



Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

Eksport Usługi Import Usług w obrocie międzynarodowym – korzystne zmiany wprowadzone pakietem e-Commerce

Prowadzący: Marcin Otręba



Agenda:

- ***„Eksport” usług oraz „import usług” – kiedy rejestracja decyduje o miejscu opodatkowania;***
- ***Obowiązek podatkowy w imporcie oraz w eksporcie usług;***
- ***Podstawa opodatkowania, przeliczanie transakcji w walutach obcych oraz stawki VAT;***
- ***Rejestracja, rozliczanie i raportowanie;***
- ***Procedura OSS dla wybranych usług – jak uniknąć obowiązku rejestracji w innym państwie UE?***

Usługi w obrocie międzynarodowym



Eksport - Import Usług

❑ Pojęcie usługi

- Usługą jest każde świadczenie wykonane przez podatnika w ramach działalności, niebędące dostawą towarów. Każda czynność wykonywana przez podatnika za wynagrodzeniem, której efektem jest świadczenie na rzecz drugiego podmiotu, może być potraktowana jako odpłatne świadczenie usługi.
- Przez świadczenie należy rozumieć nie tylko zachowanie aktywne, lecz także powstrzymanie się od określonej aktywności albo znoszenie aktywności innej osoby.
- Przyjmuje się, że usługą będzie tylko takie świadczenie, w przypadku którego istnieje bezpośredni odbiorca, tj. odbiorca świadczenia odnoszący z niego korzyść.
- Nie wyodrębnienie podmiotu będącego odbiorcą świadczenia powoduje, że świadczenie nie jest usługą, ponieważ brak jest konsumpcji świadczenia. Co do zasady, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wykonania usługi.

Eksport - Import Usług

❑ Pojęcie terytorium kraju i państwa członkowskiego

- Przez terytorium kraju rozumie się terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
- Przez państwo członkowskie rozumie się państwo członkowskie Unii Europejskiej;
- Przez terytorium Unii Europejskiej rozumie się terytoria państw członkowskich Unii Europejskiej (z pewnymi włączeniami);
- Przez terytorium państwa członkowskiego rozumie się terytorium państwa wchodzące w skład terytorium Unii Europejskiej;
- Przez terytorium państwa trzeciego rozumie się terytorium państwa niewchodzące w skład terytorium Unii Europejskiej.
- Charakter terytorialny ma także polski podatek od towarów i usług, ponieważ opodatkowaniu podlegają wyłącznie czynności, których miejscem świadczenia było terytorium kraju tj. Rzeczypospolitej Polskiej.

Eksport - Import Usług

❑ Pojęcie podatnika

- Zgodnie z art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o VAT, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody.

- ❑ Świadczenie na rzecz zagranicznego podmiotu (UE bądź nie- UE) usługi, którą przepisy VAT uznają za opodatkowaną poza terytorium Polski
- zasada ogólna w obrocie B2B (profesjonalnym): opodatkowanie usługi w miejscu siedziby / stałego miejsca prowadzenia działalności usługobiorcy (liczne wyjątki).
- opodatkowanie usługi w kraju świadczenia przy użyciu mechanizmu „odwrotnego obciążenia” (ang. reverse-charge mechanism).



Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

- Polskie przepisy określające miejsce świadczenia usług, opierają się o przepisy Dyrektywy 2006/112/WE – art. 28b ustawy o VAT, wskazujący podstawową zasadę określania miejsca świadczenia usług, jest implementacją przepisu art. 44 dyrektywy VAT.
- Dyrektywa VAT ma zastosowanie we wszystkich państwach członkowskich – każde z nich ma obowiązek implementacji, czyli wdrożenia do krajowego porządku prawnego jej przepisów.
- Pomędzy podatnikami z różnych krajów członkowskich, zasadą będzie opodatkowanie usług w tym kraju, w którym usługobiorca ma siedzibę lub ewentualnie stałe miejsce działalności.

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

➤ Artykuł 44 Dyrektywy 2006/112/WE .

- Miejszem świadczenia usług na rzecz podatnika działającego w takim charakterze jest miejsce, w którym podatnik ten posiada siedzibę swojej działalności gospodarczej.
- Jeżeli jednak usługi te są świadczone na rzecz stałego miejsc prowadzenia działalności gospodarczej podatnika znajdującego się w miejscu innym niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.
- W przypadku braku takiej siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą ma stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

- Artykuł 10 Rozporządzenie wykonawcze nr 282/2011
- Na użytek stosowania art. 44 i 45 dyrektywy 2006/112/WE "miejszem siedziby działalności gospodarczej podatnika" jest miejsce, w którym wykonywane są funkcje naczelnego zarządu przedsiębiorstwa.
- W celu ustalenia miejsca, o którym mowa w ust. 1, uwzględnia się miejsce, w którym zapadają istotne decyzje dotyczące ogólnego zarządzania przedsiębiorstwem, adres zarejestrowanej siedziby przedsiębiorstwa, i miejsce posiedzeń zarządu przedsiębiorstwa.
- W przypadku gdy te kryteria nie pozwalają z całkowitą pewnością określić miejsca siedziby działalności gospodarczej podatnika, decydującym kryterium jest miejsce, w którym zapadają istotne decyzje dotyczące ogólnego zarządzania przedsiębiorstwem.
- Sam adres pocztowy nie może być uznany za miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika.

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

- Artykuł 11 Rozporządzenie wykonawcze nr 282/2011
- Na użytek stosowania art. 44 dyrektywy 2006/112/WE "stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej" oznacza dowolne miejsce - inne niż miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika, o którym mowa w art. 10 niniejszego rozporządzenia - które charakteryzuje się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu odbiór i wykorzystywanie usług świadczonych do własnych potrzeb tego stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.
- Fakt posiadania numeru identyfikacyjnego VAT sam w sobie nie jest wystarczający, by uznać, że podatnik posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

➤ Artykuł 45 Dyrektywy 2006/112/WE .

- Miejscem świadczenia usług na rzecz osoby niebędącej podatnikiem jest miejsce, w którym usługodawca ma siedzibę swojej działalności gospodarczej.
- Jeżeli jednak usługi te są świadczone ze stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy znajdującego się w miejscu innym niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.
- W przypadku braku takiej siedziby lub stałego miejsca
- prowadzenia działalności gospodarczej miejscem świadczenia
- usług jest miejsce, w którym usługodawca ma stałe miejsce
- zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

- Artykuł 11 Rozporządzenie wykonawcze nr 282/2011
- Na użytek stosowania następujących artykułów (art. 45, 56.2 ak. 2, 192a) "stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej" oznacza dowolne miejsce – inne niż miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika, o którym mowa w art. 10 niniejszego rozporządzenia - które charakteryzuje się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu świadczenie usług, które wykonuje.
- Fakt posiadania numeru identyfikacyjnego VAT sam w sobie nie jest wystarczający, by uznać, że podatnik posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.

❑ **Za podatników – na podstawie art. 28a pkt 1 ustawy o VAT – uważa się:**

- podmioty, które wykonują samodzielnie działalność gospodarczą w rozumieniu VAT lub działalność odpowiadającą tej działalności (dotyczy to również podatników zagranicznych), bez względu na cel czy rezultat takiej działalności (z wyłączeniem organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla których realizacji zostały one powołane),
- osoby prawne niebędące podatnikami, o których mowa wyżej, które są zidentyfikowane lub obowiązane do identyfikacji do celów podatku VAT w Polsce lub w innym państwie członkowskim.

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

- Zgodnie z art. 28b ustawy o VAT miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym podatnik, będący usługobiorcą, posiada siedzibę działalności. Jeśli jej brak, należy wziąć pod uwagę stałe miejsce prowadzenia działalności, a jeśli jego również nie ma, stałe miejsce zamieszkania lub pobytu. Wtedy też sprzedawane usługi podlegają opodatkowaniu w kraju innym niż Polska.
- W przypadku świadczenia usług, które są przeznaczone wyłącznie na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych lub członków stowarzyszenia, do określenia miejsca świadczenia stosuje się odpowiednio przepisy art. 28c
- Szczegółowe zasady ustalania miejsca świadczenia zawarte są w art. 28e, art. 28f, art. 28g, art. 28i, art. 28j oraz art. 28n ustawy o VAT.

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

- W przypadku świadczenia usług **dla osób fizycznych**, nieprowadzących działalności gospodarczej, zasada generalna o której mowa w art. 28c ustawy o VAT wskazuje, iż **miejszem świadczenia jest kraj usługodawcy**.
- W przypadku gdy usługi są świadczone ze stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy znajdującego się w innym miejscu niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.
- W przypadku gdy usługodawca nie posiada siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, o którym mowa w ust. 2, miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

➤ Odmienne zasady „miejsca świadczenia usług” dotyczą:

- Nieruchomości (art. 28e)- miejscem świadczenia usług związanych z nieruchomościami, w tym usług rzeczoznawców, pośredników w handlu nieruchomościami, usług hotelowych, budowlanych i pokrewnych jest kraj, w którym nieruchomość jest położona;
- Transport pasażerów (art. 28f ust.1) – miejscem świadczenia usługi jest kraj, na terenie którego odbywa się transport z uwzględnieniem przejechanych kilometrów;
- Usługi w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji, rozrywki oraz podobnych usług, takich jak targi i wystawy, oraz usług pomocniczych do tych usług, w tym świadczenia usług przez organizatorów usług w tych dziedzinach, świadczonych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, jest miejsce, w którym ta działalność faktycznie jest wykonywana - (art. 28g ust.1)

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

➤ Odmienne zasady „miejsca świadczenia usług” dotyczą:

- Nieruchomości (art. 28i)- Miejscem świadczenia usług restauracyjnych i cateringowych jest miejsce, w którym usługi są faktycznie wykonywane, z zastrzeżeniem ust. 2.
- W przypadku gdy usługi restauracyjne i cateringowe są faktycznie wykonywane na pokładach statków, statków powietrznych lub pociągów podczas części transportu pasażerów wykonanej na terytorium Unii Europejskiej, miejscem świadczenia usług jest miejsce rozpoczęcia transportu pasażerów.

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

➤ Odmienne zasady „miejsca świadczenia usług” dotyczą:

- Nieruchomości (art. 28i)- Miejscem świadczenia usług krótkoterminowego wynajmu środków transportu jest miejsce, w którym te środki transportu są faktycznie oddawane do dyspozycji usługobiorcy.
- Przez krótkoterminowy wynajem środków transportu, o którym mowa w ust. 1, rozumie się ciągłe posiadanie środka transportu lub korzystanie z niego przez okres nieprzekraczający 30 dni, a w przypadku jednostek pływających - przez okres nieprzekraczający 90 dni
- Miejscem świadczenia usług polegających na wynajmie, innym niż wynajem krótkoterminowy, środków transportu na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, gdzie usługobiorca posiada siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, z zastrzeżeniem ust. 4.
- Miejscem świadczenia usługi wynajmu statku rekreacyjnego, innego niż wynajem krótkoterminowy, na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, w którym statek rekreacyjny jest faktycznie oddawany do dyspozycji usługobiorcy, pod warunkiem że usługodawca faktycznie świadczy tę usługę ze swojej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, znajdujących się w tym miejscu.

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

➤ Odmienne zasady „miejsca świadczenia usług” dotyczą:

- Nieruchomości (art. 28n)- W przypadku świadczenia usług turystyki, o których mowa w art. 119 ust. 1, miejscem świadczenia usług jest miejsce, gdzie usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 2 i 3.
- W przypadku, gdy usługi turystyki, o których mowa w art. 119 ust. 1, są świadczone ze stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy znajdującego się w innym miejscu niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia usług jest to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.
- W przypadku gdy usługodawca nie posiada siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, o którym mowa w ust. 2, miejscem świadczenia usług turystyki, o których mowa w art. 119 ust. 1, jest miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

Eksport - Import Usług

❑ Ustalenie miejsca świadczenia.

- Natomiast ustawa oddzielnie definiuje miejsce świadczenia usług tzw. niematerialnych gdy usługobiorcą jest osoba nieprowadząca działalności gospodarczej i zamieszkująca poza Unią Europejską.
 - miejscem świadczenia usług jest miejsce, gdzie usługobiorcy posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub miejsce zwykłego pobytu.

„Import” usług



„Import” usług

- ❑ **Nabycie od zagranicznego podmiotu (UE bądź z poza UE) usługi, którą przepisy VAT uznają za opodatkowaną na terytorium Polski**
 - zasada ogólna w obrocie B2B (profesjonalnym): opodatkowanie usługi w miejscu siedziby / stałego miejsca prowadzenia działalności usługobiorcy (liczne wyjątki).
 - opodatkowanie usługi w kraju świadczenia przy użyciu mechanizmu „odwróconego obciążenia” (ang. reverse-charge mechanism).

„Import” usług

❑ Importcie usług

- Art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT, podatnikami są również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne:
 - **nabywające usługi, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:**
- a) **usługodawcą jest podatnik** nieposiadający siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, a w przypadku usług, do których stosuje się art. 28e, (usługi świadczone na nieruchomości) podatnik ten nie jest zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4,

„Import” usług

□ Imporcje usług

b) usługobiorcą jest:

- w przypadku usług, do których stosuje się art. 28b - podatnik, o którym mowa w art. 15, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, zarejestrowana lub obowiązana do zarejestrowania zgodnie z art. 97 ust. 4,
- w przypadku transferu bonów jednego przeznaczenia, w przypadku których miejscem świadczenia usług, których te bony dotyczą, jest terytorium kraju - podatnik, o którym mowa w art. 15, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15,
- w pozostałych przypadkach - podatnik, o którym mowa w art. 15, posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, posiadająca siedzibę na terytorium kraju i zarejestrowana lub obowiązana do zarejestrowania zgodnie z art. 97 ust. 4;

Miejsce opodatkowania importu usług

❑ Imporcie usług

- Jednym z warunków rozpoznania importu usług jest określenie miejsca jego świadczenia na terytorium Polski. Podstawowa zasada określenia miejsca świadczenia usług sformułowana została w art. 28b ustawy o VAT.
- Zgodnie ze wskazanym artykułem miejscem świadczenia tych usług jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą ma siedzibę działalności gospodarczej.

Usługi wykonywane przez kontrahenta zagranicznego w Polsce

- Sam fakt posiadania w Polsce przez zagranicznego usługodawcę stałego miejsca prowadzenia działalności nie ma wpływu na obowiązki polskiego usługobiorcy z tytułu importu usług, **pod warunkiem że ten polski oddział zagranicznego kontrahenta nie bierze udziału** w świadczeniu transgranicznych usług (a usługi realizowane są z siedziby, względnie z innego oddziału zagranicznego usługodawcy, znajdującego się poza Polską).

Również fakt rejestracji zagranicznego usługodawcy na potrzeby VAT w Polsce jest co do zasady wyjątek stanowią usługi związane z nieruchomościami bez znaczenia dla obowiązku opodatkowania importu usług przez polskiego usługobiorcę.

Usługi wykonywane przez kontrahenta zagranicznego w Polsce

UWAGA!

Inaczej wygląda natomiast sytuacja, gdy usługi te są wykonywane ze stałego miejsca prowadzenia działalności zagranicznego usługodawcy, zlokalizowanego w Polsce.

- **Wówczas polski usługobiorca nie rozlicza VAT w Polsce z tytułu importu usług. Zobowiązany do rozliczenia VAT w Polsce na zasadach ogólnych, po uprzedniej rejestracji na potrzeby tego podatku (względnie ustanowieniu przedstawiciela podatkowego), będzie wtedy zagraniczny usługodawca.**

Usługi wykonywane przez kontrahenta zagranicznego w Polsce

- W ostatnio wydawanych interpretacjach indywidualnej, dominuje pogląd, że polska spółka, która wykonuje usługi na materiale powierzonym jej przez podmiot zagraniczny, tworzy dla tego ostatniego stałe miejsce prowadzenia działalności w Polsce.

Stan faktyczny

Sytuacja dotyczyła norweskiej spółki zarejestrowanej na VAT w Polsce, która zlecała kontrahentowi z Polski (stoczni) produkcję barek z powierzonych mu elementów konstrukcyjnych. Norweska spółka sama dokonywała dostawy gotowych barek z Polski. W związku z faktem, że jej działalność na terytorium Polski trwała już kilka lat, a spółka ta miała prawo przysyłania swoich przedstawicieli do Polski, w celu przeprowadzenia kontroli realizacji oraz jakości zlecenia, a jej pracownicy mieli dostęp do stoczni producenta organ uznał, że w Polsce powstało stałe miejsce prowadzenia działalności podmiotu norweskiego.

<https://podatkiwbiznesie.pl/stale-miejsce-prowadzeniadzialalnosci-gospodarczej-w-vat-fixed-establishment-czy-organy-szykuja-nam-rewolucje/>

Usługi wykonywane przez kontrahenta zagranicznego w Polsce

- ❑ W najnowszym wyroku z dnia 7 maja 2020 r. TSUE wypowiedział się w zakresie ustalania miejsca świadczenia usług na rzecz podatnika VAT, a dokładnie na temat posiadania stałego miejsca siedziby działalności gospodarczej. Tym razem orzeczenie zapadło na kanwie polskiej sprawy skierowanej jako pytanie prejudycjalne przez sąd administracyjny.

W orzeczeniu tym o sygn. C547/18 Dong Yang Electronics Sp. z o.o. przeciwko Dyrektorowi Izby Skarbowej we Wrocławiu, Trybunał orzekł następująco:

*"...że usługodawca nie może wywieść istnienia na terytorium państwa członkowskiego stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej spółki z siedzibą w państwie trzecim **z samego faktu, że spółka ta posiada w tym państwie członkowskim spółkę zależną**, oraz że usługodawca ten nie jest zobowiązany do badania, w celu dokonania takiej oceny, stosunków umownych łączących te dwa podmioty."*

Import” usług

☐ Usługi świadczone na rzecz konsumentów:

➤ Zasada generalna

- miejscem świadczenia będzie siedziba usługodawcy, czyli podmiotu świadczącego usługę.

- ☐ Odmienne zasady od powyższego „miejsca świadczenia usług” dotyczą usług o których mowa w art. 28d, art. 28e, art. 28f ust. 1, 2 i 3, art. 28g ust. 2 i art. 28h-28n.

„Import” usług

❑ Usługi świadczone **pomiędzy podatnikami -wyjątki:**

- **usługi restauracyjne lub cateringowe** – będą opodatkowane w miejscu, w którym są faktycznie świadczone,
- **usługi w dziedzinie kultury, sztuki, nauki, sportu, edukacji, rozrywki oraz podobne usługi (targi, wystawy)**
 - miejsce opodatkowania będzie tam, gdzie usługi te są faktycznie świadczone.

„Import” usług

❑ Usługi świadczone **pomiędzy podatnikami -wyjątki:**

- **usługi związane z nieruchomością** – miejsce położenia nieruchomości,
 - Usługi związane z nieruchomościami obejmują m.in.:
 - usługi ekspertów i pośredników w obrocie nieruchomościami,
 - usługi zakwaterowania w sektorze hotelarskim,
 - przyznawanie prawa użytkowania konkretnej nieruchomości i usług związanych z przygotowaniem i koordynacją prac budowlanych, takich jak:
 - usługi architektów i
 - usługi biur nadzoru budowlanego.

„Import” usług

❑ Obowiązek podatkowy

- dla importu usług co do zasady powstaje w tych samych terminach co w przypadku usług świadczonych przez podmioty krajowe.
- Moment powstania obowiązku podatkowego powstaje z chwilą wykonania usługi.
- W przypadku usług przyjmowanych częściowo usługę uznaje się za wykonaną z chwilą wykonania części usługi, dla której określono zapłatę. Jeżeli dla usługi ustalone są następujące po sobie terminy płatności, uznaje się ją za wykonaną z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się płatności, do momentu zakończenia jej świadczenia.

„Import” usług

❑ Obowiązek podatkowy

- Usługę świadczoną w sposób ciągły przez okres dłuższy niż rok, dla której w związku z jej świadczeniem w danym roku nie upływają terminy płatności, uznaje się za wykonaną z upływem każdego roku podatkowego, do momentu zakończenia jej świadczenia.
- Jeżeli przed zakończeniem wykonania usługi otrzymano część lub całość zapłaty, to obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania zapłaty w odniesieniu do otrzymanej części.

Moment powstania obowiązku podatkowego w Imporcie

Przykład

Firma XYZ zakupiła usługę informatyczną od kontrahenta z USA. Usługa została wykonana i opłacona w maju, natomiast faktura za wykonaną usługę została wystawiona i dostarczona w sierpniu.

W jakiej dacie powinna więc ująć fakturę?

Przykład

Firma ABC zakupiła oprogramowanie od kontrahenta z Australii. Oprogramowanie zostało przekazane do użytkowania firmie w lutym, natomiast kontrahent fakturę zakupu wystawił i przekazał dopiero w kwietniu.

Kiedy firma ABC powinna wykazać import usług spoza UE?

Moment powstania obowiązku podatkowego w Imporcie

Przykład

Firma XYZ zakupiła licencję od firmy z USA. Kontrahent posiada także oddział firmy w Polsce.

Czy taką transakcję należy wykazać jako import usług spoza UE?

Przykład

Firma XYZ zakupiła usługę od kontrahenta z USA. Fakturę za zakup otrzymała 17 stycznia 2019 roku, jednak usługa była wykonana 25 stycznia 2019 roku.

Po jakim kursie Pani Anna powinna przeliczyć otrzymaną fakturę?

„Import” usług

❑ Zasady przeliczania kwot wyrażonych w walucie obcej reguluje art. 31a ustawy o VAT, z którego wynika:

- Kwoty wyrażone w walucie obcej wykazywane na fakturze przelicza się na złote według ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski kursu średniego waluty obcej na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień:
 - powstania obowiązku podatkowego lub
 - wystawienia faktury - jeżeli podatnik wystawia fakturę przed powstaniem obowiązku podatkowego.
- Podatnik może również przeliczać kwoty te według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający powstanie obowiązku podatkowego lub wystawienie faktury.

❑ Zasady przeliczania kwot wyrażonych w walucie obcej

Int. Dyr. IS w Warszawie z 8.01.2016 nr IPPP1/4512-1159/15-2/AW:

„[...] przepis art. 31a ust. 2 ustawy nie dotyczy dokumentów potwierdzających przeprowadzenie transakcji (faktur) wystawianych przez kontrahentów zagranicznych, dla których nabywca rozlicza import usług. To z kolei oznacza, że kurs, jaki należy zastosować do przeliczania importu usług, nie jest uzależniony od daty wystawienia takiego dokumentu (faktury). Istotny jest tylko termin powstania obowiązku podatkowego.

[...] w myśl art. 31a ust. 1 ustawy przeliczenia waluty obcej na złote Wnioskodawca powinien dokonać według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego zarówno dla sytuacji w których kontrahent zagraniczny wystawi faktury przed wykonaniem usługi jak i pod dniu powstania obowiązku podatkowego.”

Kurs walutowy dla potrzeb CIT/PIT

- Do przeliczania przychodów z faktury wystawionej **w walucie obcej** stosuje się kurs średni ogłaszany przez NBP z ostatniego dnia roboczego **poprzedzającego dzień uzyskania przychodu**. Nie zawsze będzie to kurs tożsamy z kursem zastosowanym dla potrzeb przeliczenia VAT na fakturach.
- Aby przeliczyć na złote przychód wyrażony w walucie obcej, konieczne jest ustalenie daty powstania tego przychodu. Moment powstania przychodu z tytułu wykonania usług określa art. 14 ust. 1c ustawy o PIT i odpowiednio art. 12 ust. 3a ustawy o CIT.

W świetle tych przepisów za datę powstania przychodu uważa się dzień wykonania usługi, albo częściowego wykonania usługi, nie później niż dzień wystawienia faktury albo uregulowania należności.

Kurs walutowy od 2021 r.

☐ Ustawa o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe

5) w art. 31a po ust. 2 dodaje się ust. 2a-2d w brzmieniu:

„2a. Kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania wyrażone w walucie obcej **mogą być przeliczane** przez podatnika na złote zgodnie z zasadami przeliczania przychodu wynikającymi z przepisów o podatku dochodowym, obowiązującymi tego podatnika na potrzeby rozliczania danej transakcji.”

Kurs walutowy od 2021 r.

☐ Ustawa o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe

5) w art. 31a po ust. 2 dodaje się ust. 2a-2d w brzmieniu:

„2b. Podatnik, który wybrał zasady przeliczania, o których mowa w ust. 2a, jest obowiązany do ich stosowania przez co najmniej 12 kolejnych miesięcy licząc od początku miesiąca, w którym je wybrał.”

Kurs walutowy od 2021 r.

❑ Ustawa o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe

5) w art. 31a po ust. 2 dodaje się ust. 2a-2d w brzmieniu:

„2c. W przypadku rezygnacji z zasad przeliczania, o których mowa w ust. 2a, podatnik jest obowiązany do stosowania zasad przeliczania, o których mowa w ust. 1 lub 2, przez co najmniej 12 kolejnych miesięcy licząc od początku miesiąca następującego po miesiącu, w którym zrezygnował z zasad przeliczania, o których mowa w ust. 2a. „

Kurs walutowy od 2021 r.

☐ Ustawa o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo bankowe

5) w art. 31a po ust. 2 dodaje się ust. 2a-2d w brzmieniu:

„2d. W przypadku gdy w okresie stosowania zasad przeliczania, o których mowa w ust. 2a, podatnik dokona transakcji niepodlegającej przeliczeniu zgodnie z tymi – 3 –

zasadami, jest on obowiązany do zastosowania dla tej transakcji zasad przeliczenia, o których mowa w ust. 1 lub 2.”

Kurs walutowy od 2021 r.

- ❑ Nowe rozwiązanie wprowadzone jest na zasadzie dobrowolności.

Podatnik może przyjąć do określenia podstawy opodatkowania wyrażonej w walucie obcej przeliczenie na złote zgodnie z zasadami przeliczania przychodu wynikającymi z przepisów o podatku dochodowym, obowiązującymi tego podatnika na potrzeby rozliczania dla danej transakcji.

Po wyborze opcji podatnik jest obowiązany do jej stosowania przez co najmniej 12 kolejnych miesięcy licząc od początku miesiąca, w którym ją wybrał (proponowany ust. 2b w art. 31a ustawy).

Uzasadnienie do projektu ustawy

Kurs walutowy od 2021 r.

- ❑ Ze względu na charakter upraszczający zmiany nie nakłada się na podatników dodatkowych obowiązków informacyjnych związanych ze zmianą zasad przeliczania kursów walut.
- Ewentualna weryfikacja stosowanych zasad przeliczenia oraz prawidłowości ich stosowania we wskazanym przepisami okresie będzie następować w przypadku kontroli u podatnika (sposób rozliczenia będzie widoczny w prowadzonych ewidencjach i musi być zgodny przez wskazany w przepisie okres tj. 12 miesięcy).

Kurs walutowy od 2021 r.

W przypadku, gdy w okresie stosowania przez podatnika (proponowanej do wprowadzenia) opcjonalnej metody przeliczania, podatnik dokona transakcji niepodlegającej przeliczeniu zgodnie z zasadami stosowanymi w podatku dochodowym, jest obowiązany do zastosowania dla tej transakcji dotychczasowych metod przeliczenia (przewidzianych w ust. 1 lub 2 art. 31a ustawy).

Przykładowo można wskazać na transakcje, które w podatku VAT są rozliczane przez nabywcę, np. **wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów lub nabycie usług dla których zobowiązany do rozliczenia pozostaje nabywca**. W przypadku takich nabyć podatnik nie będzie mógł zastosować zasad przewidzianych w przepisach o podatku dochodowym dla przeliczenia przychodu w związku z tym w podatku VAT zastosowanie dla tej transakcji znajdą podstawowe zasady przeliczania o których mowa w art. 31a ust 1 i 2.

Ta sama zasada powinna być stosowana do innych transakcji, dla których nie nastąpi przeliczenie zgodnie z zasadami przyjętymi dla ustalenie przychodu w podatku dochodowym jak np. **otrzymanych częściowych zaliczek**, które podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT

Uzasadnienie do projektu ustawy

„Import” usług

- ❑ Obowiązek składania informacji podsumowujących mają podatnicy podatku od towarów i usług zarejestrowani jako podatnicy VAT UE, jeżeli:
 - świadczą usługi opodatkowane na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju,
 - świadczone usługi są opodatkowane na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju zgodnie z ogólną regułą ustalania miejsca świadczenia zawartą w art. 28b ustawy o VAT,
 - nabywcami tych usług są podatnicy podatku od wartości dodanej lub osoby prawne niebędące takimi podatnikami, zidentyfikowane na potrzeby podatku od wartości dodanej,
 - świadczone usługi podlegają u nabywcy opodatkowaniu VAT (tzn. nie są to usługi zwolnione z opodatkowania VAT albo opodatkowane stawką 0%),
 - zobowiązaniem do zapłaty podatku od wartości dodanej jest usługobiorca.
- Należy podkreślić, że w informacji podsumowującej wykazuje się tylko te usługi, które polski podatnik wykona na rzecz podatnika z innego państwa członkowskiego i usługi te będą podlegały opodatkowaniu w innym niż Polska państwie UE.
 - Podatnik nie wykazuje w informacji VAT-UE usług, które nabył od unijnych kontrahentów. Dlatego też należy uznać, iż import usług nie jest wykazywany w informacji podsumowującej.

„Import” usług

- ❑ Co do zasady nabywca ma obowiązek opodatkować import usług i wykazać podatek VAT należny, a dodatkowo, jeśli jest czynnym podatnikiem VAT, ma możliwość odliczenia podatku VAT naliczonego.
- ***W imporcie usług prawo to przysługuje nawet w sytuacji, gdy przedsiębiorca nie otrzymał za nabytą usługę faktury.***
- Potwierdzeniem powyższego jest interpretacja indywidualna wydana przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 maja 2017 r. o sygn. 2461-IBPP2.4512.190.2017.1.MS, w której czytamy, że:
(...) Wnioskodawca będzie mógł zrealizować prawo do odliczenia podatku VAT w deklaracji podatkowej, w której uwzględni kwotę podatku należnego w przypadku gdy podatek należny zostanie rozliczony w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów i usług powstał obowiązek podatkowy. (...)

W konsekwencji podatek VAT od importu usług, dla którego zobowiązanym do naliczenia podatku jest nabywca, zostanie wykazany zarówno w rejestrze sprzedaży VAT, jak i w rejestrze zakupów VAT.

„Import” usług

- ❑ **Przy określeniu podstawy opodatkowania w imporcie usług zastosowanie znajdują zasady ogólne.**
- Oznacza to, że podstawą opodatkowania jest wszystko to, co stanowi zapłatę, którą usługodawca otrzymał lub ma otrzymać od usługobiorcy (art. 29a ustawy o VAT).
- Podstawa opodatkowania obejmuje:
 - podatki, cła, opłaty i inne należności o podobnym charakterze, z wyjątkiem kwoty podatku,
 - koszty dodatkowe, takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dokonującego dostawy lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy.
- Zgodnie z art. 30c ust. 1 podstawy opodatkowania z tytułu importu usług nie ustala się, w przypadku gdy wartość usługi została wliczona do podstawy opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub wartość usługi, na podstawie odrębnych przepisów, zwiększa wartość celną importowanego towaru.

Import usług oraz eksportu usług

❑ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r.

ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej

➤ **Artykuł 13b** – Na użytek stosowania dyrektywy 2006/112/WE za „nieruchomość” uznaje się:

a) **każdą określoną część ziemi**, na jej powierzchni lub pod jej powierzchnią, **która może stać się przedmiotem własności i posiadania;**

b) **każdy budynek** lub każdą konstrukcję przytwierdzone do gruntu lub w nim osadzone powyżej lub poniżej poziomu morza, **których nie można w łatwy sposób zdemontować lub przenieść;**

c) **każdy element stanowiący integralną część budynku lub konstrukcji, bez którego budynek lub konstrukcja są niepełne, taki jak drzwi, okna, dachy, schody i windy;**

d) **każdy element, sprzęt lub maszynę zainstalowane na stałe w budynku lub konstrukcji, które nie mogą być przeniesione bez zniszczenia lub zmiany budynku lub konstrukcji.”;**

Import usług oraz eksportu usług

- ❑ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej

➤ Artykuł 31a

1. Usługi związane z nieruchomościami, o których mowa w art. 47 dyrektywy 2006/112/WE, obejmują jedynie te usługi, które mają wystarczająco bezpośredni związek z daną nieruchomością. Usługi uważa się za mające wystarczająco bezpośredni związek z nieruchomością w następujących przypadkach:

- a) gdy wywodzą się z nieruchomości, a dana **nieruchomość stanowi element składowy usługi i jest elementem centralnym oraz niezbędnym** do świadczenia usług;
- b) gdy są świadczone **w odniesieniu do nieruchomości i mają na celu zmianę prawnego lub fizycznego** stanu danej nieruchomości.

Import usług oraz eksportu usług

- ☐ **Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej**

➤ **Artykuł 31a**

2. Usługi związane z nieruchomością obejmują w szczególności:

- a) opracowanie planów budynku lub jego części przeznaczonych na określony teren, bez względu na to, czy budynek został wzniesiony;
- b) świadczenie usług nadzoru budowlanego lub ochrony na miejscu;
- c) wznoszenie budynku na terenie oraz prace budowlane i rozbiórkę dotycząc budynku lub jego części;
- d) budowę stałych struktur na terenie, jak również prace budowlane i rozbiórkę dotyczące stałych struktur, takich jak systemy rurociągów gazowych, wodnych, kanalizacyjnych itp.;
- e) prace terenowe, łącznie z usługami rolniczymi takimi jak orka, siew, nawadnianie i nawożenie;
- f) badanie i ocenę ryzyka dla nieruchomości i jej stanu;

Import usług oraz eksportu usług

- ☐ **Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej**

➤ **Artykuł 31a**

2. Usługi związane z nieruchomością obejmują w szczególności:

g) szacowanie wartości nieruchomości, łącznie z przypadkami, kiedy taka usługa jest wymagana na potrzeby ubezpieczenia, w celu ustalenia wartości nieruchomości jako zabezpieczenia kredytu lub w celu oceny ryzyka i strat w przypadku sporów;

h) wynajem lub wydzierżawianie nieruchomości inne niż opisane w ust. 3 lit. c), łącznie z przechowywaniem towarów w wyznaczonej do tego określonej części nieruchomości przeznaczonej do wyłącznego użytku przez nabywcę;

i) świadczenie usług zakwaterowania w branży hotelowej lub w branżach spełniających podobną funkcję, takich jak obozy wakacyjne lub miejsca przygotowane do wykorzystywania jako kempingi, łącznie z prawem do przebywania w określonym miejscu na podstawie praw do korzystania z

nieruchomości w oznaczonym czasie i podobnych;

Import usług oraz eksportu usług

- ❑ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej

➤ Artykuł 31a

2. Usługi związane z nieruchomością obejmują w szczególności:

- j) przyznanie i przeniesienie praw innych niż objęte lit. h) oraz i) do wykorzystania nieruchomości w całości lub w części, łącznie z zezwolenie na korzystanie z części nieruchomości, np. udzielanie pozwoleń na połów lub polowanie, przyznawanie dostępu do poczekalni w portach lotniczych lub korzystanie z infrastruktury, za którą pobiera się opłaty, takiej jak most lub tunel;
- k) utrzymanie, remont i naprawę budynków lub ich części, łącznie z takimi pracami jak sprząatanie, układanie dachówki, tapetowanie lub układanie parkietu;
- l) utrzymanie, remont i naprawę stałych struktur, takich jak systemy rurociągów gazowych, wodnych, kanalizacyjnych i podobnych;

Import usług oraz eksportu usług

- ❑ **Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej**

➤ **Artykuł 31a**

2. Usługi związane z nieruchomością obejmują w szczególności:

- m) instalację lub montaż maszyn lub sprzętu, które po zainstalowaniu lub zamontowaniu uznaje się za nieruchomość;
- n) utrzymanie i naprawę oraz kontrolę maszyn lub sprzętu, jak również nadzór nad maszynami lub sprzętem, jeżeli maszyny lub sprzęt uznaje się za nieruchomość;
- o) zarządzanie nieruchomościami inne niż zarządzanie portfelem inwestycji w nieruchomości objęte ust. 3 lit. h), obejmujące obsługę nieruchomości komercyjnej, przemysłowej lub mieszkalnej przez właściciela nieruchomości lub na jego rzecz;

Import usług oraz eksportu usług

- ❑ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej**

➤ Artykuł 31a

2. Usługi związane z nieruchomością obejmują w szczególności:

- p) pośrednictwo w sprzedaży, dzierżawie i wynajmie nieruchomości oraz określonych udziałów w nieruchomościach lub prawach rzeczowych dotyczących tych nieruchomości traktowanych jako majątek rzeczowy, inne niż pośrednictwo objęte ust. 3 lit. d);
- q) usługi prawne związane z przekazaniem lub przeniesieniem tytułu do nieruchomości oraz niektórych udziałów w nieruchomościach lub prawach rzeczowych dotyczących tych nieruchomości traktowanych jako majątek rzeczowy, takie jak czynności notarialne lub sporządzanie umów kupna lub sprzedaży takich nieruchomości, nawet jeżeli transakcja, w wyniku której dochodzi do zmiany stanu prawnego nieruchomości, nie zostaje przeprowadzona;

Import usług oraz eksportu usług

- ❑ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej

➤ Artykuł 31a

3. Do usług związanych z nieruchomościami nie zalicza się:

- a) opracowania planów budynku lub jego części, jeżeli nie są one przeznaczone na określony teren;
- b) **przechowywania towarów na terenie nieruchomości, jeżeli określona część nieruchomości nie jest przeznaczona do wyłącznego użytku przez nabywcę;**
- c) świadczenia usług reklamowych, nawet jeżeli wiąże się to z wykorzystaniem nieruchomości;

Import usług oraz eksportu usług

- ❑ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej

➤ Artykuł 31a

3. Do usług związanych z nieruchomościami nie zalicza się:

- d) pośrednictwa w świadczeniu usług zakwaterowania hotelowego lub zakwaterowania w sektorach spełniających podobną funkcję, takich jak obozy wakacyjne lub miejsca przygotowane do wykorzystywania jako kempingi, jeżeli pośrednik działa w imieniu i na rzecz osoby trzeciej;
- e) usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych nieobjętych art. 31c;
- f) udostępniania miejsca na stoisko podczas targów lub wystaw, łącznie z innymi powiązanymi usługami umożliwiającymi wystawcy przedstawienie towarów, takimi jak projekt stoiska, transport i przechowywanie towarów, udostępnianie maszyn, okablowanie, ubezpieczenie i reklama;

Import usług oraz eksportu usług

- ❑ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej
- Artykuł 31b – udostępnienie (wynajem) sprzętu w celu wykonywania usług na nieruchomości:
 - Jeżeli sprzęt jest pozostawiony do dyspozycji nabywcy w celu przeprowadzenia prac dotyczących nieruchomości, transakcja ta jest świadczeniem usług związanych z nieruchomościami **jedynie wtedy, gdy usługodawca ponosi odpowiedzialność za wykonane prace.**
 - Domniemuje się, że usługodawca, który dostarcza nabywcy sprzęt wraz z odpowiednim personelem obsługującym w celu przeprowadzenia prac, bierze odpowiedzialność za wykonanie tych prac.
 - Domniemanie to można odrzucić na podstawie jakichkolwiek przesłanek wynikających ze stanu faktycznego lub prawnego, pozwalających na ustalenie odpowiedzialności za wykonanie prac.

Import / eksport usług – miejsce świadczenia

❑ Katalog otwarty usług związanych z nieruchomościami

➤ **Jak wynika z orzeczeń TSUE**, aby ustalić czy dana usługa powinna być uznana za związaną z nieruchomością, **podatnik powinien wziąć pod uwagę następujące okoliczności:**

- **czy usługi związane są z konkretną nieruchomością** (związane z określoną powierzchnią, wydzieloną w sposób trwały, o określonym adresie lokalizacji),
- **czy związek** pomiędzy usługą a **nieruchomością jest wystarczająco bezpośredni**,
- czy **nieruchomość jest centralnym i nieodzownym** elementem tego świadczenia,
- czy usługa prowadzi do **zmiany prawnej lub fizycznej nieruchomości**,
- czy **pracownicy lub przedstawiciele nabywcy usług mają prawo do korzystania z nieruchomości** lub mają dostęp do nieruchomości.

Import usług oraz eksportu usług

❑ Katalog otwarty usług związanych z nieruchomościami

➤ **Jak wynika z interpretacji organów podatkowych**, dla uznania usługi za związaną z nieruchomością istotne są cechy, które można ująć w następujący sposób:

-usługa powinna odnosić się **do konkretnie określonej nieruchomości**, czyli takiej, która jest identyfikowalna co do jej indywidualnego położenia;

- **przedmiotem usługi powinna być skonkretyzowana nieruchomość** lub usługa **powinna być świadczona na/wobec konkretnej nieruchomości** a nie jakiegokolwiek;

-ta konkretna **nieruchomość powinna być wpisana w istotę świadczonej usługi**, być jej **centralnym elementem**, nadając główny sens usługę i determinować jej treść, co należy rozumieć w ten sposób, że usługa może być wykonana tylko i wyłącznie w bezpośrednim związku z tą a nie inną nieruchomością;

-**zmiana takiego miejsca, polegająca na ukierunkowaniu usługi na inną nieruchomość, powinna niweczyć istotę i sens pierwotnie świadczonej usługi.**

Zatem przez usługi związane z nieruchomościami w rozumieniu art. 28e ustawy o VAT, należy rozumieć wszelkie usługi bezpośrednio związane z konkretną nieruchomością, tj. nieruchomość ta musi stanowić centralny i nieodzowny element usługi, a efekt lub charakter samej usługi musi być związany z tą konkretną, zindywidualizowaną nieruchomością.

Przykład

Polska firma jest zarejestrowana jako podatnik VAT w Polsce, natomiast nie jest zarejestrowana do celów podatku od wartości dodanej w Niemczech, gdzie świadczy usługi budowlane.

Świadcząc usługi na rzecz firm niemieckich – stosuje zasadę odwróconego obciążenia.

Natomiast w przypadku świadczenia usług na rzecz osób prywatnych (konsumentów) – wystawia fakturę z polskim VAT i opodatkowujemy świadczenie usług w Polsce.

Czy postępujemy prawidłowo?

Przykład

Co w sytuacji, gdy podatnik polski wykonuje usługi budowlane w Czechach, ale dla:

- słowackiego przedsiębiorcy (tj. mającego siedzibę na terytorium Słowacji i bez stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium Czech)?*
- obywatela Słowacji mieszkającego w Czechach, nieprowadzącego (ani w Polsce, ani w Czechach czy Słowacji) działalności gospodarczej?*

Import usług oraz eksportu usług

❑ USŁUGI WSTĘPU NA IMPREZY

➤ Art. 28g ustawy:

1. Miejscem świadczenia usług wstępu na imprezy kulturalne, artystyczne, sportowe, naukowe, edukacyjne, rozrywkowe lub podobne, takie jak targi i wystawy, oraz usług pomocniczych związanych z usługami wstępu na te imprezy, świadczonych na rzecz podatnika,
 - jest miejsce, w którym te imprezy faktycznie się odbywają.
2. Miejscem świadczenia usług w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji, rozrywki oraz podobnych usług, takich jak targi i wystawy, oraz usług pomocniczych do tych usług, w tym świadczenia usług przez organizatorów usług w tych dziedzinach, świadczonych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami,
 - jest miejsce, w którym ta działalność faktycznie jest wykonywana.

„Import” usług oraz eksportu usług

□ Usługi niematerialne

➤ Za usługi niematerialne uznaje się następujące rodzaje usług:

1. sprzedaży praw lub udzielania licencji i sublicencji, przeniesienia lub cesji praw autorskich, patentów, praw do znaków fabrycznych, handlowych, oddania do używania wspólnego znaku towarowego albo wspólnego znaku towarowego gwarancyjnego, albo innych pokrewnych praw,
2. reklamy,
3. doradczych, inżynierskich, prawniczych, księgowych oraz podobnych usług, w tym w szczególności usług: – doradztwa w zakresie sprzętu komputerowego – doradztwa w zakresie programowania – prawniczych, rachunkowo-księgowych, badania rynków i opinii publicznej, doradztwa w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej i zarządzania – architektonicznych i inżynierskich – z wyjątkiem usług związanych z nieruchomościami, – w zakresie badań i analiz technicznych

„Import” usług

☐ Usługi niematerialne

➤ Za usługi niematerialne uznaje się następujące rodzaje usług:

4. przetwarzania danych, dostarczania informacji oraz usług tłumaczeń,
5. bankowych, finansowych, ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych, z wyjątkiem wynajmu sejfów przez banki,
6. dostarczania (oddelegowania) personelu,
7. wynajmu, dzierżawy lub innych o podobnym charakterze, których przedmiotem są rzeczy ruchome, z wyjątkiem środków transportu, za które uznaje się również przyczepy i naczepy oraz wagony kolejowe,
8. *uchylony*
9. *uchylony*
10. *uchylony*
11. polegających na zapewnieniu dostępu do systemów gazowych lub elektroenergetycznych,

„Import” usług oraz eksportu usług

☐ Usługi niematerialne

- Za usługi niematerialne uznaje się następujące rodzaje usług:
 - 12. przesyłowych: – gazu w systemie gazowym, – energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym,
 - 13. bezpośrednio związanych z usługami, o których mowa w pkt 11 i 12, 14. polegających na zobowiązaniu się do powstrzymania się od dokonania czynności lub posługiwania się prawem, o których mowa w pkt 1-13.
- **Miejsce świadczenia usług niematerialnych** jest uzależnione od kategorii usługobiorcy, na rzecz którego usługa ta jest wykonywana:
 - czy jest on podatnikiem,
 - czy też podmiotem niebędącym podatnikiem z kraju trzeciego,
 - czy też podmiotem niebędącym podatnikiem z kraju unijnego.

„Import” usług oraz eksportu usług

❑ Miejsce świadczenia usług niematerialnych.

- Usługi niematerialne świadczone **na rzecz podatników unijnych oraz pozaunijnych** opodatkowane są w miejscu, **w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę** (lub stałe miejsce prowadzenia działalności).

Jeżeli więc usługi niematerialne są świadczone przez polskiego podatnika na rzecz podmiotu zagranicznego będącego podatnikiem, będą one zawsze opodatkowane przez usługobiorcę w kraju jego siedziby.

- Usługi niematerialne świadczone **na rzecz podmiotów niebędących podatnikami z krajów trzecich np. z USA** podlegają opodatkowaniu w kraju gdzie usługobiorca posiada siedzibę.

Przykład

Jan Kowalski prowadząc w Polsce działalność gospodarczą w zakresie badań rynku i doradztwa gospodarczego wykonał na rzecz firmy zarejestrowanej w USA badania rynku produkcji samochodów w Polsce.

W związku tym, że usługobiorcą jest podmiot mający swoją siedzibę w USA, w tym przypadku miejscem świadczenia usługi jest ??

Przykład

Jan Nowak prowadzi działalność gospodarczą polegającą na szkoleniach językowych. W Polsce zorganizował szkolenie dla pracowników z przedsiębiorstwa mającego siedzibę na Ukrainie z podstaw komunikowania się w języku polskim.

Miejscem świadczenia usługi będzie ??

Przykład

Jeżeli polski doradca będący podatnikiem świadczy usługę doradczą dla obywatela amerykańskiego, usługa ta podlega opodatkowaniu w USA przez polskiego podatnika, który musi się rozliczyć z podatku wobec fiskusa z USA.

Jeżeli usługobiorcą jest podmiot z kraju unijnego niebędący podatnikiem, zobligowanym do opodatkowania usługi jest usługodawca, w kraju swojej siedziby.

Jeśli polski doradca będący podatnikiem świadczy usługę doradczą w Holandii dla holenderskiego obywatela, usługa ta podlega opodatkowaniu w Polsce, przez polskiego podatnika.

„Import” usług oraz eksportu usług

❑ Usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze radiowe i telewizyjne oraz usługi świadczone drogą elektroniczną

➤ Usługi te są opodatkowane w miejscu, **gdzie osoba niebędąca podatnikiem ma siedzibę albo stałe miejsce zamieszkania, albo zwykłe miejsce pobytu.**

- Podmiot świadczący usługi dla odbiorców w różnych krajach Unii Europejskiej, ma możliwość zarejestrowania się na potrzeby rozliczania VAT tylko w jednym kraju członkowskim, a od sprzedaży będzie naliczał stawkę właściwą dla kraju odbiorcy.
- System nosi nazwę **małego punktu kompleksowej obsługi** (*ang.* one stop shop – OSS) i umożliwia elektroniczne złożenie kwartalnej deklaracji VAT jak również wpłacenie należnego właściwym państwom członkowskim UE podatku VAT z tytułu świadczenia tych usług.

„Import” usług oraz eksportu usług

❑ Usługi na ruchomym majątku rzeczowym na rzecz podmiotów niebędących podatnikami.

➤ Usługi te są opodatkowane w miejscu, **w którym usługi te są faktycznie wykonywane – art. 28h pkt 2 ustawy o VAT .**

➤ Usługami na ruchomym majątku rzeczowym są wszelkiego rodzaju usługi, których przedmiotem są rzeczy ruchome. Należą do nich, między innymi usługi:

- polegające na naprawie, remoncie oraz modernizacji rzeczy ruchomych,
- renowacji mebli,
- szycia,
- prania odzieży,
- pakowania towarów.

„Import” usług oraz eksportu usług

Świadczenie usługi na ruchomym majątku rzeczowym dotyczy jedynie usługi, czyli jeżeli wraz z usługą transportujemy do danego kraju także niezbędne materiały, mamy wówczas do czynienia zasadniczo z wewnątrzwspólnotową dostawą. Jeżeli polski podatnik ma wyprodukować na rzecz CZESKIEGO podatnika określoną liczbę kłódek, to w przypadku, gdy wykona to na materiale kontrahenta, będziemy mieli do czynienia ze świadczeniem usługi na majątku ruchomym. Natomiast w przypadku dostarczenia własnego towaru będzie to WDT.

W sytuacji, gdy podatnik razem ze świadczoną usługą ulepszenia instaluje dodatkowe elementy, które zostały wcześniej przetransportowane z terytorium innego państwa członkowskiego, to jeżeli te dodatkowe elementy stanowią po wykonaniu usługi integralną część majątku rzeczowego, na którym wykonywana była usługa, to w takim przypadku mamy do czynienia jedynie ze świadczeniem usługi na majątku rzeczowym. Przykładem może być ulepszenie maszyny do produkcji kłódek o nowe moduły np. wstawiania dodatkowych zabezpieczeń.

„Import” usług oraz eksportu usług

- ☐ Usługi na ruchomym majątku rzeczowym na rzecz podmiotów niebędących podatnikami.

Przykład

Polska firma otrzymała od osoby prywatnej zlecenie oklejenia folią samochodu. Usługa ta została wykonana na terytorium Słowacji. W tej sytuacji miejsce świadczenia wykonanej usługi oklejenia samochodu folią znajdowało się na terytorium Słowacji. Dlatego jej świadczenie nie podlegało opodatkowaniu VAT w Polsce (lecz na Słowacji).

„Import” usług oraz eksportu usług

❑ Sprzedaż na pokładach statków, samolotów lub pociągów

- Miejszem opodatkowania dostawy towarów na pokładach statków, samolotów lub pociągów w trakcie części transportu pasażerów, która wykonywana jest na terenie Unii Europejskiej, jest miejsce rozpoczęcia transportu pasażerów.
- Z uwagi na występowanie skomplikowanych form transportu poprzedzonych przykładowo transportem z krajów trzecich, bądź realizowanie transportu z odbywaniem postojów, ustawodawca zdefiniował, co należy rozumieć przez część transportu pasażerów wykonaną na terytorium Wspólnoty. Jest to część transportu zrealizowanego bez zatrzymania na terytorium państwa trzeciego, od miejsca rozpoczęcia transportu pasażerów do miejsca zakończenia transportu pasażerów.

„Import” usług oraz eksportu usług

❑ Sprzedaż na pokładach statków, samolotów lub pociągów

➤ Ponadto w przepisach dotyczących miejsca świadczenia wskazano, że:

- 1) przez miejsce rozpoczęcia transportu pasażerów rozumie się przewidziane pierwsze na terytorium UE miejsce przyjęcia pasażerów na pokład, w tym również po odcinku podróży poza terytorium Unii Europejskiej,
- 2) przez miejsce zakończenia transportu pasażerów rozumie się przewidziane ostatnie na terytorium UE miejsce zejścia z pokładu pasażerów, którzy zostali na niego przyjęci na terytorium Unii, w tym również przed odcinkiem podróży poza terytorium Unii Europejskiej,
- 3) w przypadku podróży w obie strony, odcinek powrotny transportu uznaje się za transport oddzielny.

„Import” usług oraz eksportu usług

☐ Sprzedaż na pokładach statków, samolotów lub pociągów

Przykład

Na pokładzie samolotu lecącego z Wrocławia do Brukseli, w trakcie lotu sprzedawane są napoje. Miejscem opodatkowania tej czynności jest Polska. Jeżeli jednak transport lotniczy odbywałby się na trasie z Wrocławia do Los Angeles z międzylądowaniem w Oslo, sprzedawane napoje nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem VAT, gdyż zgodnie z powyższymi wyjaśnieniami transport taki nie jest uznawany za wykonany na terytorium Wspólnoty.

❑ Obowiązek podatkowy w imporcie usług

- Zgodnie z art.19a ustawy o VAT obowiązek powstaje w chwili wykonania usługi lub w chwili otrzymania całości lub części zapłaty (jeśli miała miejsce przed wykonaniem usługi).
- Dotyczy wszystkich usług, do których ma zastosowanie artykuł 28b ustawy o VAT.
- W przypadkach gdzie nie ma zastosowania art. 28b ustawy o VAT (np. usługi świadczone dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, usługi krótkoterminowego najmu środków transportu czy usługi związane z nieruchomościami - usługi budowlane czy najmu nieruchomości), **należy się odnieść do przepisów, jakie obowiązują w obrocie krajowym.**

„Import” usług oraz eksportu usług

❑ Obowiązek podatkowy w imporcie usług

- Usługę świadczoną w sposób ciągły przez okres dłuższy niż rok, dla której w związku z jej świadczeniem w danym roku nie upływają terminy płatności, uznaje się za wykonaną z upływem każdego roku podatkowego, do momentu zakończenia jej świadczenia.
- Jeżeli przed zakończeniem wykonania usługi otrzymano część lub całość zapłaty, to obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania zapłaty w odniesieniu do otrzymanej części.

Import” usług oraz eksportu usług

Interpretacja DIS w Warszawie z dnia 14.10.2014 r., IPPP3/443-697/14-2/SM.

Moment powstania obowiązku podatkowego z tytułu importu usług nie jest uzależniony od daty wystawienia faktury przez kontrahenta, a jedynie od daty wykonania tej usługi lub od daty zapłaty - w zależności, który z tych terminów przypada wcześniej.

Import usług oraz eksportu usług

- ❑ **Przy określeniu podstawy opodatkowania w imporcie usług zastosowanie znajdują zasady ogólne.**
- Oznacza to, że podstawą opodatkowania jest wszystko to, co stanowi zapłatę, którą usługodawca otrzymał lub ma otrzymać od usługobiorcy (art. 29a ustawy o VAT).
- Podstawa opodatkowania obejmuje:
 - podatki, cła, opłaty i inne należności o podobnym charakterze, z wyjątkiem kwoty podatku,
 - koszty dodatkowe, takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dokonującego dostawy lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy.
- **Zgodnie z art. 30c ust. 1 podstawy opodatkowania z tytułu importu usług nie ustala się, w przypadku gdy wartość usługi została wliczona do podstawy opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub wartość usługi, na podstawie odrębnych przepisów, zwiększa wartość celną importowanego towaru.**

„Import” usług oraz eksportu usług

Przykład

Firma XYZ zakupiła usługę informatyczną od kontrahenta z USA. Usługa została wykonana i opłacona w maju, natomiast faktura za wykonaną usługę została wystawiona i dostarczona w sierpniu.

W jakiej dacie powstanie obowiązek podatkowy?

Przykład

Firma ABC zakupiła oprogramowanie od kontrahenta z Australii. Oprogramowanie zostało przekazane do użytkowania firmie w lutym, natomiast kontrahent fakturę zakupu wystawił i przekazał dopiero w kwietniu.

Kiedy firma ABC powinna wykazać import usług spoza UE?

„Import” usług oraz eksportu usług

Przykład

Firma XYZ zakupiła licencję od firmy z USA. Kontrahent posiada także oddział firmy w Polsce.

Czy taką transakcję należy wykazać jako import usług spoza UE?

Przykład

Firma XYZ zakupiła usługę od kontrahenta z USA. Fakturę za zakup otrzymała 17 stycznia 2019 roku, jednak usługa była wykonana 25 stycznia 2019 roku.

Po jakim kursie Pani Anna powinna przeliczyć otrzymaną fakturę?

Odliczenie podatku naliczonego w imporcie usług

- ❑ Zgodnie z art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. a u.p.t.u. **kwotę podatku naliczonego stanowi co do zasady kwota podatku należnego od importu usług.**
- Przy czym stosownie do art. 86 ust. 10 u.p.t.u. **prawo do obniżenia kwoty podatku należnego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy.**
- **pod warunkiem że podatnik uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek.**
- **Powyższe stosuje się odpowiednio do całości lub części zapłaty uiszczanej przed dokonaniem dostawy lub wykonaniem usługi.**

„Import” usług oraz eksportu usług

- ❑ Co do zasady nabywca ma obowiązek opodatkować import usług i wykazać podatek VAT należny, a dodatkowo, jeśli jest czynnym podatnikiem VAT, ma możliwość odliczenia podatku VAT naliczonego.
- ***W imporcie usług prawo to przysługuje nawet w sytuacji, gdy przedsiębiorca nie otrzymał za nabytą usługę faktury.***
- Potwierdzeniem powyższego jest interpretacja indywidualna wydana przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 maja 2017 r. o sygn. 2461-IBPP2.4512.190.2017.1.MS, w której czytamy, że:
(...) Wnioskodawca będzie mógł zrealizować prawo do odliczenia podatku VAT w deklaracji podatkowej, w której uwzględni kwotę podatku należnego w przypadku gdy podatek należny zostanie rozliczony w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów i usług powstał obowiązek podatkowy. (...)

W konsekwencji podatek VAT od importu usług, dla którego zobowiązanym do naliczenia podatku jest nabywca, zostanie wykazany zarówno w rejestrze sprzedaży VAT, jak i w rejestrze zakupów VAT.

Korekty z tytułu Importu usług

❑ Korekty "in minus" w przypadku importu usług

➤ Art. 29a ust. 13a (import usług):

„13a. W **przypadku importu usług**, gdy podstawa opodatkowania **uległa obniżeniu**, korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres, **w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania.**”;

Korekty z tytułu importu usług

❑ Korekty "in minus" w przypadku importu usług oraz WNT

➤ Art. 86 ust. 19c:

„19c. W przypadkach obniżenia podstawy opodatkowania, o których mowa w art. 29a ust. 13a i art. 30a ust. 1a, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego, w rozliczeniu za okres, w którym dokonał korekty podstawy opodatkowania.”;

Korekty z tytułu importu usług

❑ Korekty "in plus" w przypadku importu usług.

- Należy podkreślić, iż ustawa o VAT nie wskazuje na szczególne terminy korekty in plus dot. importu usług VAT. Przyczyną korekty może być:
 - błąd lub pomyłką,
 - nowa okoliczność niemożliwa do przewidzenia w chwili dokonania transakcji.

W interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 czerwca 2017 roku, 0115-KDIT1-2.4012.93.2017.1.RS. wyjaśniono,

*„iż w przypadku gdy przyczyna korekty dotycząca **importu usług „in plus”** była znana już w momencie wystawienia faktur pierwotnych, kwoty winny być rozliczone w okresie, w którym powstał obowiązek podatkowy. W tej sytuacji musimy zatem cofnąć się do wcześniejszych deklaracji podatkowych”.*

Import usług – brak faktury od kontrahenta

- ❑ W sytuacji gdy przedsiębiorca nie posiada faktury dokumentującej import usług, w związku z tym, że transakcja musi zostać wykazana (pomimo braku tego dokumentu), przedsiębiorca ma **obowiązek stworzenia własnego dokumentu zaświadczającego import usług.**
- Dokument powinien posiadać dane, takie jak:
 - kwota zapłaty za daną transakcję - na podstawie potwierdzenia zapłaty wykazana jest jako kwota netto,
 - wyliczona kwota podatku VAT,
 - kwota brutto,
 - jeśli zapłata była w walucie obcej, konieczne jest dokonanie przeliczeń i uwzględnienie wyliczonych wartości na dokumencie.

Przy imporcie usług obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wykonania usługi bez względu na to, czy wykonawca usługi wystawił nam fakturę, czy też nie. Mamy w tym przypadku obowiązek naliczyć podatek VAT **wg stawki obowiązującej na daną usługę w Polsce.**

„Import” usług oraz eksportu usług

❑ Zasady przeliczania kwot wyrażonych w walucie obcej reguluje art. 31a ustawy o VAT, z którego wynika:

- Kwoty wyrażone w walucie obcej wykazywane na fakturze przelicza się na złote według ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski kursu średniego waluty obcej na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień:
 - powstania obowiązku podatkowego lub
 - wystawienia faktury - jeżeli podatnik wystawia fakturę przed powstaniem obowiązku podatkowego.
- Podatnik może również przeliczać kwoty te według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający powstanie obowiązku podatkowego lub wystawienie faktury.

Int. Dyr. IS w Warszawie z 8.01.2016 nr IPPP1/4512-1159/15-2/AW:

„[...] przepis art. 31a ust. 2 ustawy nie dotyczy dokumentów potwierdzających przeprowadzenie transakcji (faktur) wystawianych przez kontrahentów zagranicznych, dla których nabywca rozlicza import usług. To z kolei oznacza, że kurs, jaki należy zastosować do przeliczania importu usług, nie jest uzależniony od daty wystawienia takiego dokumentu (faktury). Istotny jest tylko termin powstania obowiązku podatkowego.

[...] w myśl art. 31a ust. 1 ustawy przeliczenia waluty obcej na złote Wnioskodawca powinien dokonać według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego zarówno dla sytuacji w których kontrahent zagraniczny wystawi faktury przed wykonaniem usługi jak i pod dniu powstania obowiązku podatkowego.”

Import usług – obowiązek rejestracji VAT-UE

- ❑ Pierwszym obowiązkiem wynikającym z zamiaru importu usług jest rejestracja do celów VAT UE.
- Obowiązek rejestracji dotyczy **zarówno czynnych, jak i zwolnionych** podatników VAT. Rejestrując się, należy wykorzystać część C.3. VAT-R – art. 97 ust. 1-3 u.p.t.u. **nabywających usługi, do których zastosowanie ma art. 28b u.p.t.u. (przepisy tego artykułu mają zastosowanie do większości usług świadczonych dla podatników), jeżeli usługi te stanowią u podatnika import usług.**

Po spełnieniu wymagań przedsiębiorca otrzyma tzw. NIP “europejski”, czyli swój NIP poprzedzony prefiksem właściwym dla danego kraju - w przypadku Polski będą to litery PL.

Rozliczenie importu usług w JPK

❑ **Import usług** - transakcję wykazujemy w JPK VAT:

- **po stronie podatku należnego:** pole K27 - podstawa opodatkowania oraz pozycja K28 – JPK VAT. Dotyczy to transakcji importu usług z wyłączeniem tych, do których stosuje się art. 28b ustawy. Poniżej w polach K29 i K30 wykazujemy import usług od kontrahentów z innych krajów UE, dla których miejsce świadczenia ustalane jest zgodnie z art 28b ustawy o VAT. Nie wykazuje się tu usług spoza UE oraz usług budowlanych, do których ma zastosowanie art 28e ustawy o VAT.
- **Po stronie podatku naliczonego** nabycie usług wykazujemy w polach K43 i K44 w przypadku zakupu usług związanych z nabyciem lub wytworzeniem środka trwałego, oraz w polach K45 i K46 w pozostałych przypadkach.
- **Nie wykazujemy nabycia usług w deklaracji podsumowującej VAT UE.**

Eksport usług - definicja

- ❑ Do eksportu usług dochodzi, gdy polski podatnik VAT świadczy usługi na rzecz zagranicznego kontrahenta, a miejscem świadczenia usług jest kraj inny niż Polska.
- Zgodnie z art. 28b ustawy o VAT miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym podatnik, **będący usługobiorcą**, posiada siedzibę działalności. Jeśli jej brak, należy wziąć pod uwagę stałe miejsce prowadzenia działalności, a jeśli jego również nie ma, stałe miejsce zamieszkania lub pobytu. Wtedy też sprzedawane usługi podlegają opodatkowaniu w kraju innym niż Polska.

Eksport usług – miejsce świadczenia

- ❑ Jeżeli usługa eksportowa świadczona jest na rzecz kontrahenta spoza kraju i spoza Unii Europejskiej **obowiązek podatkowy zostaje przeniesiony na nabywcę usługi.**

W takiej sytuacji powstanie u niego obowiązek rozliczenia podatku od tej usługi z tytułu jej importu.

- **Dla polskiej firmy będzie to czynność niepodlegająca opodatkowaniu VAT. Firma powinna udokumentować usługę fakturą bez naliczonej kwoty VAT należnego.**

Eksport usług – miejsce świadczenia

❑ Drugim rodzajem usług, dla których obowiązek opodatkowania może być przeniesiony na nabywcę usługi (czyli mogą one spełniać cechy usług eksportowych), są usługi, dla których miejsce świadczenia określone jest według **miejsca ich faktycznego wykonania**.

➤ Ma to miejsce w przypadku usług:

- w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji lub rozrywki,
- związanych z nieruchomościami - w tym usług świadczonych przez rzeczoznawców majątkowych i pośredników w obrocie nieruchomościami oraz usług przygotowywania i koordynowania prac budowlanych, takich jak usługi architektów i nadzoru budowlanego. Katalog tych usług jest otwarty, co oznacza, że mogą to być również inne usługi związane z nieruchomością (np. usługa wynajmu i dzierżawy nieruchomości),
- pomocniczych do usług transportowych, takich jak załadunek, rozładunek, przeładunek i podobne czynności,
- wyceny majątku rzeczowego ruchomego,
- na ruchomym majątku rzeczowym.

„Eksport” usług

❑ Rozliczenie Eksportu usług w JPK oraz Informacji podsumowującej

- Kontrahenci zagraniczni wykazują podatek zgodnie z miejscem świadczenia. Tym samym nie wykazujemy podatku należnego w Polsce.
- Polski podatnik eksport usług wykazuje w JPK w polu P11.
- Jeśli eksport usług dotyczy kontrahentów z innych krajów unijnych oraz miejsce świadczenia ustala się na podstawie art. 28b ustawy o VAT, wartość tych usług wykazujemy również w polu P12 JPK VAT.
- Ponadto wartość z Pola P12 JPK VAT wykazujemy w rozbiciu na poszczególnych kontrahentów w deklaracji podsumowującej VAT UE w części E.

Eksport usług – obowiązek rejestracji VAT-UE

- ❑ **Obowiązkiem wynikającym z zamiaru eksportu usług jest rejestracja do celów VAT UE.**
 - **Obowiązek rejestracji dotyczy zarówno czynnych, jak i zwolnionych podatników VAT. Rejestrując się, należy wykorzystać część C.3. VAT-R – art. 97 ust. 1-3 u.p.t.u. świadczący usługi, do których stosuje się art. 100 ust. 1 pkt 4, dla podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej.**
- Po spełnieniu wymagań przedsiębiorca otrzyma tzw. NIP “europejski”, czyli swój NIP poprzedzony prefiksem właściwym dla danego kraju - w przypadku Polski będą to litery PL.

Eksport usług

– obowiązek rejestracji VAT-UE

❑ Obowiązek składania informacji - VAT UE.

- Podatnicy, o których mowa w art. 15, zarejestrowani jako podatnicy VAT UE, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym zbiorcze informacje o dokonanych usługach, do których stosuje się art. 28b, na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej,
 - świadczonych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, innych niż zwolnionych od podatku od wartości dodanej lub opodatkowanych stawką 0%, dla których zobowiązaniem do zapłaty podatku od wartości dodanej jest usługobiorca,

Eksport usług

– obowiązek rejestracji VAT-UE

❑ Obowiązek zapłaty podatku

- Zobowiązany do zapłaty podatku od wartości dodanej na terytorium państwa członkowskiego, na którym, zgodnie z art. 28b, ma miejsce świadczenie usług, jest usługobiorca, jeżeli podatnik, o którym mowa w art. 15, będący usługodawcą nie posiada na terytorium tego państwa członkowskiego:
 - 1) siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej;
 - 2) siedziby działalności gospodarczej, posiada natomiast na tym terytorium stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub inne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy, jeżeli usługodawca posiada takie inne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na tym terytorium, nie uczestniczy w tych transakcjach.

Eksport usług

❑ Obowiązek podatkowy

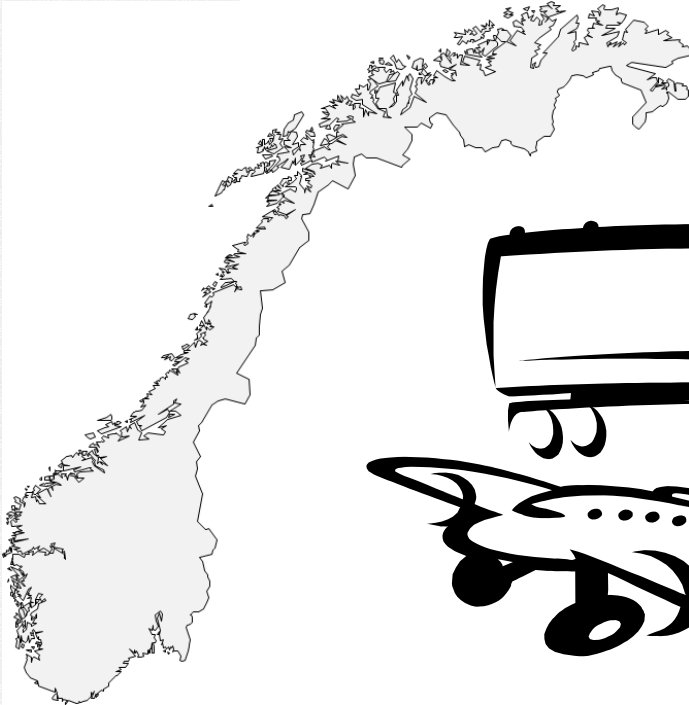
- Na potrzeby określenia momentu powstania obowiązku podatkowego, w zakresie świadczenia usług przepisy art. 19a ust. 1-3 i 8 stosuje się odpowiednio.

Eksport usług

❑ Usługi eksportowe – dokumentowanie

- Podatnik świadczący usługi eksportu nie posiada dokumentu SAD, który potwierdza dokonanie eksportu usług, dlatego musi udokumentować świadczenie eksportu usług fakturą VAT oraz bankowym dowodem otrzymania zapłaty za wykonaną usługę.
- Dodatkowo podatnik powinien dysponować dokumentacją potwierdzającą wykonanie usług poza granicą kraju, dlatego warto zawierać umowy i inne dodatkowe uzgodnienia z zagranicznym kontrahentem w formie pisemnej.

TRANSPORT MIĘDZYNARODOWY



TRANSPORT MIĘDZYNARODOWY

❑ Na gruncie ustawy o VAT można wyróżnić następujące rodzaje transportu:

- krajowy – wykonywany w całości wyłącznie na terytorium Polski,
- wewnątrzwspólnotowy - dokonywany pomiędzy różnymi krajami członkowskimi UE,
- międzynarodowy - rozpoczynający się w kraju należącym do Unii Europejskiej i kończący się na terytorium państwa trzeciego i odwrotnie, przy czym na pewnym odcinku trasa przebiega przez terytorium Polski,
- wykonywany w całości poza terytorium kraju,

TRANSPORT MIĘDZYNARODOWY

❑ Zasada ogólna obejmuje (usługi świadczone pomiędzy podatnikami), m.in.:

- Usługi transportu towarów (w tym wewnątrzwspólnotowe usługi transportu towarów, usługi transportu międzynarodowego),
 - **Wyjątek art. 28f ust.1a**
 - Miejscem świadczenia usługi transportowej jest Polska gdy:
 - usługa transportu towarów jest wykonywana na rzecz podatnika z kraju trzeciego (spoza UE), ale transport w całości jest wykonywany na terytorium kraju (Polska)
 - Miejsce świadczenia usługi jest poza UE gdy:
 - nabywca jest polskim podatnikiem VAT, natomiast usługa w całości wykonywana jest poza terytorium Unii.

Transport międzynarodowy towarów - definicja

❑ Przez usługi transportu międzynarodowego, rozumie się:

1) przewóz lub inny sposób przemieszczania towarów:

- a) z miejsca wyjazdu (nadania) na terytorium kraju do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Unii Europejskiej,
- b) z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Unii Europejskiej do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) na terytorium kraju,
- c) z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Unii Europejskiej do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Unii Europejskiej, jeżeli trasa przebiega na pewnym odcinku przez terytorium kraju (tranzyt),
- d) z miejsca wyjazdu (nadania) na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Unii Europejskiej lub z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Unii Europejskiej do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, jeżeli trasa przebiega na pewnym odcinku przez terytorium kraju;

Transport międzynarodowy towarów – definicja

- 2) osób środkami transportu morskiego, lotniczego i kolejowego: a) z miejsca wyjazdu na terytorium kraju do miejsca przyjazdu poza terytorium kraju, b) z miejsca wyjazdu poza terytorium kraju do miejsca przyjazdu na terytorium kraju,
- 3) usługi pośrednictwa i spedycji międzynarodowej, związane z usługami, o których mowa w pkt 1 i 2.

Warunkiem koniecznym do uznania transportu towarów za transport międzynarodowy jest, aby trasa zaczynała się lub kończyła poza Wspólnotą i przynajmniej na pewnym etapie przebiegała przez terytorium Polski.

SPECJALNE WYMOGI DOKUMENTACYJNE – art. 83 ust. 5 i 6 ustawy o VAT

List przewozowy; dokument spedytorski; bilet lotniczy

Transport międzynarodowy towarów – definicja

Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania stawek obniżonych z 23 grudnia 2013 r.

§ 6. 1. Obniżoną do wysokości 0% stawkę podatku stosuje się również do:

- 1) usług transportu towarów, jeżeli transport ten wykonywany jest w całości na terytorium kraju i stanowi część usługi transportu międzynarodowego;**
- 2) wewnątrzwspólnotowych usług transportu towarów, jeżeli transport ten stanowi część usługi transportu międzynarodowego;**
- 3) usług transportu towarów świadczonych na rzecz podatnika w rozumieniu art. 28a ustawy będącego usługobiorcą tych usług, posiadającego na terytorium kraju siedzibę działalności gospodarczej, stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, dla którego są świadczone te usługi, a w przypadku braku takiej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej – posiadającego na terytorium kraju stałe miejsce zamieszkania albo zwykłe miejsce pobytu, **jeżeli transport ten wykonywany jest w całości poza terytorium kraju:**
 - a) z miejsca wyjazdu (nadania) na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Unii Europejskiej lub**
 - b) z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Unii Europejskiej do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju;**

Transport międzynarodowy – moment powstania obowiązku podatkowego

❑ **Międzynarodowy transport towarów i osób, spedycja międzynarodowa oraz pośrednictwo w międzynarodowym transporcie towarów i osób**

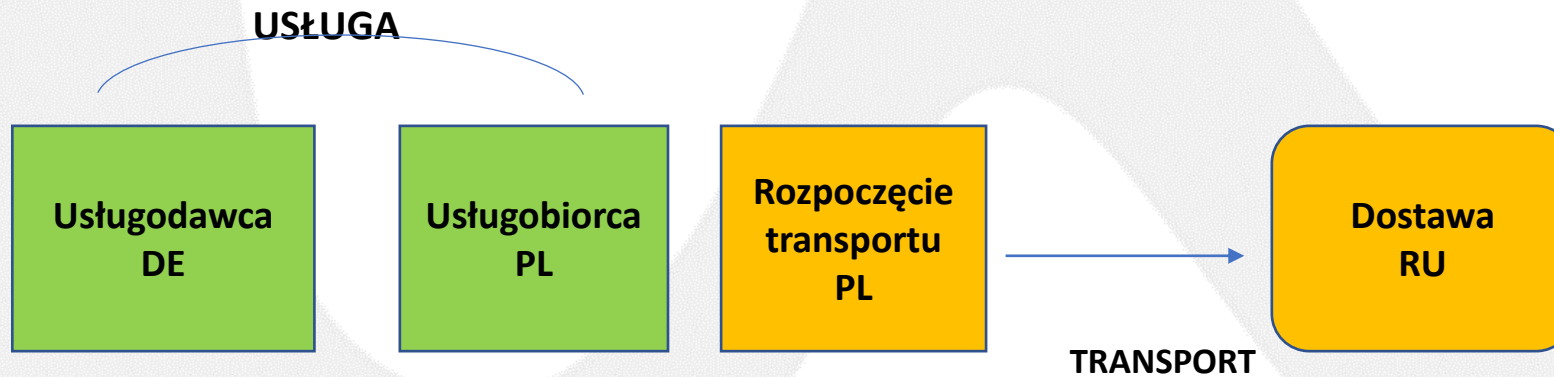
- Stosownie do przepisów art. 19a ust. 1 i 8 u.p.t.u., obowiązek podatkowy dla wykonujących usługi transportu osób i ładunków oraz dla świadczących usługi spedycji, **powstaje z chwilą wykonania usługi**. Jeżeli przed wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty.

Przy określeniu momentu powstania obowiązku podatkowego nie ma znaczenia czy i kiedy wystawiona zostanie faktura.

Przykład:

Polska firma wykonuje usługę transportu towarów z Polski do Rosji na zlecenie niemieckiego podatnika.

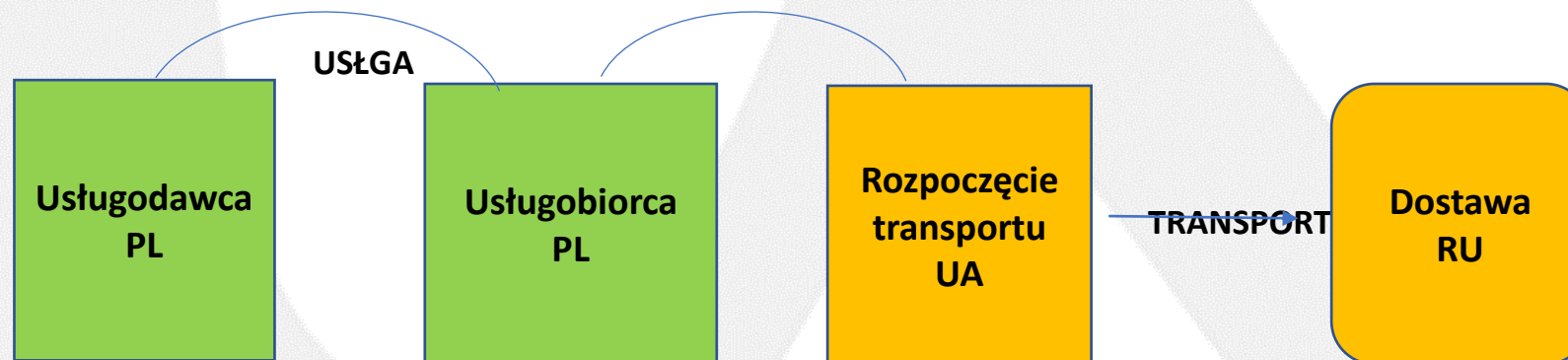
Gdzie będzie opodatkowana usługa transportowa ??



Przykład:

Na zlecenie polskiego podatnika, krajowy przewoźnik transportuje z Ukrainy do Rosji

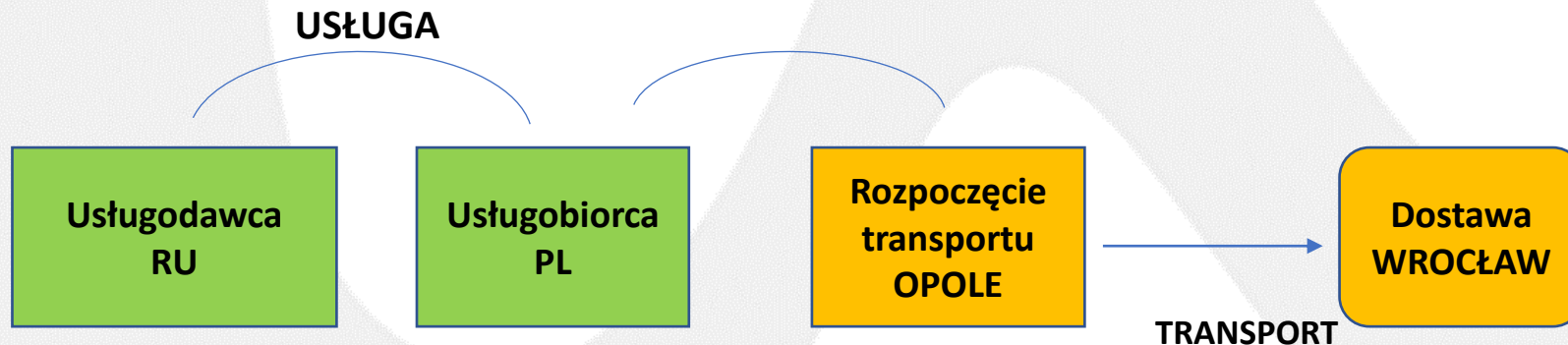
Gdzie będzie opodatkowana usługa transportowa ??



Przykład:

Polska firma transportowa na zlecenie rosyjskiego przedsiębiorcy przetransportowała towary z Opola do Wrocławia.

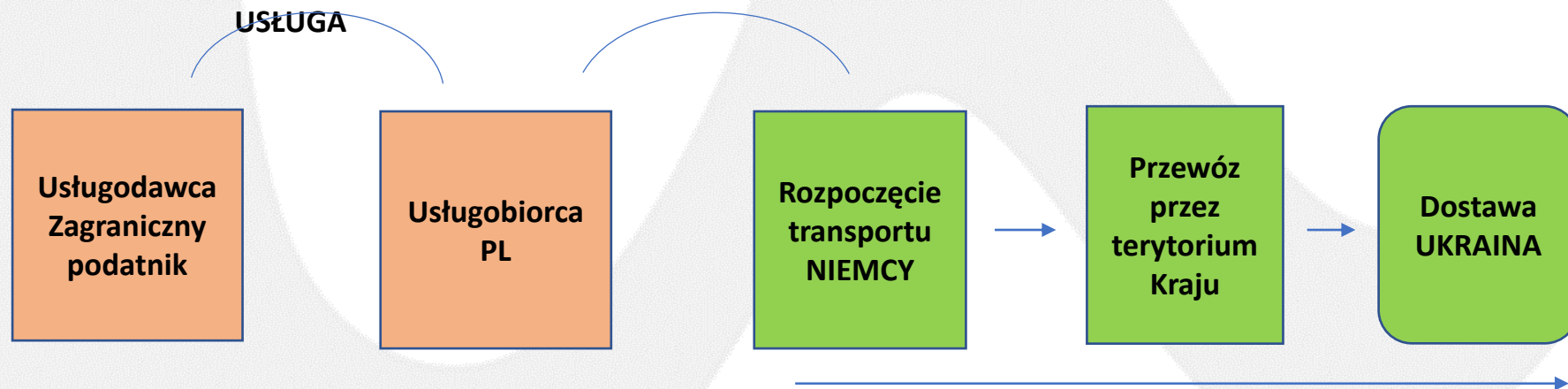
Gdzie będzie opodatkowana usługa transportowa ??



Przykład:

Na zlecenie zagranicznego podatnika polska firma świadczy usługi transportowe na terenie Niemcy-Polska -Ukraina

Gdzie będzie opodatkowana usługa transportowa ??



e-commerce



e-commerce w transakcjach B2C

Świadczenie
usług

Sprzedaż
wysyłkowa

Platformy
internetowe

Kurierzy /
operatorzy
pocztowi

E-commerce

- 1) **Świadczenie usług** – zmiana polega na rozszerzeniu stosowania procedury MOSS (małe centrum obsługi podatnika – procedura stosowana w tym momencie przy świadczeniu usług elektronicznych) – powstała szczególna procedura VAT-OSS, która obejmuje świadczenie wybranych usług transgranicznych, świadczonych na rzecz konsumentów z Unii Europejskiej i spoza Unii Europejskiej. Zastosowanie do: usług związanych z nieruchomościami, usług rozrywkowych, usług edukacyjnych;
- 2) **Sprzedaż wysyłkowa** – zmiana polega głównie na zmianie limitów
- 3) **Platformy internetowe** – zmiana polega na nałożeniu obowiązku na platformy internetowe / portale internetowe za pobór podatku VAT od dostaw realizowanych za jej pośrednictwem. Zmiana polega przede wszystkim na włączeniu platformy internetowej do łańcucha dostaw i przyjęciu, że uczestniczy ona w zakupie i sprzedaży towarów;
- 4) **Kurierzy / operatorzy pocztowi** – zmiana polega na przyjęciu, że w niektórych przypadkach podmioty te będą zobowiązane do poboru podatku VAT, będą zgłaszać towary w procedurze celnej importowej, będą składać miesięczne deklaracje z rozliczeniem importu.

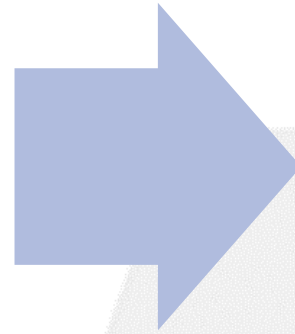
Świadczenie usług na rzecz konsumentów

- Dotychczas usługi, świadczone na rzecz konsumentów, które rozliczane były w państwie konsumpcji (usługi elektroniczne, telekomunikacyjne, nadawcze) rozliczane mogą być w pewnym uproszczeniu – w systemie MOSS (Mini One Stop Shop) – przy procedurze unijnej obowiązuje limit 10.000 EUR.
- Od lipca 2021 r. zakres usług, które korzystają z procedury MOSS, został rozszerzony na:
 - a) usługi związane z nieruchomością położoną w innym kraju UE (usługi architektów, usługi budowlane, itp.),
 - b) usługi wstępu na imprezy kulturalne,
 - c) usługi noclegowe,
 - d) usługi restauracyjne i cateringowe,
 - e) usługi transportowe,
 - f) krótkoterminowy wynajem środków transportu.

Świadczenie usług na rzecz konsumentów

☐ Świadczenie usług na rzecz konsumentów

Usługodawca z
Polski



Konsument
z UE

W takiej transakcji stosowana jest stawka obowiązująca w kraju konsumpcji

Podatnicy będą mogli stosować procedurę uproszczoną – VAT-OSS

Świadczenie usług na rzecz konsumentów

❑ Procedura VAT-OSS

1) Limit 10.000 EUR pozostaje tylko przy usługach TBE z UE (liczony łącznie z WSTO).

➤ Brak limitu przy usługach innych niż TBE

- Obowiązek rejestracji VAT w kraju konsumpcji lub zastosowanie, **lub**
- Procedury VAT OSS

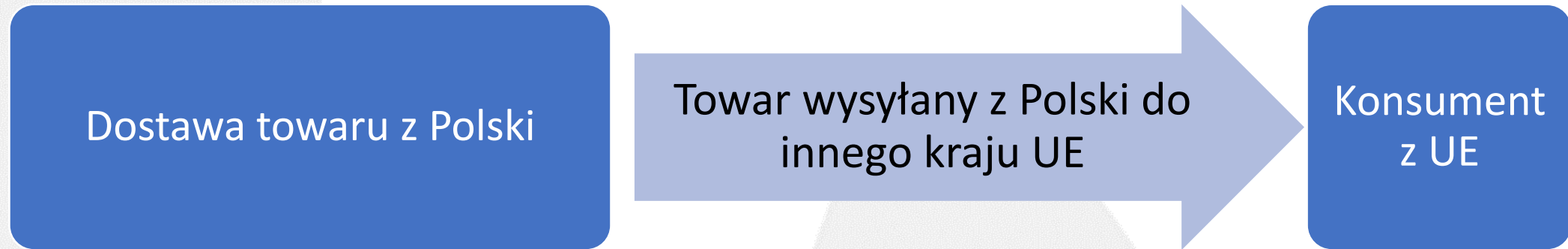
2) Wybór opcji VAT OSS dla usług wszystkie inne transakcje objęte OSS (brak możliwości odmiennego opodatkowania np. WSTO)

3) Fakturowanie nie jest wymagane przez dyrektywę, ale kraje UE mogą nałożyć taki obowiązek wówczas:

- Procedura OSS fakturowanie wg kraju identyfikacji
- Rejestracja w kraju konsumpcji fakturowanie wg zasad tego kraju

Sprzedaż wysyłkowa

- ❑ Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość (WSTO)



- W takiej transakcji stosowana jest stawka obowiązująca w kraju konsumpcji (w kraju, do którego wysyłane są towary).

Podatnicy będą mogli stosować procedurę uproszczoną – VAT-OSS

Sprzedaż wysyłkowa

❑ Procedura VAT-OSS

- 1) Po przekroczeniu przez podatnika progu wynoszącego **10.000 EUR** dla całej sprzedaży na rzecz konsumentów z UE, realizowane przez niego dostawy **podlegają opodatkowaniu VAT w kraju konsumpcji według obowiązującej tam stawki.**
- 2) Podatnik będzie miał jednak możliwość zastosowania uproszczenia w raportowaniu, tj. skorzystania z systemu One Stop Shop (VAT-OSS). Deklaracja VAT zawierająca dane o sprzedaży dokonanej na rzecz konsumentów z różnych państw członkowskich (opodatkowana lokalnymi stawkami VAT) będzie wówczas składana wyłącznie do organów podatkowych państwa identyfikacji.
- 3) Powyższe ma zastosowanie, jeśli klient nie jest podatnikiem i / lub nie jest zobowiązany do zadeklarowania nabycia wewnątrzwspólnotowego.

Sprzedaż wysyłkowa

❑ Procedura VAT-OSS

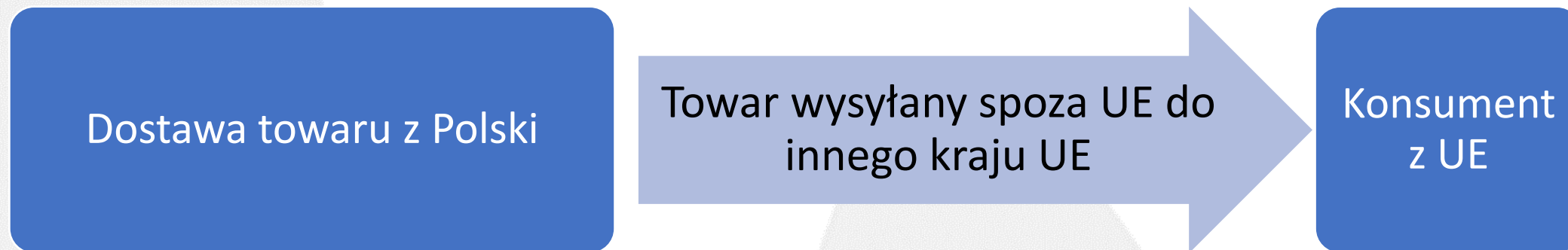
- 1) Procedura VAT-OSS ma charakter szczególny i umożliwia podatnikowi rozliczenie podatku VAT, który należy uregulować w różnych krajach, w ramach jednej deklaracji, którą składa się w kraju identyfikacji podatkowej (czyli w przypadku polskich sprzedawców – w Polsce).
- 2) Transakcje, które mogą być rozliczone w procedurze VAT-OSS:
 - a) **jeżeli rozlicza podatnik spoza UE:**
 - świadczenie usług na rzecz konsumentów (miejsce świadczenia usług w UE),
 - WSTO
 - b) **jeżeli rozlicza podatnik z UE:**
 - świadczenie usług na rzecz konsumentów (gdy miejsce świadczenia w kraju UE, w którym nie ma siedziby – brak konieczności rejestracji do celów VAT)
 - WSTO
 - c) **operatorzy interfejsów elektronicznych:**
 - WSTO
 - niektóre krajowe dostawy towarów

Sprzedaż wysyłkowa

- ❑ Na co polski sprzedawca towarów na rzecz konsumentów powinien zwrócić uwagę?
 1. Śledzenie progu 10.000 EUR
 2. Konieczność weryfikacji stawki VAT w państwie, do którego wysyłane są towary na rzecz konsumentów.
 3. Odrębna od JPK_VDEK deklaracja VAT-OSS (składana do końca miesiąca następującego po każdym kwartale).
 4. Rozliczanie transakcji w walucie obcej.
 5. **Zmiana właściwości US dla tego typu transakcji.**
 6. Możliwość odliczenia VAT z innego kraju UE tylko w regularnej deklaracji (nie ma takiej możliwości przy VAT-OSS).

Sprzedaż wysyłkowa

- ❑ Sprzedaż wysyłkowa na rzecz konsumentów towarów nieunijnych



- W takiej transakcji stosowana jest stawka obowiązująca w kraju konsumpcji (w kraju, do którego wysyłane są towary).

Podatnicy będą mogli stosować procedurę uproszczoną – VAT-IOSS

Sprzedaż wysyłkowa

☐ Procedura VAT-IOSS

- 1) Dostawcą jest sprzedawca z Polski, **który uczestniczy bezpośrednio lub pośrednio w transporcie lub wysyłce towarów** wysyłanych w przesyłce o wartości nieprzekraczającej **150 EUR** z terytorium państwa trzeciego do nabywcy w innym państwie członkowskim.
- 2) Dostawca ma możliwość zarejestrowania się na potrzeby procedury szczególnej VAT-IOSS w Polsce i skorzystania z uproszczonych zasad raportowania.
- 3) Klient nie jest podatnikiem i/ lub nie jest zobowiązany do zadeklarowania nabycia wewnątrzwspólnotowego lub importu.

Sprzedaż wysyłkowa

❑ Procedura VAT-OSS

- 1) Procedura VAT-IOSS ma charakter szczególny i umożliwia rozliczenie VAT z tytułu sprzedaży na odległość towarów importowanych z państw trzecich w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, na rzecz konsumentów z UE.

Uwaga!

W przypadku zastosowania VAT IOSS import towarów będzie zwolniony z VAT

- 1) Transakcje, które mogą być rozliczone w procedurze VAT-OSS:
 - a) jeżeli rozlicza podatnik spoza UE (obowiązek ustanowienia przedstawiciela podatkowego):
 - SOTI w przesyłkach o wartości rzeczywistej do 150 EUR
 - b) jeżeli rozlicza podatnik z UE:
 - SOTI w przesyłkach o wartości rzeczywistej do 150 EUR
 - c) operatorzy interfejsów elektronicznych:
 - SOTI w przesyłkach o wartości rzeczywistej do 150 EUR

Sprzedaż wysyłkowa

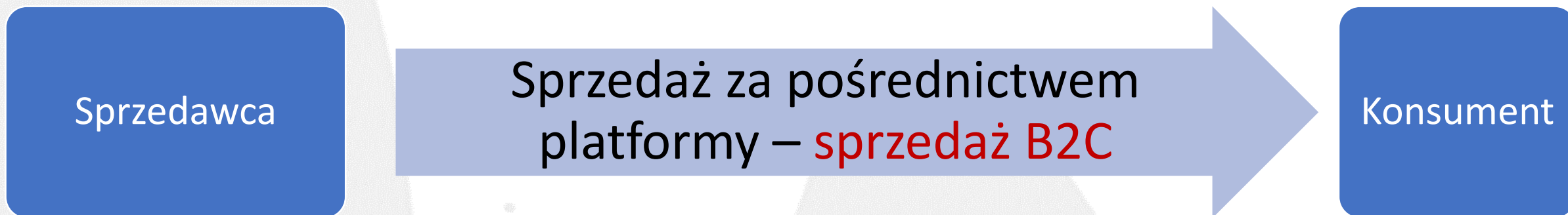
❑ Powyżej limitu 150 EUR wartości przesyłki, stosowane będą ogólne zasady rozliczania VAT.

- Na co polski sprzedawca towarów na rzecz konsumentów powinien zwrócić uwagę?
- 1) Konieczność weryfikacji wartości przesyłki (nieprzekraczająca 150 EUR).
 - 2) Odrębna od JPK_VDEK deklaracja VAT-IOSS (składana do końca miesiąca następującego po każdym miesiącu).
 - 3) Zwolnienie z VAT importu towarów w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej 150 EUR. Zwolnienie to nie dotyczy towarów podlegającego podatkowi akcyzowemu!

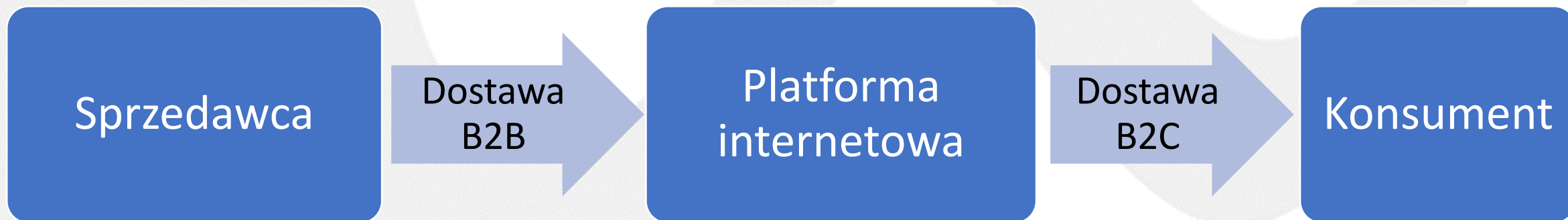
Platformy internetowe

- ❑ Platformy internetowe (sprzedaż towarów za pośrednictwem interfejsów)

Jak było?



Jak jest ?



Platformy internetowe

❑ Od lipca 2021 r. platforma internetowa stała się podatnikiem podatku.

Przepisy wskazują bowiem, że gdy podatnik ułatwia, poprzez użycie interfejsu elektronicznego, takiego jak platforma, platforma handlowa, portal lub podobne środki, zwanego dalej „*interfejsem elektronicznym*”:

- 1) *sprzedaż towarów na odległość **towarów importowanych** w przesyłkach o wartości rzeczywistej **nieprzekraczającej 150 EUR** lub*
- 2) *dokonanie dostawy na terytorium UE przez **podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej / stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej** na rzecz podmiotu niebędącego podatnikiem (dotyczy WSTO lub dostawy towarów w kraju),*

uznaje się, że podatnik sam otrzymał i dokonał dostawy tych towarów.

Kurierzy / operatorzy pocztowi

- 1) Zapłata VAT z tytułu importu – jeśli nie jest stosowany VAT-IOSS, w przypadku przesyłek o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej 150 EUR, wprowadzony zostanie obowiązek rozliczenia VAT z tytułu importu przez podmioty będące operatorem pocztowym.
- 2) Miesięczna deklaracja – operatorzy pocztowi będą mieli obowiązek składania miesięcznej deklaracji elektronicznie, uregulować VAT do 16. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym VAT został pobrany od nabywcy, prowadzenia ewidencji i przechowywania jej przez 10 lat.
- 3) Stawka VAT – w celu uproszczenia proponuje się, w przypadku poboru VAT przez operatora pocztowego / kuriera, zastosowanie podstawowej stawki podatku VAT (23%).

Dziękujemy za uwagę.



Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

ul. Lawendowa 1 | 35-605 Rzeszów

17 283 10 45

biuro@wektorwiedzy.pl

www.wektorwiedzy.pl

Zapraszamy do wysyłania pytań na adres:

szkolenia@wektorwiedzy.pl