

# **PAKIET E-COMMERCE**

**Zmiany w VAT od 1 lipca 2021 r.**

Adam Bartosiewicz

# PAKIET E-COMMERCE

Zmiany w VAT od 1 lipca 2021 r.

Adam Bartosiewicz

---

---

Zamów książkę w księgarni internetowej

**proinfo.pl**  
księgarnia internetowa

Stan prawny na 25 lipca 2021 r.

Wydawca  
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący  
Kinga Zajac

Opracowanie redakcyjne  
Trzy kropki Joanna Maź

Projekt okładek serii  
Wojtek Kwiecień-Janikowski, Przemek Dębowski

prawolubni

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przystępujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

Szanujmy prawo i własność  
Więcej na [www.legalnakultura.pl](http://www.legalnakultura.pl)  
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2021

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.  
Dział Praw Autorskich  
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33  
tel. 22 535 82 19  
e-mail: [PL-ksiazki@wolterskluwer.com](mailto:PL-ksiazki@wolterskluwer.com)

księgarnia internetowa [www.profinfo.pl](http://www.profinfo.pl)

### 3. Miejsce świadczenia przy SOTI

SOTI jest szczególnego rodzaju dostawą towarów. Jest to dostawa towarów połączona z ich transportem – w tym przypadku jest to transport z kraju trzeciego do jednego z państw członkowskich UE.

Z przepisów art. 22 ust. 1 pkt 1b oraz 1c u.p.t.u. wynika, że miejscem świadczenia w przypadku sprzedaży na odległość towarów importowanych na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego zakończenia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy jest miejsce, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia wysyłki lub transportu do nabywcy.

**Np.** Unijny dostawca (portal ułatwiający dostawę towarów) dokonał SOTI na rzecz konsumenta czeskiego, z tym że towary będące przedmiotem dostawy zostały zaimportowane do UE przez Niemcy i następnie przesłane do Czech. Miejscem SOTI są Czechy.

Natomiast w przypadku sprzedaży na odległość towarów importowanych na terytorium państwa członkowskiego zakończenia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy – terytorium tego państwa członkowskiego, pod warunkiem że podatek lub podatek od wartości dodanej z tytułu dostawy tych towarów ma zostać zadeklarowany w procedurze szczególnej IOSS (procedurze importu) lub na zasadach odpowiadających tym regulacjom.

Jeśli zatem SOTI dotyczy tego państwa, do którego następuje import, wówczas SOTI ma miejsce świadczenia właśnie tam, ale pod warunkiem że podatek należny od SOTI został rozliczony w procedurze importu (IOSS).

**Np.** Polski dostawca (portal ułatwiający dostawę towarów) dokonuje SOTI na rzecz polskich konsumentów. Jeśli dostawca zadeklaruje i odprowadzi polski podatek należny w procedurze importu, wówczas SOTI ma miejsce opodatkowania w Polsce. Jeśli nie – SOTI nie będzie podlegało opodatkowaniu w Polsce, tyle że wówczas nie będzie miało zastosowania

zwolnienie z podatku dotyczące importu towarów i zostanie pobrany podatek od importu towarów.

## 4. Wymagania związane z transportem

Koniecznym elementem, aby wystąpiło SOTI, jest transport towarów. Towary – znajdujące się w momencie dostawy poza UE – w następstwie dostawy mają się znaleźć w państwie członkowskim, przy czym dokonujący SOTI przedsiębiorca (dostawca) samodzielnie transportuje lub wysyła towary lub przynajmniej pośrednio bierze udział w transporcie lub wysyłce.

Pośredni udział (zob. art. 5a rozporządzenia 282/2011) przedsiębiorcy dokonującego SOTI istnieje np., jeśli przedsiębiorca:

- zlecił stronie trzeciej podwykonawstwo wysyłki lub transportu towaru nabywcy,
- jest przynajmniej częściowo odpowiedzialny za wysyłkę lub transport towarów, nawet jeśli faktyczny transport jest realizowany przez stronę trzecią,
- obciąża nabywcę kosztami transportu przesyłki, pobiera je i przekazuje stronie trzeciej, która wykonuje transport bądź
- reklamuje usługi dostawcy dla nabywcy lub nawiązuje z nim kontakt lub w inny sposób przekazuje informacje stronie trzeciej, że ta ostatnia musi dostarczyć towary do nabywcy.

Z drugiej strony przedsiębiorca dostarczający towary (dostawca) nie bierze udziału pośredniego, jeżeli nabywca sam transportuje lub wysyła towary, a dostawca nawet bezpośrednio lub pośrednio nie przejmuje organizacji transportu lub wysyłki. W tego rodzaju przypadkach nie mamy do czynienia z SOTI.

## 5. Polski podatnik sprowadzający towary z Chin

**Jeżeli polski podatnik sam sprowadza towary z Chin i sam sprzedaje je konsumentom, a na swojej stronie pokazuje te towary jako ofertę, czy wówczas ma zastosowanie SOTI?**

To zasadniczo zależy od przyjętego modelu logistycznego. Jeśli jednak jest tak, że polski podatnik importuje określone towary z Chin, dokonuje ich odprawy celnej (zostają one dopuszczone do obrotu w UE), rozlicza się z należności przywozowych (w tym VAT), zaś następnie dopiero później sprzedaje je już z Polski konsumentom polskim, to nie mamy tutaj do czynienia z SOTI.

W momencie dostawy towary znajdują się już w Polsce i są towarami unijnymi. Nie ma miejsca ich transport – w wykonaniu dostawy – z kraju trzeciego do Polski (innego państwa członkowskiego). Nie są więc spełnione przesłanki do uznania tej transakcji za SOTI. Jest to „zwykła” dostawa krajowa podlegająca podatkowi na ogólnych zasadach (podatek należny jest rozliczany w deklaracji JPK\_V7).

## 6. Import konsumencki bezpośrednio od chińskich dostawców

**Co z konsumentem, który dokonuje sam zamówienia na chińskim AliExpresie? Kto rozlicza VAT od SOTI?**

W tego rodzaju przypadkach możliwe są różne ścieżki postępowania. Będzie to uzależnione od wyboru chińskiego dostawcy.

Nie jest bowiem wykluczone, że taki chiński dostawca będzie w UE zarejestrowany (przez reprezentującego go pośrednika) do IOSS. Wówczas taki pośrednik rozliczy podatek należny od SOTI. Rozliczy go w państwie członkowskim identyfikacji. Oczywiście na pewno podatek należny zostanie pobrany od polskiego kupującego (doliczony do ceny).

Jeśli dostawca nie będzie zarejestrowany do procedury importu (IOSS), wówczas taka dostawa nie będzie miała miejsca świadczenia w Polsce (w państwie zakończenia wysyłki). Taka dostawa będzie miała miejsce świadczenia w państwie rozpoczęcia dostawy. Brak opodatkowania SOTI będzie jednak również oznaczał, że nie będzie miało zastosowania zwolnienie z podatku od importu towarów. Będzie musiał być pobrany podatek należny od importu towarów: albo na zasadach ogólnych, albo też przy zastosowaniu nowej uproszczonej procedury, w przypadku której podatek pobiera operator pocztowy.

## 7. SOTI a import towarów

SOTI dotyczy dostawy towarów, które w następstwie dostawy są transportowane, wysyłane z terytorium kraju trzeciego na terytorium państwa członkowskiego (np. do Polski). W związku z tym z SOTI łączy się generalnie import towarów (w rozumieniu przepisów VAT).

Należy jednak zauważyć, że rozliczenie podatku od SOTI będzie ogólnie oznaczać zwolnienie z podatku tego importu towarów. Jak wynika bowiem z brzmienia art. 45 ust. 1 pkt 11 u.p.t.u., zwalnia się z podatku import towarów, z wyjątkiem towarów podlegających opodatkowaniu podatkiem akcyzowym, w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 150 euro, pod warunkiem że:

- a) podatek albo podatek od wartości dodanej należny z tytułu sprzedaży na odległość towarów importowanych ma zostać zadeklarowany w procedurze szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 9 u.p.t.u., albo na zasadach odpowiadających tym regulacjom,
- b) w momencie importu towaru przekazano organowi celnemu ważny numer identyfikacyjny VAT, nadany w procedurze opodatkowania importu albo na zasadach odpowiadających tym regulacjom.

## 8. Szczególny sposób rozliczenia podatku od SOTI – procedura importu (IOSS)

Co do zasady podatek należny od SOTI jest rozliczany w ramach szczególnej procedury, tzw. procedury importu. Procedura importu została uregulowana w art. 369l–369x dyrektywy VAT oraz art. 57a–63c rozporządzenia 282/2011 oraz odpowiednio w art. 138a–138h u.p.t.u.

Korzystanie z IOSS jest opcjonalne.

Utworzenie procedury importu (nazywanej także IOSS – ang. Import One Stop Shop) jest związane z faktem, że od 1.07.2021 r. import wszystkich towarów o niskiej wartości podlega (ma podlegać rzeczywiście) podatkowi VAT. Stosunkowo łatwe i proste zadeklarowanie i rozliczenie się z tego podatku ma następować właśnie w ramach procedury importu (IOSS).

Procedura importu to procedura szczególna, która pozwala na rozliczenie VAT należnego z tytułu SOTI państwu członkowskiemu konsumpcji, za pośrednictwem państwa członkowskiego identyfikacji.

W przeciwieństwie do obowiązujących dotychczas regulacji dotyczących importu towarów, w których podatek VAT jest pobierany w momencie importu towarów przez organy celne, zastosowanie procedury importu (IOSS) powoduje, że dostawca sprzedający towary o niskiej wartości znajdujące się w państwie trzecim lub terytorium trzecim konsumentom w UE nalicza podatek VAT w momencie sprzedaży towarów, zaś następnie deklaruje i płaci ten podatek globalnie za pośrednictwem IOSS w państwie członkowskim identyfikacji.

Towary te – od dostawy których do konsumentów w UE rozliczono podatek w IOSS – są objęte zwolnieniem z podatku VAT przy imporcie.



Książka zawiera wskazówki dotyczące stosowania tzw. pakietu e-commerce, który wszedł w życie 1.07.2021 r. Obejmuje on liczne zmiany przepisów o VAT w zakresie tzw. gospodarki cyfrowej, w tym uszczelnienie zasad płatności (poboru) podatku w związku ze sprowadzaniem towarów i ich wysyłaniem do konsumentów z innych państw, a także świadczaniem niektórych usług dla konsumentów zagranicznych.

W opracowaniu omówiono następujące zagadnienia:

- wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość (WSTO),
- procedury unijna i nieunijna (OSS),
- sprzedaż na odległość towarów importowanych (SOTI),
- procedury importu (IOSS),
- platformy elektroniczne ułatwiające dostawy,
- import towarów do UE – szczególna procedura rozliczenia VAT.

Autor odpowiada m.in. na poniższe pytania:

- Czy rowery są środkami transportu zgodnie z przepisami dotyczącymi VAT? Czy ich dostawa na odległość stanowi WSTO?
- Jak wygląda obecnie sprzedaż towarów konsumentom z Wielkiej Brytanii?
- W jaki sposób można wybrać miejsce opodatkowania WSTO w państwie przeznaczenia? W jakim terminie należy dokonać takiego wyboru?
- Czy rejestracja do systemu OSS powinna nastąpić przed przekroczeniem limitu, czy na dzień przekroczenia limitu?
- Z jakim numerem VAT będziemy wystawiać faktury VAT po przekroczeniu limitu?
- Kto rozlicza VAT od SOTI, jeżeli konsument sam dokonuje zamówienia na chińskim AliExpresie?
- Jakie deklaracje trzeba składać do urzędu skarbowego w ramach IOSS?

**Adam Bartosiewicz** – doradca podatkowy, radca prawny, doktor habilitowany nauk prawnych specjalizujący się w prawie podatkowym, ze szczególnym uwzględnieniem problematyki relacji do prawa unijnego, oraz w prawie karnym skarbowym; autor i współautor kilkuset publikacji z zakresu prawa podatkowego, m.in.: *VAT. Komentarz* (wyd. 15, Warszawa 2021).

## ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL