

VAT od usług elektronicznych należy zapłacić w kraju konsumpcji

Od 1 stycznia 2015 r. weszła w życie ustawa z 25 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2014 r. poz. 1171). Nowe przepisy zmieniły zasady rozliczania VAT z tytułu świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych.

Głównym powodem zmian była konieczność opodatkowania tych usług zgodnie z zasadami VAT, według których przychody stanowiące podatek konsumpcyjny powinny zasilać budżet państwa członkowskiego, w którym towary lub usługi są konsumowane. Obowiązujące w 2014 roku przepisy zapewniały już opodatkowanie w państwie, w którym znajduje się usługobiorca, w przypadku przedsiębiorstw spoza UE świadczących usługi telekomunikacyjne, nadawcze i elektroniczne na rzecz usługobiorców w Unii Europejskiej.

Do końca 2014 roku świadczenie usług na rzecz konsumentów końcowych (B2C) przez przedsiębiorstwa z UE było opodatkowane w państwie usługodawcy. Oznacza to, że w odniesieniu do usług świadczonych na rzecz konsumentów końcowych przedsiębiorstwa z siedzibą w państwie członkowskim stosującym niższą stawkę VAT posiadały przewagę konkurencyjną nad przedsiębiorstwami z siedzibą w innych państwach członkowskich.

Nowe przepisy dotyczące opodatkowania w zależności od państwa, w którym znajduje się usługobiorca, zapewniają od 2015 roku równe warunki działania dla przedsiębiorców.

Procedura szczególna

Do ustawy o VAT dodany został w dziale XII rozdział 6a „Procedura szczególna dotycząca usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych świadczonych przez podmioty mające siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, ale nieposiadające takiej siedziby w państwie członkowskim konsumpcji, na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a”. Został zmieniony też



ELŻBIETA LIS
doradca podatkowy
partner w KSP Legal
& Tax Advice

rozdział 7 w dziale XII, tj. w zakresie procedury dla podmiotów zagranicznych spoza UE rozliczających VAT od usług elektronicznych świadczonych na rzecz niepodatników.

Po pierwsze, do słownika ustawy o VAT wprowadzono stosowne definicje, zgodnie z którymi:

- przez usługi telekomunikacyjne rozumie się usługi dotyczące transmisji, emisji i odbioru sygnałów, tekstów, obrazów i dźwięków lub wszelkiego rodzaju informacji drogą kablową, radiową, optyczną lub za pośrednictwem innych systemów elektromagnetycznych, w tym związane z nimi przeniesienie lub cesję praw do użytkowania środków dla zapewniania takiej transmisji, emisji i odbioru, wraz z zapewnieniem dostępu do ogólnosięciowych sieci informacyjnych, z uwzględnieniem art. 6a rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z 15.3.2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej: rozporządzenie 282/2011);
 - przez usługi nadawcze rozumie się usługi nadawcze, o których mowa w art. 6b rozporządzenia 282/2011. Obejmują one usługi zawierające treści audio i audiowizualne, takie jak programy radiowe lub telewizyjne dostarczane za pośrednictwem sieci komunikacyjnych, powszechnie udostępniane przez dostawcę usług medialnych i objęte jego odpowiedzialnością redakcyjną, przeznaczone do jednoczesnego słuchania lub oglądania zgodnie z zaplanowanym programem;
 - przez usługi elektroniczne rozumie się usługi świadczone za pomocą środków komunikacji elektronicznej, o których mowa w rozporządzeniu 282/2011. Należą do nich usługi świadczone za pomocą Internetu lub sieci elektronicznej, których świadczenie – ze względu na ich charakter – jest zasadniczo zautomatyzowane i wymaga minimalnego udziału człowieka, a ich wykonanie bez wykorzystania technologii informacyjnej jest niemożliwe.
- Usługi elektroniczne obejmują w szczególności:
- dostawy produktów w formie cyfrowej, łącznie z oprogramowaniem, jego modyfikacjami lub nowszymi wersjami;

- usługi umożliwiające lub wspomagające obecność przedsiębiorstw lub osób w sieci elektronicznej, takie jak witryna lub strona internetowa;
- usługi generowane automatycznie przez komputer i przesyłane poprzez Internet lub sieć elektroniczną w odpowiedzi na określone dane wprowadzone przez usługobiorcę;
- odpłatne przekazywanie prawa do wystawiania na aukcji towarów lub usług za pośrednictwem witryny internetowej działającej jako rynek online, na którym potencjalni kupujący przedstawiają swoje oferty przy wykorzystaniu automatycznych procedur oraz na którym strony są informowane o dokonaniu sprzedaży za pomocą poczty elektronicznej generowanej automatycznie przez komputer;
- pakiety usług internetowych oferujące dostęp do informacji, w których element telekomunikacyjny ma charakter pomocniczy i drugorzędny (to znaczy pakiety wykraczające poza oferowanie samego dostępu do Internetu i obejmujące inne elementy, takie jak strony, które umożliwiają dostęp do aktualnych wiadomości, informacji meteorologicznych lub turystycznych, gier, hosting witryn internetowych, dostęp do grup dyskusyjnych).

Zmiana miejsca świadczenia

Po drugie – zmianie uległo miejsce świadczenia ww. usług. Zgodnie z nowym brzmieniem art. 28k ustawy o VAT który wszedł w życie 1 stycznia 2015 r. miejscem świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, w którym podmioty te posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu. Oznacza to w praktyce, że VAT będzie musiał być rozliczony i zapłacony w państwie konsumpcji.

Wyłączenie z usług elektronicznych

Nie uważa się za usługi elektroniczne, np.:

- dostaw towarów, w przypadku których zamawianie i obsługa zamówienia odbywają się elektronicznie;
- usług świadczonych przez specjalistów, takich jak prawnicy i doradcy finansowi, którzy udzielają swym klientom porad za pomocą poczty elektronicznej;
- usług edukacyjnych, w ramach których treść kursu przekazywana jest przez nauczyciela za pomocą Internetu lub sieci elektronicznej (tzn. przez zdalne połączenie);
- usług fizycznych offline naprawy sprzętu komputerowego;
- hurtowni danych offline;
- usług reklamowych, w szczególności w gazetach, na plakatach i w telewizji;
- usług centrum wsparcia telefonicznego;
- usług edukacyjnych obejmujących wyłącznie kursy korespondencyjne, takie jak kursy za pośrednictwem poczty;
- usług telefonicznych świadczonych przez Internet.

Wyłączenie z usług nadawczych

Do usług nadawczych nie zalicza się:

- a) usług telekomunikacyjnych;
- b) usług świadczonych drogą elektroniczną;
- c) podawania informacji o wybranych programach na żądanie;
- d) przenoszenia praw do nadawania lub transmisji;
- e) dzierżawy sprzętu technicznego lub instalacji wykorzystywanych do odbioru nadawanych treści;
- f) programów radiowych lub telewizyjnych rozpowszechnianych za pośrednictwem internetu lub podobnej sieci elektronicznej (streaming IP), chyba że są one nadawane jednocześnie z ich transmisją lub retransmisją za pośrednictwem sieci radiowych lub telewizyjnych.

Po trzecie wreszcie, w celu ułatwienia rozliczeń z tego tytułu i uniknięcia obowiązku rejestracji usługodawców we wszystkich państwach członkowskich, z których pochodzą ostateczni konsumenci, przepisy przewidują instytucję tzw. MOSS (*Mini One Stop Shop*) – czyli mały punkt kompleksowej obsługi, który przyniesie alternatywne do rejestracji w poszczególnych krajach rozwiązanie. Podatnik – zamiast rejestrować się w poszczególnych państwach – będzie mógł skorzystać z procedury MOSS. System będzie miał charakter fakultatywny i stanowi odzwierciedlenie systemu obowiązującego do 2015 roku w odniesieniu do usług elektronicznych świadczonych na rzecz osób niebędących podatnikami przez usługodawców niemających siedziby działalności gospodarczej w UE.

Składanie deklaracji

W praktyce system ma działać w ten sposób, że podatnik zarejestrowany do MOSS w danym państwie członkowskim (państwo identyfikacji) będzie składał elektronicznie kwartalną deklarację VAT ze wskazaniem usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych świadczonych na rzecz osób niebędących podatnikami w innym państwie członkowskim. Deklaracja oraz zapłacony VAT będą przekazywane do odpowiednich państw członkowskich konsumpcji za pośrednictwem bezpiecznej sieci komunikacyjnej.

W przypadku gdy państwem konsumpcji dla usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych świadczonych na rzecz osób niebędących podatnikami będzie Polska, organem podatkowym właściwym do rozliczania tych usług będzie naczelnik Łódzkiego Urzędu Skarbowego.

Co istotne, deklaracje VAT dla MOSS będą stanowiły odrębną deklarację od deklaracji VAT, którą podatnik składa w swoim państwie identyfikacji w ramach krajowych obowiązków rozliczeniowych. Należy również podkreślić, że przez rejestrację do MOSS podatnik musi stosować ten system we wszystkich państwach członkowskich, z których pochodzą jego konsumenci, a nie tylko w wybranych przez siebie krajach.