razem w tej samej przesyłce, czy też w oddzielnych przesyłkach.

27. Nabywca dokonuje w dwóch oddzielnych zamówieniach/transakcjach zakupu towaru o wartości 25 EUR i wyrobu akcyzowego (np. butelka wina) o wartości 30 EUR od tego samego dostawcy (za pośrednictwem własnej strony internetowej)/właściwego dostawcy (za pośrednictwem interfejsu elektronicznego). Dostawca/właściwy dostawca postanawia wysłać oba towary w pojedynczej przesyłce. Czy w takim scenariuszu można zastosować punkt kompleksowej obsługi importu?

Pierwsze zamówienie/pierwsza transakcja zawiera towar o niskiej wartości. W rezultacie dostawca lub operator interfejsu elektronicznego zarejestrowany w punkcie kompleksowej obsługi importu powinien zastosować VAT w przypadku tej pierwszej sprzedaży na odległość. Drugie zamówienie/druga transakcja zawiera wyrób akcyzowy, który nie może być zgłoszony w punkcie kompleksowej obsługi importu. W rezultacie dostawca lub operator interfejsu elektronicznego zarejestrowany w punkcie kompleksowej obsługi importu nie może zastosować VAT w przypadku tej drugiej sprzedaży na odległość.

Dostawca/właściwy dostawca postanawia wysłać/przetransportować oba towary zakupione oddzielnie w tej samej przesyłce. Do celów celnych będzie ona uznawana za pojedynczą przesyłkę, która podlega opodatkowaniu w momencie importu (należności celne i akcyza – w stosownych przypadkach – plus VAT).

Wiedząc, że zarówno towary kwalifikujące się, jak i niekwalifikujące się do zgłoszenia w punkcie kompleksowej obsługi importu zostaną wysłane/przetransportowane w pojedynczej przesyłce, dostawcy lub operatorzy interfejsów elektronicznych powinni przyjąć ostrożne podejście i nie zgłaszać danej przesyłki w punkcie kompleksowej obsługi importu. Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego będzie musiał zwrócić VAT zapłacony w ramach punktu kompleksowej obsługi importu nabywcy na podstawie dowodu płatności na rzecz organów celnych UE. Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego będzie mógł dokonać korekty swojej deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu (jeśli została już przedłożona) w celu odzwierciedlenia faktu, że VAT nie jest już należny w ramach punktu kompleksowej obsługi importu. Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego powinien również przechowywać ten dowód zapłaty VAT przez nabywcę w swojej ewidencji. Zob. również odpowiedź na pytanie 18 i pytanie 24.

e) Stawka VAT

28. W przypadku korzystania z punktu kompleksowej obsługi importu, kto powinien kontrolować prawidłowość stawki VAT zastosowanej w momencie dostawy?

Za naliczenie poprawnej stawki VAT mającej zastosowanie do dostawy we właściwym państwie członkowskim konsumpcji (np. państwie członkowskim, do którego towary są wysyłane) odpowiedzialny jest dostawca lub operator interfejsu elektronicznego zarejestrowany w punkcie kompleksowej obsługi importu. W przypadku interfejsu elektronicznego odbędzie się to na podstawie informacji otrzymanych od właściwego

dostawcy. Państwo członkowskie konsumpcji sprawdzi prawidłowość stawek zgłoszonych w deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu.

f) Import towarów lub dostawa wewnątrzwspólnotowa

29. Jak wykrywać i traktować sytuacje, w których właściwy dostawca zgłasza, że towary zostaną dostarczone z UE, ale w chwili kompletowania zamówienia okazuje się, że część towarów musi zostać importowana z państwa trzeciego (które nie jest identyfikowalne dla operatorów interfejsów elektronicznych, ponieważ takich uzgodnień dokonuje właściwy dostawca)?

Operator interfejsu elektronicznego powinien otrzymać od właściwego dostawcy (właściwych dostawców) informacje wymagane do ustalenia, czy jest to podmiot uznawany za dostawcę, czy też nie, mianowicie:

- lokalizację towarów w chwili dostawy;
- rodzaj dostawcy (mający siedzibę w UE/poza UE).

Jeśli chodzi o lokalizację towarów, oprócz zgłoszenia dokonanego przez właściwego dostawcę (właściwych dostawców) operator interfejsu elektronicznego może wdrożyć pewne dodatkowe kontrole, takie jak czas dostawy/wysyłki (np. właściwy dostawca zgłasza, że towary są zlokalizowane w UE, jednak czas dostawy systematycznie przekracza normalne średnie wartości dla dostaw krajowych lub wewnątrzwspólnotowych).

Na przykład operator interfejsu elektronicznego, który ułatwia wysyłkę/transport towarów, wie, skąd towary zostaną wysyłane, i w związku z tym jest w stanie ustalić/potwierdzić lokalizację towarów w momencie dostawy. Z drugiej strony w przypadku operatora interfejsu elektronicznego, który otrzymuje jedynie numer identyfikacyjny przesyłki nadany przez przewoźnika (informacja ta dociera zwykle już po dostawie), może być za późno na zmianę traktowania pod względem VAT. W tym ostatnim przypadku od platformy można oczekiwać jedynie okresowych losowych uzgodnień, a w przypadku stwierdzenia systematycznego wprowadzania w błąd przez sprzedawców – podjęcia odpowiednich działań (powiadomienie/zablokowanie sprzedawcy).

30. Jestem operatorem interfejsu elektronicznego zarejestrowanego w unijnym punkcie kompleksowej obsługi i punkcie kompleksowej obsługi importu, ułatwiającym przedsiębiorstwom unijnym i spoza UE następujące dostawy towarów:

(i) w przypadku przedsiębiorstwa z siedzibą w UE – wewnątrzwspólnotowa sprzedaż na odległość. Przedsiębiorstwo z UE zgłasza, że towary są wysyłane z Belgii do nabywcy w Niemczech. Po dokonaniu dostawy dostawca z UE informuje operatora interfejsu elektronicznego, że przedmiotowe towary zostały faktycznie wysłane ze Szwajcarii do Niemiec.

Na podstawie informacji dostępnych dla operatora interfejsu elektronicznego w czasie dostawy nie staje się on podmiotem uznawanym za dostawcę w przypadku tej wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i nie będzie odpowiedzialny za VAT od sprzedaży na odległość towarów importowanych (art. 5c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT). Gdy towary docierają do granicy UE ze Szwajcarii, VAT zostanie zapłacony przy imporcie, ponieważ operator interfejsu elektronicznego nie wiedział, że transakcja kwalifikowała się jako sprzedaż na odległość towarów importowanych.

(ii) w przypadku przedsiębiorstwa z mającego siedzibę poza UE – sprzedaż na odległość towarów importowanych. Przedsiębiorstwo spoza UE zgłasza, że towary są wysyłane z Chin do nabywcy we Francji. Po dokonaniu dostawy dostawca spoza UE informuje operatora interfejsu elektronicznego, że przedmiotowe towary stanowiły faktycznie wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość, które wysłano z Hiszpanii do Francji.

Biorąc pod uwagę, że operator interfejsu elektronicznego ułatwia dostawę przedsiębiorstwom spoza UE, stanie się on podmiotem uznawanym za dostawcę w każdym z tych scenariuszy: sprzedaż na odległość towarów importowanych lub wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość. Naliczony francuski VAT jest w dalszym ciągu prawidłowy, ponieważ w przypadku obu transakcji miejscem dostawy jest Francja.

Na podstawie informacji dostępnych dla operatora interfejsu elektronicznego w czasie dostawy transakcja była uznawana za sprzedaż na odległość towarów importowanych, która ma zostać zgłoszona w deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Zaleca się, aby operator interfejsu elektronicznego przekazał swój numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu przedsiębiorstwu mającemu siedzibę poza UE (właściwemu dostawcy) tylko wtedy, gdy dysponuje potwierdzeniem wysyłki/transportu, potwierdzającym, że towary pochodzą z państwa trzeciego. W tym przykładzie – ponieważ towary będą pochodziły z Hiszpanii (UE) – numer na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu nie powinien być podany przedsiębiorstwu spoza UE.

Operator interfejsu elektronicznego powinien dokonać odpowiednich korekt swojej ewidencji i zgłosić tę transakcję w deklaracji VAT na potrzeby unijnego punktu kompleksowej obsługi (albo bezpośrednio, albo jako korektę). Jeśli deklaracja VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu została już przedłożona, również konieczna będzie jej korekta.

(iii) w przypadku przedsiębiorstwa mającego siedzibę poza UE – wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość. Przedsiębiorstwo spoza UE zgłasza, że towary są wysyłane z Danii do nabywcy w Szwecji. Po dokonaniu dostawy dostawca spoza UE informuje operatora interfejsu elektronicznego, że przedmiotowe towary stanowiły faktycznie sprzedaż na odległość towarów importowanych, które wysłano z Wysp Kanaryjskich do Szwecji.

Biorąc pod uwagę, że operator interfejsu elektronicznego ułatwia dostawę przedsiębiorstwom spoza UE, stanie się on podmiotem uznawanym za dostawcę w każdym z tych scenariuszy: wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość lub sprzedaż na odległość towarów importowanych.

Jeśli przedsiębiorstwo spoza UE informuje operatora interfejsu elektronicznego o zmianie lokalizacji wysyłki dopiero po dopuszczeniu do obrotu w UE, numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu nie został użyty w momencie importu. W rezultacie VAT został pobrany przy imporcie towarów do UE.

Operator interfejsu elektronicznego powinien dokonać odpowiednich korekt swojej ewidencji i w deklaracji VAT na potrzeby unijnego punktu kompleksowej obsługi, jeśli została już przedłożona. Operator interfejsu elektronicznego nie jest odpowiedzialny za VAT od sprzedaży na odległość towarów importowanych (art. 5c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT) i będzie musiał zwrócić nabywcy szwedzki VAT.

Jeśli przedsiębiorstwo spoza UE informuje operatora interfejsu elektronicznego o zmianie lokalizacji wysyłki przed dopuszczeniem do obrotu w UE, numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu nadal mógłby potencjalnie zostać użyty w formalnościach związanych z odprawą celną.

Operator interfejsu elektronicznego powinien dokonać odpowiednich korekt swojej ewidencji i zgłosić tę transakcję w deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, a nie w deklaracji VAT na potrzeby unijnego punktu kompleksowej obsługi. Naliczony szwedzki VAT jest w dalszym ciągu prawidłowy, ponieważ w przypadku obu transakcji miejscem dostawy jest Szwecja.

g) Numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu

31. Jak można uniknąć wykorzystania numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu niezgodnie z przeznaczeniem?

W przypadku korzystania z interfejsu elektronicznego to jego operator musi uzgodnić ściśle zasady dotyczące wykorzystania swojego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu przez jego właściwych dostawców oraz ustanowić sankcje (np. wyłączenie ich z platformy) wobec właściwych dostawców nieprzestrzegających tych zasad. Operator interfejsu elektronicznego może również negocjować pakiety transportowe/logistyczne dotyczące wysyłki/transportu towarów sprzedawanych przez jego właściwych dostawców, co pozwoli mu pozostać w kontakcie z przewoźnikami i przekazać im bezpośrednio numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu na tych samych surowych warunkach umownych.

W perspektywie średnioterminowej UE pracuje nad wprowadzeniem bezpośredniej wymiany informacji między operatorami interfejsów elektronicznych/dostawcami a organami celnymi. Tym samym operatorzy interfejsów elektronicznych nie musieliby polegać na staranności właściwych dostawców.

32. Czy operator interfejsu elektronicznego może być zaangażowany w przepływ danych do organów celnych, tj. wysyłanie danych elektronicznych dotyczących przesylek bezpośrednio organom celnym?

Jeśli operator interfejsu elektronicznego sam składa zgłoszenie celne, numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu może zostać dostarczony bezpośrednio organom celnym w państwie członkowskim UE importu. Nie jest możliwe, aby operator interfejsu elektronicznego przesłał numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu organom celnym w państwie członkowskim UE importu bez złożenia zgłoszenia celnego. W perspektywie średnioterminowej Komisja Europejska pracuje jednak nad wprowadzeniem bezpośredniej wymiany informacji między operatorami interfejsów elektronicznych/dostawcami a organami celnymi.

33. W jaki sposób numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu zostanie zatwierdzony w praktyce? W jaki sposób będzie to kontrolowane i kto jest za to odpowiedzialny?

Organy celne sprawdzają ważność numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu zawartego w zgłoszeniu celnym elektronicznie w ewidencji/bazie danych numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Ta baza danych będzie zawierać wszystkie numery identyfikacyjne VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu przypisane przez wszystkie państwa

członkowskie, w tym daty rozpoczęcia i zakończenia ich ważności. Baza danych nie będzie dostępna publicznie.

Jeżeli sprzedaży dokonują właściwi dostawcy za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, którego operator uznaje się za dostawcę, w przypadku każdej sprzedaży dokonywanej za pośrednictwem tego interfejsu elektronicznego, niezależnie od tego, kto jest właściwym dostawcą, należy używać tego samego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu przypisanego temu interfejsowi elektronicznemu. Jeżeli jednak właściwy dostawca dokonuje sprzedaży na odległość towarów importowanych za pośrednictwem kilku interfejsów elektronicznych, musi on przechowywać wyraźne dowody każdej sprzedaży i podać w zgłoszeniu celnym poprawny numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w przypadku każdego interfejsu elektronicznego, za pośrednictwem którego dokonano sprzedaży.

Odpowiedzialność za kontrolę prawidłowego wykorzystania numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu przez właściwych dostawców zajmujących się transportem ponosi w pierwszej kolejności operator interfejsu elektronicznego, któremu ten numer przypisano. W umowie lub ogólnych warunkach, których mają przestrzegać właściwi dostawcy, powinno się jasno opisać obowiązki właściwych dostawców związane z wykorzystaniem numeru na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu.

Państwa członkowskie będą w stanie kontrolować wykorzystanie numeru na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu poprzez uzgodnienie kwot zgłoszonych w comiesięcznej deklaracji VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu z comiesięcznym wykazem złożonym ze zgłoszeń celnych przedłożonych organom celnym, zawierającym całkowitą wartość importu zgłoszonego w przypadku każdego z numerów identyfikacyjnych VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu.

34. Czy zgłaszający muszą jedynie sprawdzić obecność numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w zgłoszeniu przywozowym, czy też powinni również sprawdzić jego ważność?

Zgłaszający mogą sprawdzić jedynie obecność numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Nie mogą sprawdzić jego ważności, ponieważ sami nie mają dostępu do bazy danych numerów identyfikacyjnych VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Jedynie państwa członkowskie za pośrednictwem swojego krajowego systemu importu mają dostęp do tej bazy danych, która umożliwia elektroniczną weryfikację takich numerów wskazanych w zgłoszeniu przywozowym.

35. Na rzecz kogo zgłaszający ubiega się o zwolnienie z VAT przy imporcie w przypadku korzystania z punktu kompleksowej obsługi importu? Co się stanie, gdy numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu podany w zgłoszeniu przywozowym jest nieważny lub gdy w ogóle nie podano go w zgłoszeniu przywozowym?

Ogólnie rzecz biorąc, zgłaszający ubiega się o zwolnienie z VAT w ramach punktu kompleksowej obsługi importu. Jeśli zgłaszający jest przedstawicielem pośrednim, będzie ubiegał się o zwolnienie z VAT w ramach punktu kompleksowej obsługi importu na rzecz importera/odbiorcy, który nabył towary od dostawcy lub operatora interfejsu elektronicznego dysponującego numerem identyfikacyjnym VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu. Nabywca może jednak zdecydować się na import towarów bezpośrednio, nie korzystając z pomocy przedstawiciela celnego. Więcej szczegółowych informacji na temat

zgłaszającego można znaleźć w sekcji 2.2.2 wytycznych celnych. Dostawca lub operator interfejsu elektronicznego będzie musiał przekazać ten numer zgłaszającemu lub swojemu przedstawicielowi celnemu.

Gdy numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu podany w zgłoszeniu celnym jest nieważny lub gdy w ogóle go nie podano, nie można skorzystać z procedury importu, a zwolnienie z VAT przy imporcie nie zostanie przyznane. W konsekwencji organy celne pobiorą VAT przy imporcie.

Odpowiedzialność za podanie ważnego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu spoczywa na dostawcy lub na operatorze interfejsu elektronicznego. Zgłoszenie celne zawierające nieważny numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu nie może zostać przyjęte i konieczna będzie zmiana zgłoszenia celnego w celu wykorzystania uregulowań szczególnych (zob. sekcja 4.3) lub standardowego mechanizmu pobierania VAT. W przypadku wystąpienia błędu przy pierwszym przesłaniu numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu zgłaszający może jednak jeszcze zmienić zgłoszenie celne, jeżeli dysponuje właściwym numerem identyfikacyjnym VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu.

36. Jestem dostawcą zarejestrowanym w punkcie kompleksowej obsługi importu i dokonuję sprzedaży na odległość towarów z Chin na rzecz nabywcy w Belgii w dniu 20 lipca 2021 r. (pierwszy numer VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu). W dniu 1 sierpnia 2021 r. zmieniam moje państwo członkowskie identyfikacji i uzyskuję nowy numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu (drugi numer VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu). Co się stanie z towarami sprzedanymi w dniu 20 lipca 2021 r., które zostaną wysłane/przetransportowane w dniu 21 lipca 2021 r. i importowane do Belgii w dniu 15 sierpnia 2021 r.?

Należy zawsze korzystać z numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu ważnego w chwili transakcji (tj. z pierwszego numeru VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu). Należy zauważyć, że przydzielony po raz pierwszy numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu pozostaje ważny do dwóch miesięcy po zmianie państwa członkowskiego identyfikacji. Ten okres maksymalnie 2 miesiące umożliwia dopuszczenie do obrotu w UE towarów sprzedanych zgodnie z prawem w ramach punktu kompleksowej obsługi importu (pierwszy numer VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu).

Numerem na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, który należy podać w zgłoszeniu celnym złożonym dnia 15 sierpnia 2021 r., powinien być pierwszy numer VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, ponieważ był on właściwym numerem w dniu transakcji (20 lipca 2021 r.). Pierwszy numer VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu będzie w dalszym ciągu ważny do 2 miesięcy po wyrejestrowaniu z poprzedniego państwa członkowskiego identyfikacji. Towary będą zatem zwolnione z VAT przy imporcie.

h) Pośrednik

37. Czy istnieją jakiegokolwiek wspólne unijne kryteria dla pośredników w punkcie kompleksowej obsługi importu?

W przepisach UE nie ustanowiono żadnych wspólnych kryteriów ani zasad dotyczących działania jako pośrednik. Pojęcie to jest jednak zbliżone do pojęcia „przedstawiciela podatkowego”, które niektóre państwa członkowskie wprowadziły do swoich przepisów. Państwa członkowskie mogą podjąć decyzję o stosowaniu obu tych pojęć w ten sam sposób.

38. Jeśli podatnik korzystający z procedury importu zmienia pośrednika, czy zawsze zostanie mu przypisany nowy numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, niezależnie od tego, że obaj pośrednicy mogą mieć siedzibę w tym samym państwie członkowskim?

Tak, zmiana pośrednika automatycznie pociąga za sobą przypisanie nowego numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu odpowiedniemu podatnikowi. Należy zauważyć, że poprzednie numery identyfikacyjne VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu muszą zostać przekazane państwu członkowskiemu identyfikacji, gdy podatnik wnioskuje o rejestrację za pośrednictwem nowego pośrednika.

Nowy numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu przypisuje się również w przypadku, gdy pośrednik pozostaje ten sam, ale zmienia państwo członkowskie identyfikacji.

4.3 UREGULOWANIA SZCZEGÓLNE DOTYCZĄCE DEKLAROWANIA I ZAPŁATY VAT Z TYTUŁU IMPORTU

4.3.1 Odpowiednie przepisy

Odpowiednie przepisy określono w dyrektywie VAT i rozporządzeniu wykonawczym w sprawie VAT

Dyrektywa VAT

- Art. 369y–369zc

Rozporządzenie wykonawcze w sprawie VAT

- Art. 63d

4.3.2 Dlaczego wprowadzono uregulowania szczególne?

Od dnia 1 lipca 2021 r. wszystkie towary o charakterze handlowym importowane do UE będą podlegały VAT. Uregulowania szczególne wprowadzono jako rozwiązanie alternatywne na potrzeby uproszczenia pobierania VAT z tytułu importu w przypadkach, w których nie korzysta się ani z procedury importu (punktu kompleksowej obsługi importu), ani ze standardowego mechanizmu pobierania VAT z tytułu importu. Podobnie jak w przypadku procedury importu korzystanie z uregulowań szczególnych nie jest obowiązkowe.

4.3.3 Jakie transakcje są objęte uregulowaniami szczególnymi?

Uregulowania szczególne obejmują import następujących towarów o niskiej wartości, w przypadku których nie stosuje się ani procedury importu opisanej w sekcji 4.2, ani standardowego mechanizmu pobierania VAT:

- towary są dostarczane nabywcom w UE. Rodzaje nabywców określono w art. 14 ust. 4 dyrektywy VAT (więcej szczegółowych informacji można znaleźć w sekcji 3.2.5) oraz
- towary są wysyłane w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR do nabywców w UE oraz

- towary nie podlegają unijnej zharmonizowanej akcyzie (zwykle alkohol lub wyroby tytoniowe zgodnie z art. 2 ust. 3 dyrektywy VAT)³⁸ oraz
- towary są dopuszczone do obrotu w państwie członkowskim zakończenia wysyłki lub transportu.

4.3.4 Kto może korzystać z uregulowań szczególnych?

Ten środek upraszczający opracowano w szczególności na potrzeby operatorów pocztowych, przewoźników ekspresowych lub innych agentów celnych w UE, którzy zazwyczaj zgłaszają towary o niskiej wartości do importu jako bezpośredni albo pośredni przedstawiciele celni.

W dyrektywie VAT nie przewidziano warunków upoważniania podmiotów gospodarczych do korzystania z uregulowań szczególnych. Państwa członkowskie mogą jednak stosować warunki dotyczące upoważnienia do odroczenia płatności należności celnych na mocy prawa celnego również w przypadku uregulowań szczególnych.

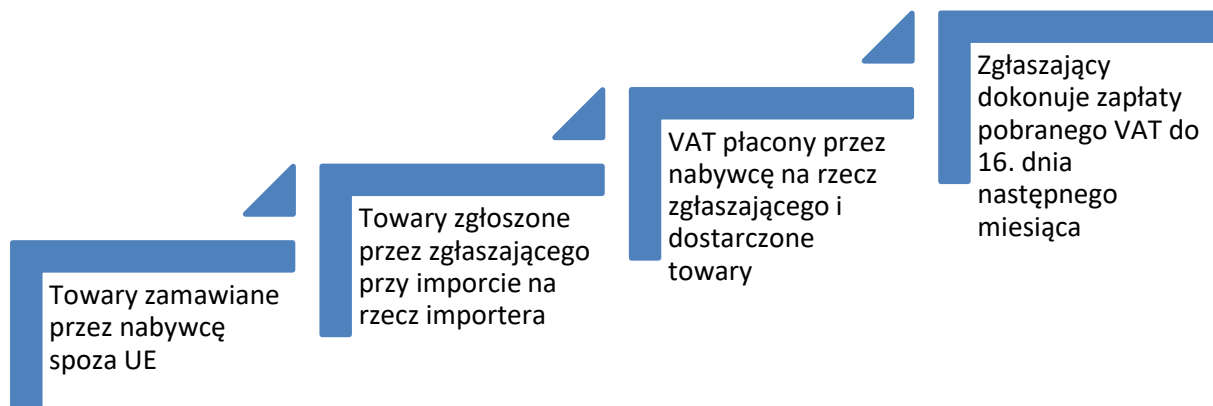
4.3.5 Jak to działa?

Gdy towary są zamawiane spoza UE, VAT jest na ogół należny w UE od nabywcy, który zamawia towary i dokonuje ich importu. W ramach uregulowań szczególnych nabywca płaci VAT na rzecz zgłaszającego/osoby przedstawiającej towary organom celnym. W większości przypadków ten zgłaszający/ta osoba będzie operatorem pocztowym, przewoźnikiem ekspresowym lub przedstawicielem celnym. Te uregulowania szczególne można wykorzystać tylko wtedy, gdy dopuszczenia do obrotu dokonuje się w państwie członkowskim, w którym towary o niskiej wartości zostaną dostarczone do nabywcy/importera.

Sekwencję zdarzeń określono na rys. 7 poniżej:

³⁸ Perfumy i woda toaletowa są jednak objęte uregulowaniami szczególnymi, nawet jeśli są wyłączone ze zwolnienia z należności celnych dotyczącego przesyłek o niewielkiej wartości (art. 24 rozporządzenia Rady (WE) nr 1186/2009 ustanawiającego wspólnotowy system zwolnień celnych).

Rys. 7: Podsumowanie uregulowań szczególnych



W ramach uregulowań szczególnych zapewnia się następujące ułatwienia:

- Państwa członkowskie UE mogą przewidzieć wykorzystanie standardowej stawki VAT w przypadku wszystkich towarów zgłoszonych w ramach uregulowań szczególnych. Ułatwia to zgłaszającym proces zgłaszania – mogą oni napotykać trudności, gdy muszą określać właściwą stawkę VAT w przypadku bardzo zróżnicowanych towarów znajdujących się w przesyłce o niskiej wartości. Nabywca może jednak odmówić automatycznego stosowania standardowej stawki i może wybrać obniżoną stawkę. W takiej sytuacji zgłaszający (osoba przedstawiająca towary organom celnym) nie może już stosować uregulowań szczególnych w przypadku tego importu towarów. Będzie on pobierał VAT od nabywcy za pośrednictwem standardowego mechanizmu pobierania VAT i będzie musiał dokonać zmiany początkowego zgłoszenia celnego w zakresie rodzaju ustalenia dotyczącego płatności (zastępując uregulowania szczególne standardowym mechanizmem pobierania VAT).
- Osoba przedstawiająca towary organom celnym przekazuje organom podatkowym/celnym jedynie VAT, który faktycznie pobrała od nabywcy w ciągu miesiąca kalendarzowego. Środek ten pozwala uniknąć sytuacji, w której w przypadku towarów niedostarczonych lub nieodebranych przez nabywcę/importera odpowiedzialność za zapłatę związanego z nimi podatku VAT spoczywałaby na zgłaszającym/przedstawicielu celnym. Należy zauważyć, że ponieważ VAT z tytułu importu nie jest uznawany za część długu celnego, osoba przedstawiająca towary organom celnym staje się zobowiązana do zapłaty takiego podatku VAT wyłącznie na mocy dyrektywy VAT, a nie na mocy prawa celnego. Zgłaszający/przedstawiciel celny powinien zachować dowód niedostarczenia/nieodebrania (np. dowód wyjazdu) od nabywcy/importera w celu uzasadnienia zwolnienia z VAT należnego od tych przesyłek. W celu zapewnienia zgodności z przepisami celnymi towary muszą zostać wywiezione z myślą o ich powrocie na adres pierwotnego dostawcy lub inny adres wskazany przez tego dostawcę, a zgłoszenie celne dotyczące dopuszczenia do obrotu musi zostać unieważnione.
- Zgłaszający/osoba przedstawiająca towary organom celnym uiszcza na rzecz właściwych organów jednorazową miesięczną opłatę całego VAT pobranego od nabywców (art. 369zb

ust. 2 dyrektywy VAT). Ponieważ w przypadku uregulowań szczególnych okresem odniesienia jest miesiąc kalendarzowy, płatność miesięczna jest odraczana do 16. dnia miesiąca następującego po miesiącu pobrania VAT.

- Deklaracja miesięczna, o której mowa w art. 369zb ust. 1 dyrektywy VAT, służy jako podstawa dla jednorazowej miesięcznej płatności i nie stanowi zgłoszenia celnego. Deklaracja ta jest dostarczana elektronicznie i zawiera kwoty VAT, które osoba korzystająca z uregulowań szczególnych skutecznie pobrała od indywidualnych nabywców w ciągu właściwego miesiąca kalendarzowego. Państwa członkowskie mogą przyjąć każdy dokument, który zawiera informacje niezbędne do powiązania globalnej płatności z podatkiem VAT pobranym z tytułu importu, który odbył się w ciągu poprzedniego miesiąca kalendarzowego.
- Przykład: towary są importowane dnia 31 sierpnia 2021 r. do Belgii za pośrednictwem belgijskiego operatora pocztowego. Dnia 2 września 2021 r. nabywca płaci belgijskiemu operatorowi pocztowemu kwotę VAT odpowiadającą standardowej stawce VAT. Belgijski operator pocztowy musi zapłacić wspomniany VAT do dnia 16 października 2021 r. oraz wszelki inny VAT pobrany zgodnie z uregulowaniami szczególnymi we wrześniu 2021 r. Należy zauważyć, że w praktyce miesiąc importu będzie się często pokrywał z miesiącem pobrania VAT, ponieważ zgłaszający zasadniczo dopilnuje, aby otrzymał kwotę VAT do zapłacenia przed dostawą towarów.
- Uregulowania szczególne nie zmieniają istniejących zasad odprawy celnej. Stosowanie uregulowań szczególnych nie zobowiązuje państw członkowskich do nałożenia na osobę zgłaszającą towary do oclenia wymogu przedstawienia dowodu upoważnienia od nabywcy.

4.3.6 Co muszą zrobić podmioty gospodarcze stosujące uregulowania szczególne?

Podmioty gospodarcze stosujące uregulowania szczególne muszą upewnić się, że pobrana przez nie kwota VAT jest prawidłowa i zgodna z fakturą handlową/dokumentami towarzyszącymi importowanym towarom. Zasadniczo muszą upewnić się, że zadeklarowana wartość rzeczywista jest prawidłowa, zastosować prawidłową stawkę VAT oraz ogólnie dopilnować, aby nie realizować dostawy towarów, zanim nie otrzymają płatności VAT dokonanej przez nabywcę w UE.

Podmioty gospodarcze muszą także prowadzić ewidencję transakcji objętych uregulowaniami szczególnymi. Ewidencja ta powinna m.in. umożliwiać im uzasadnienie nieopłacenia VAT od paczek, których nabywca nie przyjął. Okres przechowywania wspomnianych ewidencji określa państwo członkowskie. Wymóg prowadzenia ewidencji nie nakłada nowych obowiązków na zgłaszającego w stosunku do spoczywających już na nim obowiązków prowadzenia ewidencji przewidzianych w prawie celnym.

4.3.7 Praktyczny przykład

Obywatel Portugalii kupuje w sklepie internetowym 2 książki brazylijskiego wydawcy za łączną kwotę 40 EUR. Cena ta nie obejmuje VAT.

Brazylijski wydawca pakuje książki do koperty. Następnie brazylijska poczta odbiera tę przesyłkę z magazynu brazylijskiego wydawcy, wraz z innymi podobnymi przesyłkami. Brazylijska poczta wysyła wiadomość ITMATT do poczty portugalskiej na podstawie informacji przekazanych przez brazylijskiego wydawcę, zawierających m.in. tożsamość i adres portugalskiego nabywcy, oraz opis towarów (w tym wartość oraz odpowiedni kod

towaru). Przesyłka jest transportowana drogą lotniczą w worku pocztowym i dociera do Lizbony, gdzie worek pocztowy przekazywany jest portugalskiej poczcie.

Opodatkowanie

- VAT z tytułu importu należy zapłacić w Portugalii. Zgodnie z uregulowaniami szczególnymi Portugalia może zezwolić na systematyczne stosowanie standardowej stawki VAT (23 %). W przeciwnym razie wspomniane książki będą podlegać obniżonej portugalskiej stawce VAT (6 %).
- Osoba zgłaszająca towary do ocenia (np. portugalska poczta) przedkłada zgłoszenie przywozowe z ograniczonym zbiorem danych³⁹ portugalskiej służbie celnej. Kwota VAT, jaką nabywca musi zapłacić osobie zgłaszającej towary do ocenia, wyniesie 9,20 EUR lub 2,40 EUR, w zależności od tego, czy Portugalia przewiduje stosowanie standardowej stawki VAT.
- Kiedy portugalska poczta dostarcza towary, nabywca może paczkę przyjąć lub nie:
 - ✓ jeżeli nabywca przyjmie paczkę, zapłaci VAT portugalskiej poczcie najprawdopodobniej przed dostawą lub w trakcie dostawy. Portugalska poczta deklaruje i płaci VAT razem z podatkiem VAT pobranym od wszelkiego importu zgodnie z uregulowaniami szczególnymi w danym miesiącu kalendarzowym na rzecz portugalskich organów celnych do 16. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano VAT;
 - ✓ jeżeli nabywca odmówi przyjęcia paczki (np. dostarczono niewłaściwe książki lub nabywca nie spodziewał się, że będzie musiał zapłacić dodatkową kwotę) i nie zapłaci VAT na rzecz portugalskiej poczty, VAT nie pobiera się. W związku z tym portugalska poczta nie musi płacić VAT za tę operację. Portugalska poczta będzie musiała prowadzić ewidencję uzasadniającą nieopłacenie VAT od nieprzyjętych paczek. W celu zapewnienia zgodności z przepisami celnymi towary muszą zostać wywiezione z myślą o ich powrocie na adres pierwotnego dostawcy lub inny adres wskazany przez tego dostawcę, a zgłoszenie celne dotyczące dopuszczenia do obrotu musi zostać unieważnione. Nabywca może żądać od dostawcy zwrotu kwoty zapłaconej za towary (40 EUR) w ramach zwykłych procedur handlowych.

³⁹ Zob. sekcja 3.2 wytycznych celnych.

5 SCENARIUSZE ZASTOSOWANIA PRZEPISÓW ZAWARTYCH W ART. 14A DOTYCZĄCYCH PODMIOTU UZNAWANEGO ZA DOSTAWCĘ

Poniżej przedstawiono konkretne scenariusze zastosowania zawartych w art. 14a przepisów dotyczących podmiotu uznawanego za dostawcę. Scenariusze te przedstawiają w sposób schematyczny kwestie związane z VAT oraz, w stosownych przypadkach, z odprawą celną, jakie mogą wynikać dla operatorów interfejsów elektronicznych stających się podmiotami uznawanymi za dostawców na mocy art. 14a.

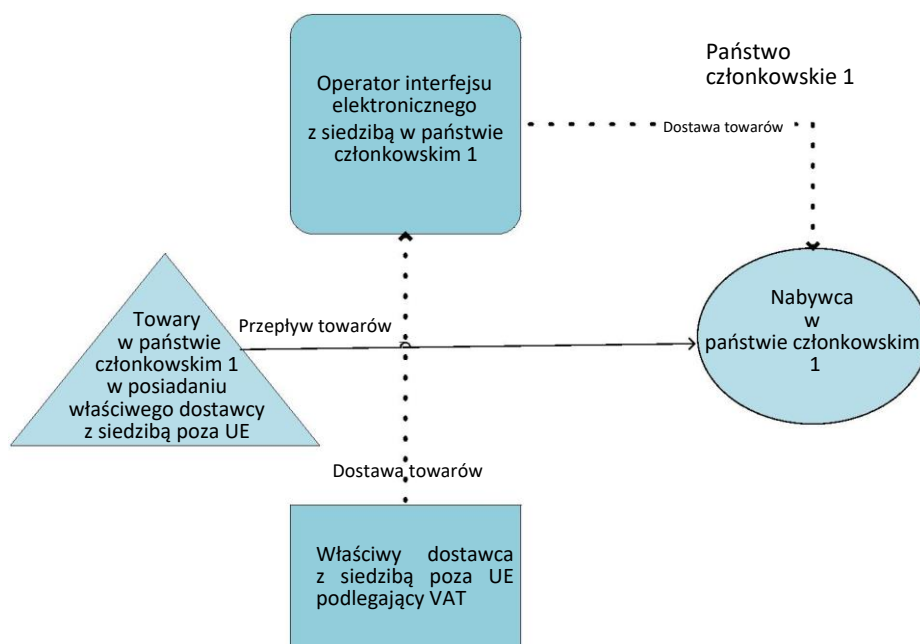
5.1 PODMIOT UZNAWANY ZA DOSTAWCĘ UŁATWIAJĄCY DOSTAWĘ TOWARÓW W OBRĘBIE UE

W przypadku scenariuszy 1a, 1b i 1c oraz scenariuszy 2a, 2b i 2c chodzi albo o towary unijne, albo o towary znajdujące się już w obrocie w UE. Do celów zastosowania art. 14a ust. 2 istnieje możliwość, że towary zostały importowane z państwa trzeciego przez właściwego dostawcę na poprzednim etapie (osobna transakcja).

Jeżeli właściwy dostawca dokonał importu towarów przed ich dostarczeniem do nabywców w UE, ta ostatnia dostawa do nabywcy nie kwalifikuje się jako sprzedaż na odległość towarów importowanych na mocy art. 14a ust. 1.

Scenariusz 1a: dostawa krajowa zgodnie z art. 14a ust. 2 (towary, interfejs elektroniczny i nabywcy znajdują się w tym samym państwie członkowskim)

- Nabywca w państwie członkowskim 1 zamawia towary za pośrednictwem interfejsu elektronicznego od właściwego dostawcy mającego siedzibę poza UE. Siedziba operatora interfejsu elektronicznego znajduje się w państwie członkowskim 1.
- Właściwy dostawca jest w posiadaniu towarów w państwie członkowskim 1, które są wysyłane/transportowane do nabywcy w państwie członkowskim 1 (krajowa dostawa towarów).



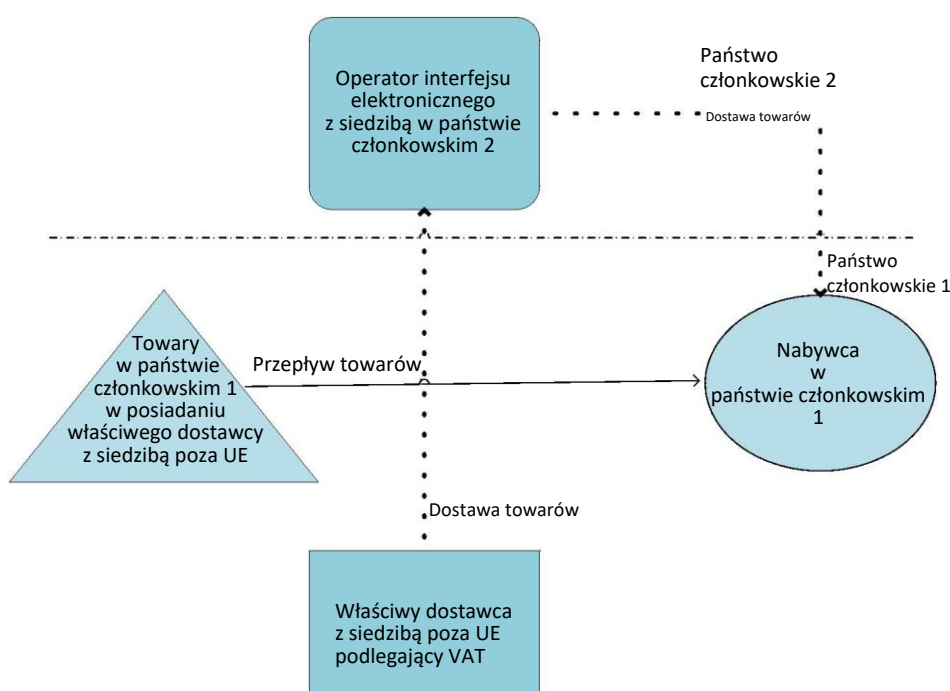
Kwestie związane z VAT

1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę, ponieważ siedziba właściwego dostawcy znajduje się poza UE (art. 14a ust. 2) → operator interfejsu elektronicznego może zdecydować się na zastosowanie procedury unijnej (art. 369b lit. b)) → operator interfejsu elektronicznego rejestruje się w ramach procedury unijnej w państwie członkowskim 1, w którym znajduje się jego siedziba, i będzie używał numeru identyfikacyjnego VAT, który już posiada w państwie członkowskim 1 (art. 369d).
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - b. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 1.
3. Miejsce dostawy: przypisanie transportu zgodnie z art. 36b:
 - a. dostawa B2B bez transportu → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 31) → właściwy dostawca musi się zarejestrować do celów VAT w państwie członkowskim 1 (zmieniony art. 272 ust. 1 lit. b));
 - b. dostawa B2C z transportem → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 32 akapit 1) → VAT należy zapłacić w państwie członkowskim 1 (stawka VAT mająca zastosowanie do towarów w państwie członkowskim 1).
4. Wymagalność VAT: w przypadku dostawy B2B i B2C, jeżeli właściwy dostawca zaakceptuje płatność (art. 66a).
5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT:
 - a. dostawa B2B: zwolnienie z prawem do odliczenia (art. 136a i 169)
 - b. dostawa B2C: operator interfejsu elektronicznego ma obowiązek zapłacić VAT za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi na rzecz organów podatkowych w państwie członkowskim 1.
6. Zgłaszanie VAT: operator interfejsu elektronicznego przedkłada deklarację VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi do organów podatkowych w państwie członkowskim 1 (art. 369g ust. 1 lit. b))

Uwaga: jest to transakcja wyłącznie krajowa. Jeżeli operator interfejsu elektronicznego nie stosuje procedury unijnej, musi zgłosić tę dostawę B2C w swojej krajowej deklaracji VAT, którą należy przedłożyć w państwie członkowskim 1 (art. 250).

Scenariusz 1b: dostawy krajowe zgodnie z art. 14a ust. 2 (towary i nabywca znajdują się w państwie członkowskim 1, a interfejs elektroniczny w państwie członkowskim 2)

- Nabywca w państwie członkowskim 1 zamawia towary za pośrednictwem interfejsu elektronicznego od właściwego dostawcy mającego siedzibę poza UE. Siedziba operatora interfejsu elektronicznego znajduje się w państwie członkowskim 2.
- Właściwy dostawca jest w posiadaniu towarów w państwie członkowskim 1, które są wysyłane/transportowane do nabywcy w państwie członkowskim 1 (krajowa dostawa towarów).



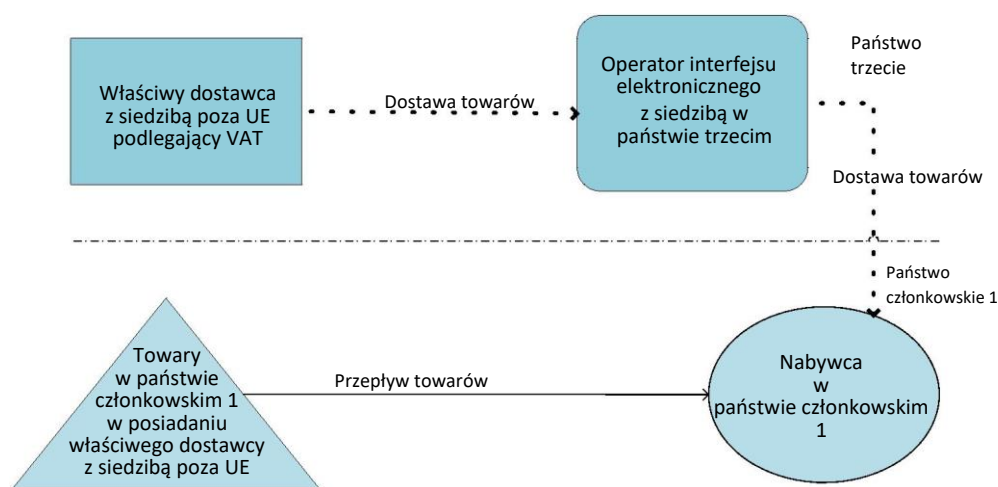
Kwestie związane z VAT

1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę, ponieważ siedziba właściwego dostawcy znajduje się poza UE (art. 14a ust. 2) → operator interfejsu elektronicznego może zdecydować się na zastosowanie procedury unijnej (art. 369b lit. b)) → operator interfejsu elektronicznego rejestruje się w ramach procedury unijnej w państwie członkowskim 2, w którym znajduje się jego siedziba, i będzie używał numeru identyfikacyjnego VAT, który już posiada w państwie członkowskim 2 (art. 369d) → operator interfejsu elektronicznego nie musi rejestrować się do celów VAT w państwie członkowskim 1.
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - b. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 1.
3. Miejsce dostawy: przypisanie transportu zgodnie z art. 36b:
 - a. dostawa B2B bez transportu → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 31) → właściwy dostawca musi się zarejestrować do celów VAT w państwie członkowskim 1 (zmieniony art. 272 ust. 1 lit. b));
 - b. dostawa B2C z transportem → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 32 akapit 1) → VAT należy zapłacić w państwie członkowskim 1 (stawka VAT mająca zastosowanie do towarów w państwie członkowskim 1).
4. Wymagalność VAT: w przypadku dostawy B2B i B2C, jeżeli właściwy dostawca zaakceptuje płatność (art. 66a).
5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT:
 - a. dostawa B2B: zwolnienie z prawem do odliczenia (art. 136a i 169)

- b. dostawa B2C: operator interfejsu elektronicznego ma obowiązek zapłacić VAT za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi na rzecz organów podatkowych w państwie członkowskim 2, które przekażą VAT organom podatkowym w państwie członkowskim 1.
6. Zgłaszanie VAT: operator interfejsu elektronicznego przedkłada deklarację VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi do organów podatkowych w państwie członkowskim 2 → następnie deklaruje kwotę VAT i stawkę VAT państwa członkowskiego 1 (art. 369g ust. 2 lit. b)).

Scenariusz 1c: dostawy krajowe zgodnie z art. 14a ust. 2 (towary i nabywca znajdują się w państwie członkowskim 1, a interfejs elektroniczny w państwie trzecim)

- Nabywca w państwie członkowskim 1 zamawia towary za pośrednictwem interfejsu elektronicznego od właściwego dostawcy mającego siedzibę poza UE. Siedziba operatora interfejsu elektronicznego znajduje się w państwie trzecim.
- Właściwy dostawca jest w posiadaniu towarów w państwie członkowskim 1, które są wysyłane/transportowane do nabywcy w państwie członkowskim 1 (krajowa dostawa towarów).



Kwestie związane z VAT

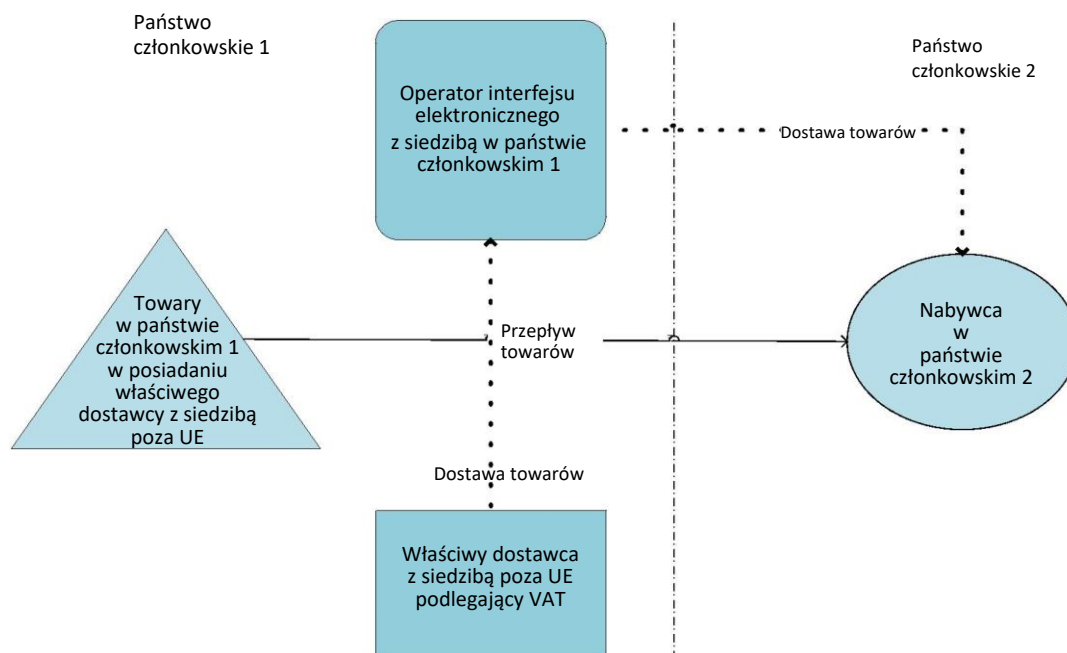
1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę, ponieważ siedziba właściwego dostawcy znajduje się poza UE (art. 14a ust. 2) → operator interfejsu elektronicznego może zdecydować się na zastosowanie unijnego punktu kompleksowej obsługi (art. 369b lit. b)) → państwem członkowskim 1 może być dowolne państwo członkowskie, z którego dostarczane są towary (art. 369a pkt 2 akapit trzeci) → operator interfejsu elektronicznego rejestruje się w państwie członkowskim 1⁴⁰.
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - b. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 1.
3. Miejsce dostawy: przypisanie transportu zgodnie z art. 36b:
 - a. dostawa B2B bez transportu → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 31) → właściwy dostawca musi się zarejestrować do celów VAT w państwie członkowskim 1 (zmieniony art. 272 ust. 1 lit. b));
 - b. dostawa B2C z transportem → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 32 akapit 1) → VAT należy zapłacić w państwie członkowskim 1 (stawka VAT mająca zastosowanie do towarów w państwie członkowskim 1).

⁴⁰ Więcej szczegółowych informacji na temat procesu rejestracji można znaleźć w przewodniku dotyczącym punktu kompleksowej obsługi.

4. Wymagalność VAT: w przypadku dostawy B2B i B2C, → jeżeli właściwy dostawca zaakceptuje płatność (art. 66a).
5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT:
 - a. dostawa B2B: zwolnienie z prawem do odliczenia (art. 136a i 169)
 - b. dostawa B2C: operator interfejsu elektronicznego ma obowiązek zapłacić VAT za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi na rzecz organów podatkowych w państwie członkowskim 1.
6. Zgłaszanie VAT: operator interfejsu elektronicznego przedkłada deklarację VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi do organów podatkowych w państwie członkowskim 1 (art. 369g ust. 1 lit. b)).

Scenariusz 2a: wewnątrzwspólnotowa sprzedaż na odległość zgodnie z art. 14a ust. 2 (towary i interfejs elektroniczny znajdują się w państwie członkowskim 1, a towary wysłane do nabywcy w państwie członkowskim 2)

- Nabywca w państwie członkowskim 2 zamawia towary za pośrednictwem interfejsu elektronicznego od właściwego dostawcy mającego siedzibę poza UE. Siedziba operatora interfejsu elektronicznego znajduje się w państwie członkowskim 1.
- Właściwy dostawca jest w posiadaniu towarów w państwie członkowskim 1, które są wysyłane/transportowane do nabywcy w państwie członkowskim 2 (wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość).



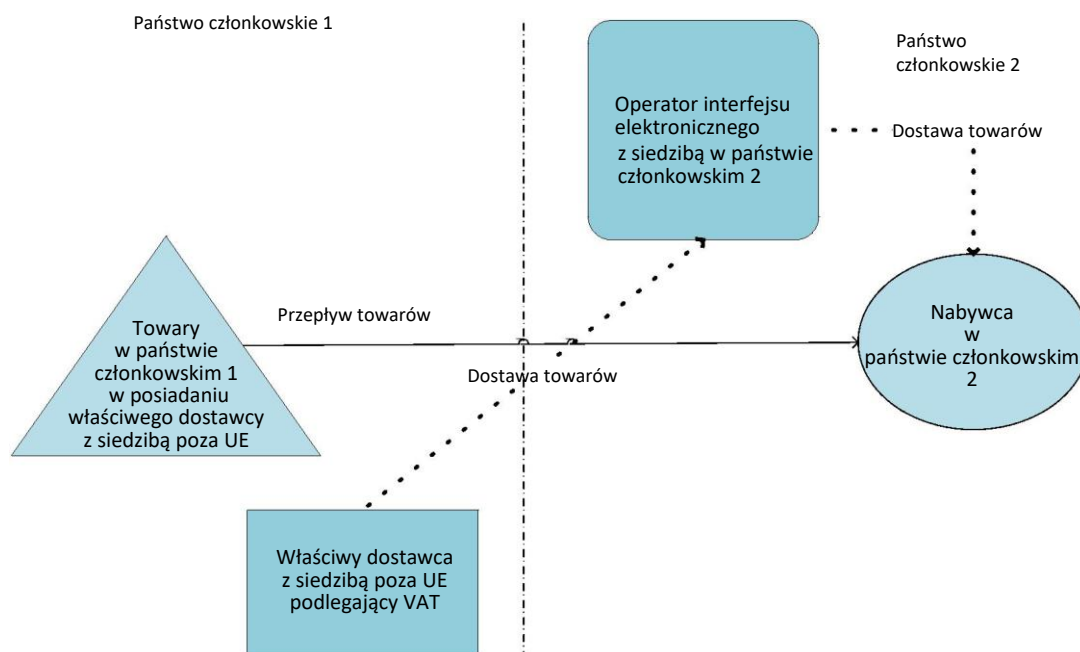
Kwestie związane z VAT

1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę, ponieważ siedziba właściwego dostawcy znajduje się poza UE (art. 14a ust. 2) → operator interfejsu elektronicznego może zdecydować się na zastosowanie procedury unijnej (art. 369b lit. b)) → operator interfejsu elektronicznego rejestruje się w ramach procedury unijnej w państwie członkowskim 1, w którym znajduje się jego siedziba, i będzie używał numeru identyfikacyjnego VAT, który już posiada w państwie członkowskim 1 (art. 369d).
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - b. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 2.
3. Miejsce dostawy: przypisanie transportu zgodnie z art. 36b:
 - a. dostawa B2B bez transportu → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 31) → właściwy dostawca musi się zarejestrować do celów VAT w państwie członkowskim 1 (zmieniony art. 272 ust. 1 lit. b));
 - b. dostawa B2C z transportem → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 2 (art. 33 lit. a)) → VAT należy zapłacić w państwie członkowskim 2 (stawka VAT mająca zastosowanie do towarów w państwie członkowskim 2).
4. Wymagalność VAT: w przypadku dostawy B2B i B2C, → jeżeli właściwy dostawca zaakceptuje płatność (art. 66a).
5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT:
 - a. dostawa B2B: zwolnienie z prawem do odliczenia (art. 136a i 169)

- b. dostawa B2C: operator interfejsu elektronicznego ma obowiązek zapłacić VAT za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi na rzecz organów podatkowych w państwie członkowskim 1, które przekażą VAT organom podatkowym w państwie członkowskim 2.
6. Zgłaszanie VAT: operator interfejsu elektronicznego przedkłada deklarację VAT punktu kompleksowej obsługi do organów podatkowych w państwie członkowskim 1 → następnie deklaruje kwotę VAT i stawkę VAT państwa członkowskiego 2 (art. 369g ust. 1 lit. a)).

Scenariusz 2b: wewnątrzwspólnotowa sprzedaż na odległość zgodnie z art. 14a ust. 2 (towary znajdują się w państwie członkowskim 1, a interfejs elektroniczny i nabywca w państwie członkowskim 2)

- Nabywca w państwie członkowskim 2 zamawia towary za pośrednictwem interfejsu elektronicznego od właściwego dostawcy mającego siedzibę poza UE. Siedziba operatora interfejsu elektronicznego znajduje się w państwie członkowskim 2.
- Właściwy dostawca jest w posiadaniu towarów w państwie członkowskim 1, które są wysyłane/transportowane do nabywcy w państwie członkowskim 2 (wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość).



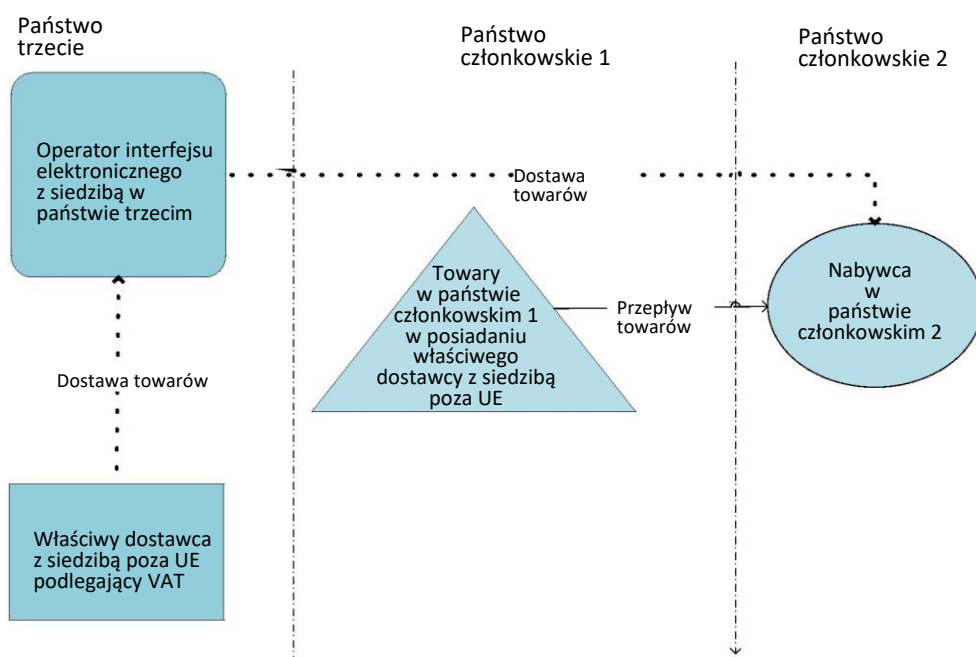
Kwestie związane z VAT

1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę, ponieważ siedziba właściwego dostawcy znajduje się poza UE (art. 14a ust. 2) → operator interfejsu elektronicznego może zdecydować się na zastosowanie procedury unijnej (art. 369b lit. b)) → operator interfejsu elektronicznego rejestruje się w ramach procedury unijnej w państwie członkowskim 2, w którym znajduje się jego siedziba, i będzie używał numeru identyfikacyjnego VAT, który już posiada w państwie członkowskim 2 (art. 369d) → operator interfejsu elektronicznego nie musi rejestrować się do celów VAT w państwie członkowskim 1 (skąd następuje wysyłka towarów).
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - b. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 2.
3. Miejsce dostawy: przypisanie transportu zgodnie z art. 36b:
 - a. dostawa B2B bez transportu → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 31) → właściwy dostawca musi się zarejestrować do celów VAT w państwie członkowskim 1 (zmieniony art. 272 ust. 1 lit. b));
 - b. dostawa B2C z transportem → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 2 (art. 33 lit. a)) → VAT należy zapłacić w państwie członkowskim 2 (stawka VAT mająca zastosowanie do towarów w państwie członkowskim 2).

4. Wymagalność VAT w przypadku dostawy B2B i B2C: jeżeli właściwy dostawca zaakceptuje płatność (art. 66a).
5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT:
 - a. dostawa B2B: zwolnienie z prawem do odliczenia (art. 136a i 169)
 - b. dostawa B2C: operator interfejsu elektronicznego ma obowiązek zapłacić VAT za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi na rzecz organów podatkowych w państwie członkowskim 2.
6. Zgłaszanie VAT: operator interfejsu elektronicznego przedkłada deklarację VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi do organów podatkowych w państwie członkowskim 2 → następnie deklaruje kwotę VAT i stawkę VAT państwa członkowskiego 2 (art. 369g ust. 2 lit. b)).

Scenariusz 2c: wewnątrzwspólnotowa sprzedaż na odległość zgodnie z art. 14a ust. 2 (towary znajdują się w państwie członkowskim 1, nabywca w państwie członkowskim 2, a interfejs elektroniczny w państwie trzecim)

- Nabywca w państwie członkowskim 2 zamawia towary za pośrednictwem interfejsu elektronicznego od właściwego dostawcy mającego siedzibę poza UE. Siedziba operatora interfejsu elektronicznego znajduje się w państwie trzecim.
- Właściwy dostawca jest w posiadaniu towarów w państwie członkowskim 1, które są dostarczane/transportowane do nabywcy w państwie członkowskim 2 (wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość).



Kwestie związane z VAT

1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę, ponieważ siedziba właściwego dostawcy znajduje się poza UE (art. 14a ust. 2) → operator interfejsu elektronicznego może zdecydować się na zastosowanie procedury unijnej (art. 369b lit. b)) → państwem członkowskim 1 może być dowolne państwo członkowskie, z którego dostarczane są towary (art. 369a pkt 2 akapit trzeci) → operator interfejsu elektronicznego rejestruje się w państwie członkowskim 1.
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:

- a. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
- b. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 2.
- 3. Miejsce dostawy: przypisanie transportu zgodnie z art. 36b:
 - a. dostawa B2B bez transportu → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 31) → właściwy dostawca musi się zarejestrować do celów VAT w państwie członkowskim 1 (zmieniony art. 272 ust. 1 lit. b));
 - b. dostawa B2C z transportem → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 2 (art. 33 lit. a)) → VAT należy zapłacić w państwie członkowskim 2 (stawka VAT mająca zastosowanie do towarów w państwie członkowskim 2).
- 4. Wymagalność VAT: w przypadku dostawy B2B i B2C, jeżeli właściwy dostawca zaakceptuje płatność (art. 66a).
- 5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT:
 - a. dostawa B2B: zwolnienie z prawem do odliczenia (art. 136a i 169)
 - b. dostawa B2C → operator interfejsu elektronicznego ma obowiązek zapłacić VAT za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi na rzecz organów podatkowych w państwie członkowskim 1, które przekażą VAT organom podatkowym w państwie członkowskim 2.
- 6. Zgłaszanie VAT: operator interfejsu elektronicznego przedkłada deklarację VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi do organów podatkowych w państwie członkowskim 1 → następnie deklaruje kwotę VAT i stawkę VAT państwa członkowskiego 2 (art. 369g ust. 1 lit. a)).

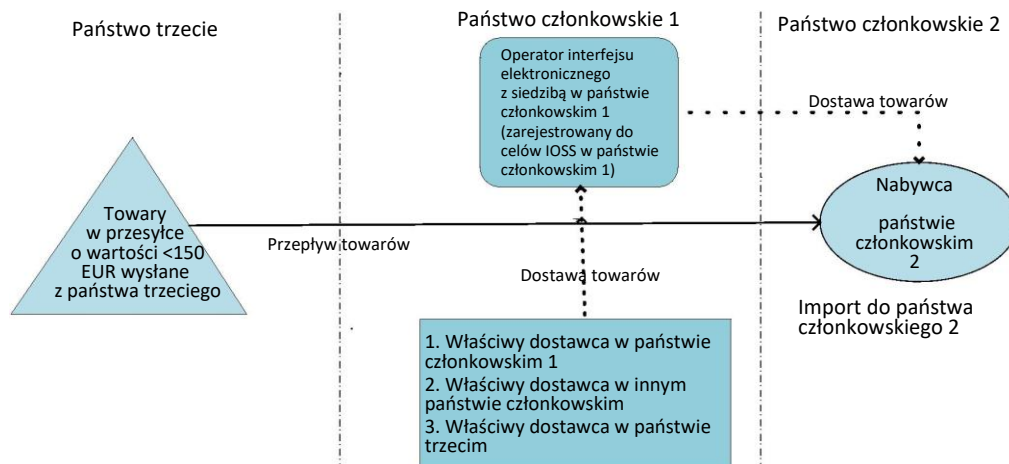
5.2 PODMIOT UZNAWANY ZA DOSTAWCĘ UŁATWIAJĄCY SPRZEDAŻ TOWARÓW IMPORTOWANYCH NA ODLEGŁOŚĆ

W scenariuszach 3a–3c i 4a–4b towary są zawsze wysyłane z terytorium trzeciego lub państwa trzeciego do nabywcy w państwie członkowskim UE. Celem scenariuszy jest opisanie w sposób skrótowy kwestii związanych z VAT i odprawą celną, w przypadku gdy operator interfejsu elektronicznego (jako podmiot uznawany za dostawcę) zarejestruje się w punkcie kompleksowej obsługi importu lub gdy tego nie zrobi.

Scenariusz 3a: import towarów – wykorzystanie punktu kompleksowej obsługi importu (interfejs elektroniczny i nabywca znajdują się w różnych państwach członkowskich)

- Nabywca w państwie członkowskim 2 zamawia towary za kwotę nieprzekraczającą 150 EUR za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, którego operator ma siedzibę w państwie członkowskim 1, od właściwego dostawcy. Nabywca wskazuje jako miejsce dostawy państwo członkowskie 2.
- Towary zostają wysłane w imieniu właściwego dostawcy z państwa trzeciego do nabywcy w państwie członkowskim 2, do którego następuje import towarów⁴¹.

⁴¹ W przypadku wykorzystania punktu kompleksowej obsługi importu towary mogą przejść odprawę celną w dowolnym państwie członkowskim UE, niezależnie od tego, w jakim państwie członkowskim ma swoją siedzibę konsument.



A. Kwestie związane z VAT

1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę (art. 14a ust. 1). → Operator interfejsu elektronicznego rejestruje się w punkcie kompleksowej obsługi importu w państwie członkowskim 1 (art. 369m) i uzyskuje numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w państwie członkowskim 1 (art. 369q ust. 1).
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - i. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - ii. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 2;
 - b. import do państwa członkowskiego 2 (art. 30 akapit pierwszy).
3. Miejsce dostawy:
 - a) sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - iii. dostawa B2B bez transportu (art. 36b) → miejsce dostawy w państwie trzecim (poza UE) (art. 31) → brak zobowiązań związanych z VAT;
 - iv. dostawa B2C z transportem (art. 36b) → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 2 (art. 33 lit. c)) → VAT należy zapłacić w państwie członkowskim 2 (stawka VAT mająca zastosowanie do towarów w państwie członkowskim 2);
 - b) import: do państwa członkowskiego 2 (art. 60).
4. Wymagalność VAT w przypadku dostawy B2C: jeżeli właściwy dostawca zaakceptuje płatność (art. 66a).
5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT:
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych:
 - i. dostawa B2B: poza zakresem VAT w UE (art. 31 i 36b – zob. pkt 3 lit. a) ppkt (i) powyżej)
 - ii. dostawa B2C: operator interfejsu elektronicznego ma obowiązek zapłacić VAT za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu państwu członkowskiemu 1, które następnie przekaże VAT organom podatkowym w państwie członkowskim 2;
 - b. import: numer punktu kompleksowej obsługi importu zostaje wysłany elektronicznie w zgłoszeniu celnym do organów celnych w państwie członkowskim 2 (zbiór danych H7 lub I1, lub H6, lub H1, dane 3/40) → organy celne sprawdzają ważność numeru punktu kompleksowej obsługi importu elektronicznie w bazie danych punktu kompleksowej obsługi importu:
 - i. ważny numer punktu kompleksowej obsługi importu → import zwolniony z VAT do państwa członkowskiego 2 (art. 143 ust. 1 lit. ca)) → towary zostają dopuszczone do obrotu;
 - ii. nieważny numer punktu kompleksowej obsługi importu → import opodatkowany do państwa członkowskiego 2 (można zastosować standardowe przepisy lub uregulowania

szczególne) → **osoba wyznaczona do zapłacenia VAT w państwie członkowskim 2** (art. 201) → zob. scenariusz 4a: brak punktu kompleksowej obsługi importu.

6. Zgłaszanie VAT:

- co miesiąc operator interfejsu elektronicznego przedkłada organom podatkowym w państwie członkowskim 1 deklaracje VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, wskazując kwotę i stawkę VAT w państwie członkowskim 2 (art. 369s);
- operator interfejsu elektronicznego prowadzi ewidencję sprzedaży i zwrotu towarów (art. 63c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT).

B. Kwestie związane z odprawą celną

1. Importer: odbiorca = nabywca w państwie członkowskim 2.
2. Eksporter: nadawca = właściwy dostawca (sprzedawca towarów).
3. Zgłoszenie do oclenia: przez przewoźnika/zgłaszającego w pierwszym miejscu wprowadzenia w UE (art. 139 unijnego kodeksu celnego).
4. Zgłoszenie celne: do złożenia w dowolnym państwie członkowskim UE (wybór po stronie zgłaszającego).

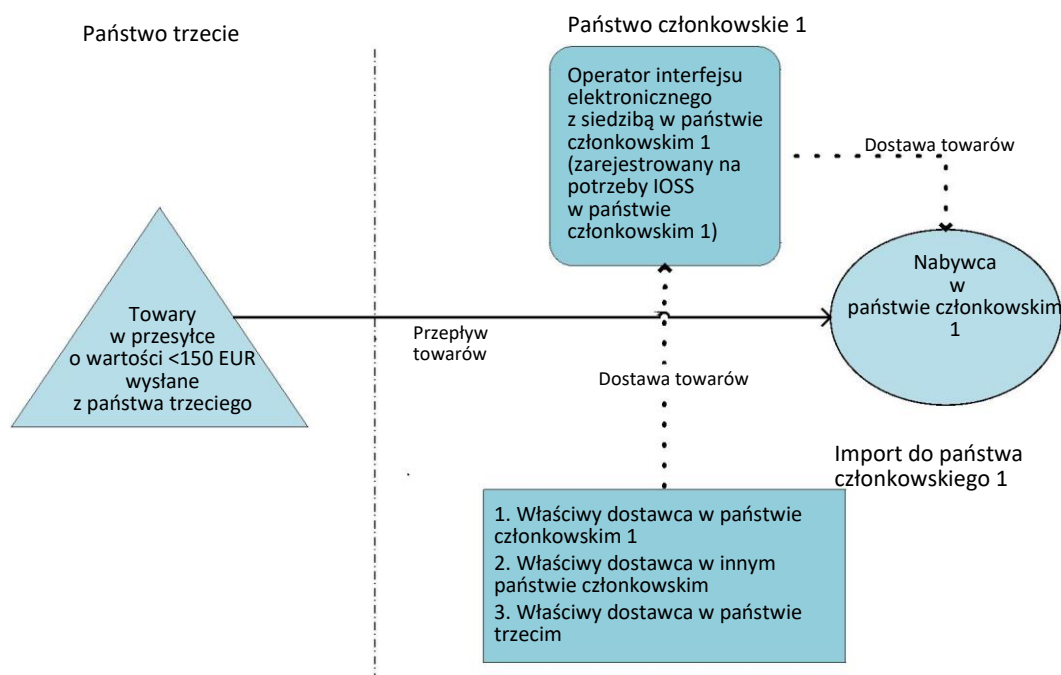
Formularz zgłoszenia celnego:

- standardowe zgłoszenie celne z maksymalnie ograniczonym zbiorem danych (art. 143a UKC-RD z H7); lub
- uproszczone zgłoszenie celne (art. 166 unijnego kodeksu celnego z I1); lub
- zgłoszenie celne do celów przesyłek pocztowych o maksymalnej wartości 1 000 EUR (art. 144 unijnego kodeksu celnego – DA z H6); lub
- standardowe zgłoszenie celne z pełnym zbiorem danych (art. 162 unijnego kodeksu celnego z H1).

5. Zgłaszający: poczta/przewoźnik ekspresowy/przedstawiciel celny/odbiorca.
6. Procedura celną: dopuszczenie do obrotu.
7. Weryfikacja zgłoszenia celnego: przez organy celne na podstawie okazania towarów oraz sprawdzenia wymogów dotyczących wyboru danego zgłoszenia celnego (np. ważności numeru identyfikacyjnego VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, czy wartość zadeklarowanych towarów nie przekracza kwoty 150 EUR itd.).
 1. Zwolnienie towarów: przez organy celne, brak VAT i należności celnych.
 2. Sprawozdawczość miesięczna: okresowe przekazywanie odpowiednich danych w zgłoszeniu celnym do systemu Surveillance 3.

Scenariusz 3b: import towarów – wykorzystanie punktu kompleksowej obsługi importu (operator interfejsu elektronicznego i nabywca znajdują się w tym samym państwie członkowskim)

- Nabywca w państwie członkowskim 1 zamawia towary, których wartość nie przekracza kwoty 150 EUR, za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, którego operator również ma siedzibę w państwie członkowskim 1, od właściwego dostawcy. Nabywca wskazuje jako miejsce dostawy państwo członkowskie 1.
- Towary zostają wysłane w imieniu właściwego dostawcy z państwa trzeciego do nabywcy w państwie członkowskim 1, do którego następuje import towarów⁴².



A. Kwestie związane z VAT

1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę (art. 14a ust. 1). → Operator interfejsu elektronicznego rejestruje się w punkcie kompleksowej obsługi importu w państwie członkowskim 1 (art. 369m) i uzyskuje numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w państwie członkowskim 1 (art. 369q ust. 1).
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - i. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - ii. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 1;
 - b. import do państwa członkowskiego 1 (art. 30 akapit 1).
3. Miejsce dostawy:
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - i. dostawa B2B bez transportu (art. 36b) → miejsce dostawy w państwie trzecim (poza UE) (art. 31) → brak zobowiązań związanych z VAT;
 - ii. dostawa B2C z transportem (art. 36b) → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 33 lit. c)) → VAT należy zapłacić w państwie członkowskim 1 (stawka VAT mająca zastosowanie do towarów w państwie członkowskim 1);

⁴² W przypadku wykorzystania punktu kompleksowej obsługi importu towary mogą przejść odprawę celną w dowolnym państwie członkowskim UE, niezależnie od tego, w jakim państwie członkowskim ma swoją siedzibę konsument.

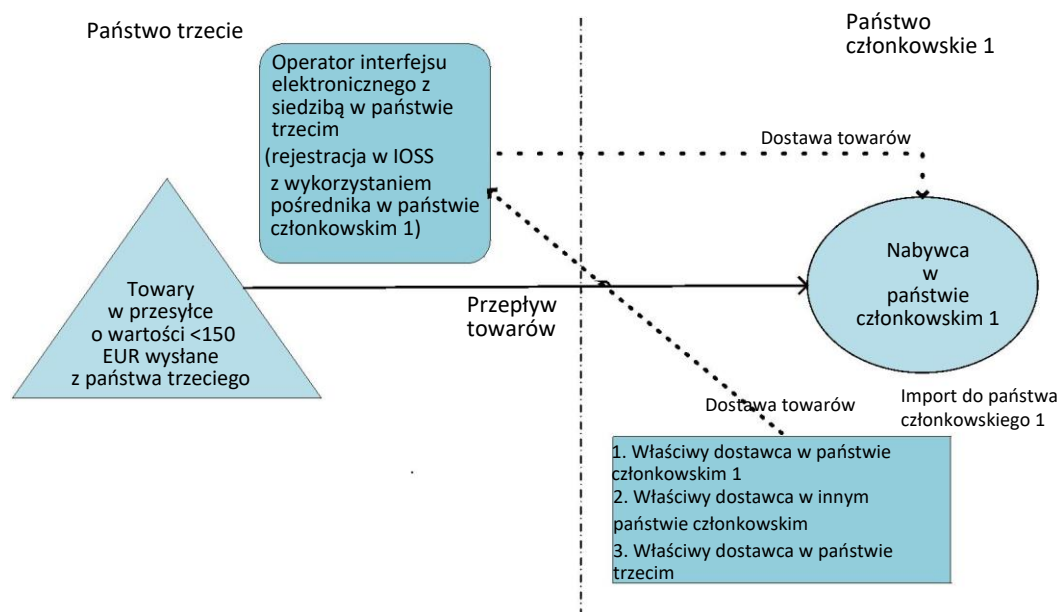
- b. import: do państwa członkowskiego 1 (art. 60).
- 4. Wymagalność VAT w przypadku dostawy B2C → jeżeli właściwy dostawca zaakceptuje płatność (art. 66a).
- 5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT:
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych:
 - i. dostawa B2B: poza zakresem VAT w UE (art. 31 i 36b – zob. pkt 3 lit. a) ppkt (i) powyżej);
 - ii. dostawa B2C: operator interfejsu elektronicznego ma obowiązek zapłacić VAT za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu na rzecz organów podatkowych w państwie członkowskim 1;
 - b. import: numer punktu kompleksowej obsługi importu zostaje wysłany elektronicznie w zgłoszeniu celnym do organów celnych w państwie członkowskim 1 (zbiór danych H7 lub I1, lub H6, lub H1, dane 3/40). → Organy celne sprawdzają ważność numeru punktu kompleksowej obsługi importu elektronicznie w bazie danych punktu kompleksowej obsługi importu:
 - i. ważny numer punktu kompleksowej obsługi importu → import zwolniony z VAT do państwa członkowskiego 1 (art. 143 ust. 1 lit. ca)) → towary zostają dopuszczone do obrotu;
 - ii. nieważny numer punktu kompleksowej obsługi importu → import do państwa członkowskiego 1 (można zastosować standardowe przepisy lub uregulowania szczególne) → **osoba wyznaczona do zapłacenia VAT w państwie członkowskim 1** (art. 201) → zob. scenariusz 4a: brak punktu kompleksowej obsługi importu.
- 6. Zgłaszanie VAT:
 - co miesiąc operator interfejsu elektronicznego przedkłada organom podatkowym w państwie członkowskim 1 deklarację VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, wskazując kwotę i stawkę VAT w państwie członkowskim 1 (art. 369s). Dostawy te **nie** podlegają zgłoszeniu **w krajowej deklaracji VAT**.
 - operator interfejsu elektronicznego prowadzi ewidencję sprzedaży i zwrotu towarów (art. 63c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT).

B. Kwestie związane z odprawą celną

Zasadniczo takie same jak w scenariuszu 3a, przy czym jedyną różnicą jest zamiana państwa członkowskiego 2 na państwo członkowskie 1.

Scenariusz 3c: import towarów – wykorzystanie punktu kompleksowej obsługi importu (interfejs elektroniczny z siedzibą w państwie trzecim, a nabywca znajduje się w państwie członkowskim)

- Nabywca w państwie członkowskim 1 zamawia towary za kwotę nieprzekraczającą 150 EUR za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, którego operator ma siedzibę w państwie trzecim, od właściwego dostawcy. Nabywca wskazuje jako miejsce dostawy państwo członkowskie 1.
- Towary zostają wysłane w imieniu właściwego dostawcy z państwa trzeciego do nabywcy w państwie członkowskim 1, do którego następuje import towarów⁴³.



A. Kwestie związane z VAT

1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę (art. 14a ust. 1). → Operator interfejsu elektronicznego rejestruje się w punkcie kompleksowej obsługi importu przez pośrednika z siedzibą w państwie członkowskim 1⁴⁴ (art. 369m). Pośrednik uzyskuje numer identyfikacyjny VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu w państwie członkowskim 1 dla operatora interfejsu elektronicznego (art. 369q ust. 3).
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - i. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - ii. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 1;
 - b. import do państwa członkowskiego 1 (art. 30 akapit 1).
3. Miejsce dostawy:
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - i. dostawa B2B bez transportu (art. 36b) → miejsce dostawy w państwie trzecim (poza UE) (art. 31) → brak zobowiązań związanych z VAT;

⁴³ W przypadku wykorzystania punktu kompleksowej obsługi importu towary mogą przejść odprawę celną w dowolnym państwie członkowskim UE, niezależnie od tego, w jakim państwie członkowskim ma swoją siedzibę konsument.

⁴⁴ Siedziba pośrednika nie musi znajdować się w państwie członkowskim miejsca przeznaczenia towarów, lecz w dowolnym państwie członkowskim UE i to w tym państwie członkowskim pośrednik rejestruje operatora interfejsu elektronicznego w punkcie kompleksowej obsługi importu. W tym przykładzie pośrednik jest zarejestrowany w państwie członkowskim 1. Pośrednik musi się zarejestrować, aby móc korzystać z punktu kompleksowej obsługi importu w imieniu dostawców/operatorów interfejsu elektronicznego (art. 369q ust. 2). Nie jest to numer identyfikacyjny VAT.

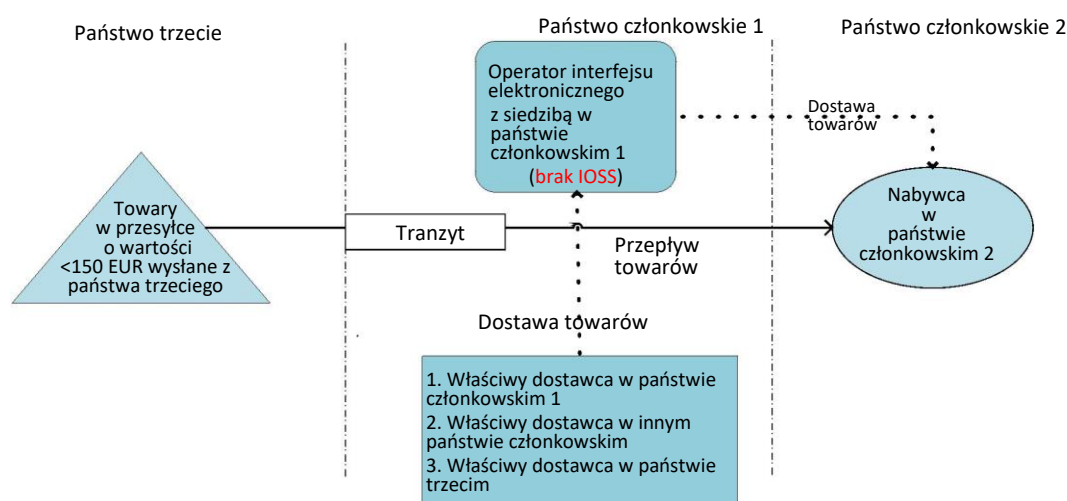
- ii. dostawa B2C z transportem (art. 36b) → miejsce dostawy znajduje się w państwie członkowskim 1 (art. 33 lit. c)) → VAT należy zapłacić w państwie członkowskim 1 (stawka VAT mająca zastosowanie do towarów w państwie członkowskim 1);
 - b. import: do państwa członkowskiego 1 (art. 60).
4. Wymagalność VAT w przypadku dostawy B2C → jeżeli właściwy dostawca zaakceptuje płatność (art. 66a).
5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT:
- a. sprzedaż na odległość towarów importowanych:
 - i. dostawa B2B: poza zakresem VAT w UE (art. 31 i 36b – zob. pkt 3 lit. a) ppkt (i) powyżej);
 - ii. dostawa B2C: pośrednik ma obowiązek zapłacić VAT w imieniu operatora interfejsu elektronicznego za pośrednictwem punktu kompleksowej obsługi importu na rzecz organów podatkowych w państwie członkowskim 1;
 - b. import: numer punktu kompleksowej obsługi importu zostaje wysłany elektronicznie w zgłoszeniu celnym do organów celnych w państwie członkowskim 1 (zbiór danych H7 lub I1, lub H6, lub H1, dane 3/40). → Organy celne sprawdzają ważność numeru punktu kompleksowej obsługi importu elektronicznie w bazie danych punktu kompleksowej obsługi importu:
 - i. ważny numer punktu kompleksowej obsługi importu → import zwolniony z VAT do państwa członkowskiego 1 (art. 143 ust. 1 lit. ca)) → towary zostają dopuszczone do obrotu;
 - ii. nieważny numer punktu kompleksowej obsługi importu → import do państwa członkowskiego 1 (można zastosować standardowe przepisy lub uregulowania szczególne) → **osoba wyznaczona do zapłacenia VAT w państwie członkowskim 1** (art. 201) → zob. scenariusz 4a: brak punktu kompleksowej obsługi importu.
6. Zgłaszanie VAT:
- co miesiąc pośrednik – w imieniu operatora interfejsu elektronicznego – przedkłada organom podatkowym w państwie członkowskim 1 deklarację VAT na potrzeby punktu kompleksowej obsługi importu, wskazując kwotę i stawkę VAT w państwie członkowskim 1 (art. 369s);
 - pośrednik – w imieniu operatora interfejsu elektronicznego – prowadzi ewidencję sprzedaży i zwrotu towarów (art. 63c rozporządzenia wykonawczego w sprawie VAT).

B. Kwestie związane z odprawą celną

Takie same jak w scenariuszu 3a, przy czym jedyną różnicą jest konieczność zamiany państwa członkowskiego 2 na państwo członkowskie 1.

Scenariusz 4a: import towarów – bez wykorzystania punktu kompleksowej obsługi importu → Przybycie towarów do państwa członkowskiego 1, tranzyt do państwa członkowskiego 2 i import do państwa członkowskiego 2.

- Nabywca w UE (np. w państwie członkowskim 2) zamawia towary za kwotę nieprzekraczającą 150 EUR za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, którego operator ma siedzibę w państwie członkowskim (albo w państwie trzecim), od właściwego dostawcy. Nabywca wskazuje jako miejsce dostawy państwo członkowskie 2.
- Towary zostają wysłane w imieniu właściwego dostawcy z państwa trzeciego do państwa członkowskiego 1, a następnie są transportowane z państwa członkowskiego 1 do państwa członkowskiego 2, gdzie zostają dostarczone nabywcy.



Art. 221 UKC-RW⁴⁵ został zmieniony⁴⁶, aby wyjaśnić, że urzędem celnym właściwym do celów zgłoszenia celnego importu towarów o niskiej wartości jest urząd celny zlokalizowany w państwie członkowskim, w którym znajduje się miejsce przeznaczenia przesyłki lub transportu towarów, jeżeli towary te zostały zgłoszone do oceny do celów VAT w ramach procedury innej niż punkt kompleksowej obsługi importu. Celem tej zmiany było zapewnienie, by od towarów tych był pobierany VAT według stawki obowiązującej w państwie członkowskim przeznaczenia towarów. W związku z tym od dnia 1 lipca 2021 r. wszystkie takie towary będą objęte tranzytem do czasu przybycia do państwa członkowskiego UE będącego miejscem przeznaczenia.

W praktyce oznacza to, że towary mogą zostać dopuszczone do obrotu wyłącznie w państwie członkowskim przeznaczenia towarów. W związku z tym, kiedy towary docierają najpierw do państwa członkowskiego 1, będą musiały zostać objęte procedurą tranzytu i przetransportowane do państwa członkowskiego 2.

⁴⁵ [Rozporządzenie wykonawcze Komisji \(UE\) 2015/2447.](#)

⁴⁶ [Rozporządzenie wykonawcze Komisji \(UE\) 2020/893](#), art. 221 ust. 4.

A. Kwestie związane z VAT

1. Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę (art. 14a ust. 1). Operator interfejsu elektronicznego nie rejestruje się w punkcie kompleksowej obsługi importu.
2. Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - i. dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - ii. dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 2;
 - b. import do państwa członkowskiego 2 (art. 30 akapit 1).
3. Miejsce dostawy:
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - i. dostawa B2B bez transportu (art. 36b) → miejsce dostawy w państwie trzecim (poza UE) (art. 31) → brak zobowiązań związanych z VAT;
 - ii. dostawa B2C wraz z transportem (art. 36b) → miejsce dostawy w państwie trzecim, w którym zaczyna się transport towarów (poza UE) (art. 32 akapit 1) → brak zobowiązań związanych z VAT;
 - b. import do państwa członkowskiego 2 przez nabywcę (art. 61).
4. Wymagalność VAT
 - a. sprzedaż na odległość towarów importowanych: nd. (miejsce dostawy poza UE – zob. pkt 3 lit. a) powyżej);
 - b. import: po imporcie towarów, po zakończeniu procedury tranzytu (art. 71).
5. Osoba zobowiązana do zapłaty VAT: import do państwa członkowskiego 2 – osoba wyznaczona do zapłaty VAT w państwie członkowskim 2 (art. 201). Jeżeli osobą zobowiązaną do zapłaty VAT w państwie członkowskim 2 jest nabywca, VAT z tytułu importu można zapłacić w ramach:
 - a. uregulowań szczególnych: nabywca płaci VAT na rzecz poczty/przewoźnika ekspresowego/przedstawiciela celnego, a towary zostają dostarczone → miesięczne opłacanie VAT pobranego przez pocztę/przewoźnika ekspresowego/przedstawiciela celnego do właściwego organu w państwie członkowskim 2 (art. 369zb ust. 2);
 - b. procedury standardowej – zgłaszający płaci VAT na rzecz organów celnych, po czym następuje dopuszczenie towarów do obrotu, niezależnie od ich wartości.

Uwaga: państwa członkowskie mogą swobodnie decydować o tym, kto będzie zobowiązany do zapłaty VAT z tytułu importu. W ramach powszechnej praktyki stosowanej przez państwa członkowskie za osobę zobowiązaną do zapłaty VAT uznaje się nabywcę/odbiorcę. W związku z tym scenariusz 4a będzie miał zwykle zastosowanie w przypadku braku wykorzystania punktu kompleksowej obsługi importu, niezależnie od zobowiązania, o którym mowa w art. 14a ust. 1.

W chwili opublikowania niniejszych not wyjaśniających jedno państwo członkowskie zdecydowało jednak, że to operator interfejsu elektronicznego będzie osobą zobowiązaną do zapłaty VAT.

B. Kwestie związane z odprawą celną

1. Importer: odbiorca = nabywca w państwie członkowskim 2.
2. Eksporter: nadawca = właściwy dostawca (sprzedawca towarów).
3. Zgłoszenie do ocenia: przez przewoźnika/zgłaszającego (jeżeli zgłaszający nie jest przewoźnikiem) w pierwszym miejscu wprowadzenia w UE (art. 139 unijnego kodeksu celnego).
4. Zgłoszenie tranzytowe: towary, które mają zostać objęte procedurą tranzytu i przewiezione do państwa członkowskiego 2.
5. Zgłoszenie celne do celów dopuszczenia do obrotu: do złożenia wyłącznie w państwie członkowskim 2 (art. 221 ust. 4 UKC-RW).

Formularz zgłoszenia celnego:

- standardowe zgłoszenie celne z maksymalnie ograniczonym zbiorem danych (art. 143a UKC-RD z H7); lub
- uproszczone zgłoszenie celne (art. 166 unijnego kodeksu celnego z I1); lub
- zgłoszenie celne do celów przesyłek pocztowych o maksymalnej wartości 1 000 EUR (art. 144 unijnego kodeksu celnego – DA z H6); lub
- standardowe zgłoszenie celne z pełnym zbiorem danych (art. 162 unijnego kodeksu celnego z H1).

6. Zgłaszający:

- poczta/przewoźnik ekspresowy/przedstawiciel celny (uregulowania szczególne);
- wyłącznie poczta (H6 w zgłoszeniu celnym);
- poczta/przewoźnik ekspresowy/przedstawiciel celny/nabywca (procedura standardowa).

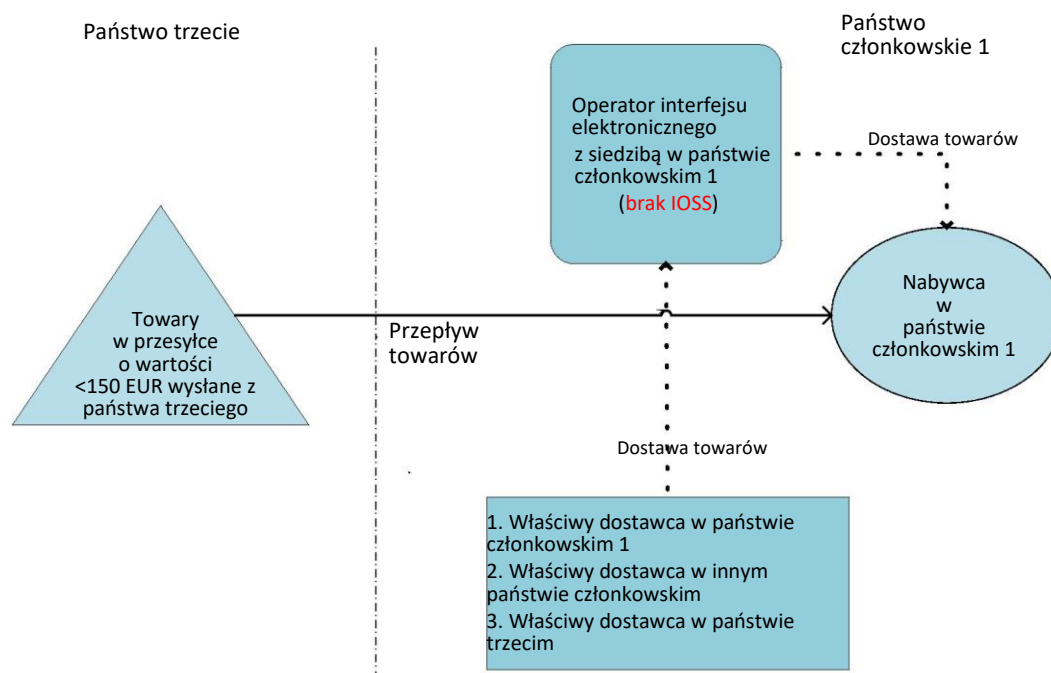
7. Procedura celna: dopuszczenie do obrotu.

8. Weryfikacja zgłoszenia celnego: przez organy celne, za okazaniem towarów oraz sprawdzeniem, czy kwota w H7 w zgłoszeniu celnym nie przekracza progu 150 EUR.

9. Zwolnienie towarów: przez organy celne, niezwłocznie po weryfikacji zgłoszenia celnego, z pobraniem należnego VAT, chyba że zastosowanie mają uregulowania szczególne lub udzielono odroczenia.

Scenariusz 4b: import towarów – bez wykorzystania punktu kompleksowej obsługi importu → przybycie i import towarów do państwa członkowskiego 1

- Nabywca w państwie członkowskim 1 zamawia towary, których wartość nie przekracza kwoty 150 EUR, za pośrednictwem interfejsu elektronicznego, którego operator również ma siedzibę w państwie członkowskim 1, od właściwego dostawcy. Nabywca wskazuje jako miejsce dostawy również państwo członkowskie 1.
- Towary zostają wysłane w imieniu właściwego dostawcy z państwa trzeciego do państwa członkowskiego 1, gdzie zostają dopuszczone do obrotu.



A. Kwestie związane z VAT

- 1) Podatnik: operator interfejsu elektronicznego jest podmiotem uznawanym za dostawcę (art. 14a ust. 1). Operator interfejsu elektronicznego nie rejestruje się w punkcie kompleksowej obsługi importu.
- 2) Transakcje podlegające opodatkowaniu:
 - a) sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - (i) dostawa B2B od właściwego dostawcy do operatora interfejsu elektronicznego;
 - (ii) dostawa B2C od operatora interfejsu elektronicznego do nabywcy w państwie członkowskim 1.
 - b) import do państwa członkowskiego 1 (art. 30 akapit 1).
- 3) Miejsce dostawy:
 - a) sprzedaż na odległość towarów importowanych: 2 dostawy podlegające art. 14a ust. 1:
 - (i) dostawa B2B bez transportu (art. 36b) → miejsce dostawy w państwie trzecim (poza UE) (art. 31) → brak zobowiązań związanych z VAT;
 - (ii) dostawa B2C wraz z transportem (art. 36b) → miejsce dostawy w państwie trzecim, w którym zaczyna się transport towarów (poza UE) (art. 32 akapit 1) → brak zobowiązań związanych z VAT.
 - b) import do państwa członkowskiego 1 przez nabywcę (art. 60).
- 4) Wymagalność VAT
 - a) sprzedaż na odległość towarów importowanych: nd. (miejsce dostawy poza UE – zob. pkt 3 lit. a) powyżej);
 - b) import: po imporcie towarów (art. 70).

- 5) Osoba zobowiązana do zapłaty VAT: import do państwa członkowskiego 1 – osoba wyznaczona do zapłaty VAT w państwie członkowskim 1 (art. 201). Jeżeli osobą zobowiązaną do zapłaty VAT w państwie członkowskim 1 jest nabywca, VAT z tytułu importu można zapłacić w ramach:
- a) uregulowań szczególnych: nabywca płaci VAT na rzecz poczty/przewoźnika ekspresowego/przedstawiciela celnego przed dostawą towarów → miesięczne opłacanie VAT pobranego przez pocztę/przewoźnika ekspresowego/przedstawiciela celnego na rzecz właściwego organu w państwie członkowskim 1 (art. 369zb ust. 2);
 - b) procedury standardowej – zapłata VAT na rzecz organów celnych przed dopuszczeniem towarów do obrotu, niezależnie od ich wartości.

Uwaga: państwa członkowskie mogą swobodnie decydować o tym, kto będzie zobowiązany do zapłaty VAT z tytułu importu. W ramach powszechnej praktyki stosowanej przez państwa członkowskie za osobę zobowiązaną do zapłaty VAT uznaje się nabywcę/odbiorcę. W związku z tym scenariusz 4a będzie miał zasadniczo zastosowanie w przypadku braku wykorzystania punktu kompleksowej obsługi importu, niezależnie od przepisu dotyczącego uznania, o którym mowa w art. 14a ust. 1.

W chwili opublikowania niniejszych not wyjaśniających jedno państwo członkowskie zdecydowało jednak, że to operator interfejsu elektronicznego będzie osobą zobowiązaną do zapłaty VAT.

B. Kwestie związane z odprawą celną

1. Importer: odbiorca = nabywca w państwie członkowskim 1.
2. Eksporter: nadawca = właściwy dostawca.
3. Zgłoszenie do ocenia: przez przewoźnika/zgłaszającego (jeżeli zgłaszający nie jest przewoźnikiem) w państwie członkowskim 1 jako pierwszym miejscu wprowadzenia w UE (art. 139 unijnego kodeksu celnego).
4. Zgłoszenie celne: złożone w państwie członkowskim 1.
Forma zgłoszenia celnego:
 - standardowe zgłoszenie celne z maksymalnie ograniczonym zbiorem danych (art. 143a UKC-RD z H7); lub
 - uproszczone zgłoszenie celne (art. 166 unijnego kodeksu celnego z I1); lub
 - zgłoszenie celne do celów przesyłek pocztowych o maksymalnej wartości 1 000 EUR (art. 144 UKC-RD z H6); lub
 - standardowe zgłoszenie celne z pełnym zbiorem danych (art. 162 unijnego kodeksu celnego z H1).
5. Zgłaszający:
 - poczta/przewoźnik ekspresowy/przedstawiciel celny (uregulowania szczególne);
 - wyłącznie poczta (H6 w zgłoszeniu celnym);
 - poczta/przewoźnik ekspresowy/przedstawiciel celny/nabywca (procedura standardowa).
6. Procedura celna: dopuszczenie do obrotu.
7. Weryfikacja zgłoszenia celnego: przez organy celne, za okazaniem towarów oraz sprawdzeniem, czy kwota w H7 w zgłoszeniu celnym nie przekracza progu 150 EUR.
8. Zwolnienie towarów: przez organy celne, niezwłocznie po weryfikacji zgłoszenia celnego, z pobraniem należnego VAT, chyba że zastosowanie mają uregulowania szczególne lub udzielono odroczenia.