

ZMIANA MIEJSCA ŚWIADCZENIA USŁUG TELEKOMUNIKACYJNYCH, USŁUG NADAWCZYCH I USŁUG ELEKTRONICZNYCH I ZASADY ICH ROZLICZANIA W MAŁYM PUNKCIE KOMPLEKSOWEJ OBSŁUGI (MOSS)

INFORMACJE OGÓLNE

Z dniem 1 stycznia 2015 r. nastąpiła zmiana w określaniu miejsca świadczenia dla potrzeb podatku VAT trzech kategorii usług: **telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych**, świadczonych na rzecz ostatecznych konsumentów (niepodatników), zlokalizowanych w Unii Europejskiej. Miejscem świadczenia tych usług jest miejsce, w którym usługobiorca (konsument) posiada siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu (dotychczas taka reguła stosowana była wyłącznie przy usługach elektronicznych świadczonych konsumentom z Unii Europejskiej przez podmioty zagraniczne z państw trzecich).

USŁUGI TELEKOMUNIKACYJNE, NADAWCZE i ELEKTRONICZNE świadczane przez polskiego podatnika na rzecz:	Do końca 2014 r.	Od 2015 r.
Konsumenta z Polski	Opodatkowane w Polsce	Opodatkowane w Polsce
Konsumenta z innego PCz UE	Opodatkowane w Polsce	Opodatkowane w PCz UE, w którym jest konsument
Konsumenta spoza UE	Poza unijnym VAT	Poza unijnym VAT

Nowe zasady oznaczają, że od 2015 r. podatek VAT od usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych oraz usług elektronicznych stanowi dochód państwa członkowskiego, w którym odbiorca takich usług jest zlokalizowany, co pełniej oddaje konsumpcyjny charakter podatku VAT. Oznacza to, że podatek od tych usług świadczonych w 2015 r. musi zostać uregulowany w państwie członkowskim konsumenta.

Aby jednak usługodawcy nie byli zmuszeni rejestrować się w każdym państwie członkowskim, w którym świadczą usługi telekomunikacyjne, nadawcze lub elektroniczne, wprowadza się fakultatywne rozwiązanie upraszczające tzw. mały punkt kompleksowej obsługi (ang. Mini One Stop Shop - dalej zwany „MOSS”), w którym możliwe jest elektroniczne złożenie kwartalnej deklaracji VAT, jak również wpłacenie należnego właściwym państwom członkowskim UE podatku VAT z tytułu świadczenia tych usług. Wpłacony podatek zostanie przekazany przez krajową administrację do państw członkowskich konsumpcji, tj. Tam, gdzie zlokalizowani są odbiorcy tych usług.

Zmiana miejsca opodatkowania ww. trzech kategorii usług oraz fakultatywny system rozliczenia podatku VAT wynikają z art. **5 dyrektywy Rady 2008/8/WE** z dnia 12 lutego 2008 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do miejsca świadczenia usług (Dz. Urz. UE L 44 z 20.02.2008, str. 11), który został zaimplementowany do polskiego porządku prawnego **ustawą z dnia 25 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Ordynacja podatkowa (Dz. U. poz. 1171)**.

Ważne

Dla prawidłowego stosowania nowych zasad związanych z rozliczaniem podatku VAT od usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych istotne jest nie tylko zapoznanie się z ww. nowelą ustawy o podatku od towarów i usług i rozporządzeniami wykonawczymi do ustawy¹, ale również z przepisami unijnymi, które obowiązują wprost i nie wymagają implementacji do porządku krajowego.

Do aktów unijnych, które wprost obowiązują należą:

- 1) **rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 1042/2013** z dnia 7 października 2013 r. zmieniające rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do miejsca świadczenia (Dz. Urz. UE L 284 z 26.10.2013, str. 1),
- 2) **rozporządzenie Rady (UE) nr 967/2012** z dnia 9 października 2012 r. zmieniające rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do procedur szczególnych dotyczących podatników niemających siedziby, którzy świadczą usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze lub usługi elektroniczne na rzecz osób niebędących podatnikami (Dz. Urz. UE L 290 z 20.10.2012, str. 1).

¹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2014 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom (Dz. U. poz. 1860) oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 2014 r. w sprawie wniosków o zwrot podatku od wartości dodanej naliczonego w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej (Dz. U. poz. 1803).

INFORMACJE SZCZEGÓŁOWE

PAŃSTWO CZŁONKOWSKIE IDENTYFIKACJI

Przedsiębiorca (podatnik UE) świadczący usługi telekomunikacyjne, nadawcze lub elektroniczne na rzecz konsumentów finalnych zlokalizowanych w innych niż Polska państwach członkowskich UE, który:

- posiada siedzibę działalności gospodarczej w Polsce lub
- w przypadku braku takiej siedziby posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce

oraz ma zamiar skorzystać z fakultatywnego rozwiązania, jakim jest system MOSS (dzięki któremu - zamiast rejestrowania się i rozliczania we wszystkich państwach członkowskich, w których będzie świadczył ww. usługi na rzecz konsumentów finalnych - zarejestruje się i rozliczy podatek VAT w jednym miejscu, tj. w małym punkcie kompleksowej obsługi), może dokonać rejestracji do celów MOSS w Polsce.

W takim przypadku Polska stanie się dla przedsiębiorcy państwem członkowskim identyfikacji.

Jest to tzw. **procedura unijna**. Organem podatkowym właściwym w sprawie procedury unijnej został wyznaczony Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście.

Uwaga

Prawo wyboru

W sytuacji gdy przedsiębiorca (podatnik UE) nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium UE, ale posiada więcej niż jedno stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium UE, przy czym jedno z tych miejsc znajduje się w Polsce, może wybrać Polskę jako państwo członkowskie identyfikacji.

Jest to jedyna sytuacja, w której podatnik - w procedurze unijnej - może dokonać wyboru państwa członkowskiego identyfikacji. Takim wyborem podatnik będzie związany przez dwa kolejne lata, licząc od końca roku, w którym rozpoczął korzystanie z procedury szczególnej rozliczania VAT.

Podatnik nie ma prawa wyboru państwa członkowskiego identyfikacji w przypadku, gdy na terytorium UE posiada zarówno siedzibę działalności gospodarczej i jedno bądź więcej stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej. W takim przypadku państwem członkowskim identyfikacji podatnika będzie zawsze państwo członkowskie, w którym znajduje się jego siedziba działalności gospodarczej.

Przykład 1

Przedsiębiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej w Polsce. Głównie prowadzi działalność gospodarczą w zakresie usług transportowych oraz sprzedaży wysyłkowej. Dodatkowo świadczy usługi elektroniczne na rzecz niepodatników (konsumentów finalnych) na terytorium UE.

Od 1 stycznia 2015 r. przedsiębiorca może - wyłącznie w zakresie usług elektronicznych świadczonych na rzecz konsumentów z innych niż Polska państw członkowskich UE - rozliczać się przy wykorzystaniu systemu MOSS. Jeżeli zdecyduje się na system MOSS, państwem członkowskim identyfikacji będzie Polska, co oznacza, że bez względu na to, gdzie (w jakim urzędzie skarbowym) rozlicza podatek VAT od usług transportowych i sprzedaży wysyłkowej, w zakresie usług elektronicznych będzie musiał rozliczać się (po uprzedniej rejestracji) w Drugim Urzędzie Skarbowym Warszawa - Śródmieście. W takim przypadku dla przedsiębiorcy - w zależności od rodzaju wykonywanej działalności - właściwe będą w Polsce dwa różne organy podatkowe (Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście z tytułu świadczenia usług elektronicznych rozliczanych w systemie MOSS oraz właściwy organ podatkowy dla pozostałej działalności podatnika).

W przypadku gdy przedsiębiorca świadczyć będzie usługi elektroniczne również na rzecz konsumentów zlokalizowanych w Polsce, organem podatkowym właściwym dla tego typu transakcji pozostanie właściwy dla podatnika krajowy urząd skarbowy, a nie Drugi Urząd Skarbowy Warszawa - Śródmieście (system MOSS obsługuje bowiem wyłącznie transakcje z konsumentami zlokalizowanymi w UE, ale poza państwem identyfikacji usługodawcy).

Przykład 2

Przedsiębiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej w Polsce, dodatkowo posiada dwa stałe miejsca prowadzenia działalności gospodarczej: w Niemczech oraz w Czechach. Usługi telekomunikacyjne dla swoich klientów (konsumentów finalnych) zlokalizowanych w Czechach i Szwecji świadczy zarówno z Polski, jak i z Niemiec. W takim przypadku podatnik rozliczy usługi telekomunikacyjne:

- świadczone w Szwecji za pośrednictwem procedury szczególnej rozliczania VAT (system MOSS) w Polsce (państwo członkowskie identyfikacji),
- świadczone w Czechach za pośrednictwem krajowych organów podatkowych stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej znajdującego się w Czechach.

Przykład 3

Przedsiębiorca spoza UE działający w branży cyfrowej (sprzedaż oprogramowania on-line) posiada w Europie dwa stałe miejsca prowadzenia działalności gospodarczej (we Francji i w Polsce). Przedsiębiorca zdecydował, że w związku ze świadczeniem usług cyfrowych na rzecz konsumentów

z UE będzie korzystał z systemu MOSS. Przedsiębiorca będzie mógł dokonać wyboru i zarejestrować się w państwie członkowskim, w którym ma stałe miejsce prowadzenia działalności, tj. albo we Francji, albo w Polsce. Wyborem takim podatnik będzie związany na dwa kolejne lata, licząc od końca roku, w którym rozpoczął korzystanie z procedury szczególnej rozliczania VAT.

Podstawa prawna:

Art. 57b rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

Art. 130b ust. 1-3 ustawy o podatku od towarów i usług

REJESTRACJA

W celu dokonania rejestracji do procedury unijnej należy:

- 1) wypełnić formularz VIU-R - zgłoszenie informujące w zakresie unijnej procedury szczególnej rozliczania VAT, zaznaczając cel zgłoszenia: rejestracja,
- 2) przesłać formularz - za pomocą systemu e-Deklaracje - do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście,
- 3) złożyć wraz z formularzem VIU-R oświadczenie o zgodności adresu działalności gospodarczej z danymi rejestrowymi VAT-R oraz zgodę na otrzymywanie pism drogą elektroniczną.

Podatnik rejestrujący się do systemu MOSS wykorzystuje numer (identyfikator podatkowy NIP), za pomocą którego został już zidentyfikowany na potrzeby podatku od towarów i usług w związku z posiadaną w Polsce siedzibą działalności gospodarczej lub stałym miejscem prowadzenia działalności gospodarczej. Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście nie nadaje, w związku z dokonywaniem rozliczeń za pośrednictwem systemu MOSS, nowego identyfikatora.

Uwaga

W przypadku gdy podatnik jest zarejestrowany do celów podatku VAT w Polsce, lecz nie posiada tutaj siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, np. w sytuacji, gdy zarejestrował się wyłącznie z tytułu sprzedaży wysyłkowej, nie może wybrać Polski jako państwa członkowskiego identyfikacji do celów systemu MOSS. Zakładając, iż podatnik posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w innym państwie członkowskim UE, to państwo członkowskie stanie się dla podatnika państwem członkowskim identyfikacji.

Dokonywanie rozliczeń w systemie MOSS jest zautomatyzowane (zarówno na płaszczyźnie podatnik - urząd skarbowy, jak i urząd skarbowy - podatnik), stąd istotne jest, aby w zgłoszeniu widniały aktualne dane, m.in. aktualny adres e-mail (sekcja B.2).

Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście, w przypadku spełnienia przesłanek do zarejestrowania się w systemie MOSS, potwierdza zgłoszenie za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

W przypadku gdyby podatnik nie spełnił warunków niezbędnych do korzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT, Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście poinformuje podatnika - również za pomocą środków komunikacji elektronicznej - o wydaniu

postanowienia o odmowie przyjęcia zgłoszenia. Na postanowienie służy zażalenie w terminie 7 dni od dnia doręczenia.

Uwaga

Co do zasady, rejestracja będzie skuteczna od pierwszego dnia kwartału kalendarzowego następującego po kwartale, w którym podatnik złożył formularz VIU-R. Jednakże w przypadku, gdy podatnik rozpoczął świadczenie usług telekomunikacyjnych, nadawczych lub elektronicznych przed tą datą, procedura rozliczania ww. usług w ramach systemu MOSS zacznie obowiązywać od pierwszego dnia świadczenia usług, pod warunkiem że podatnik - do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym po raz pierwszy wykonano usługi - zgłosi Naczelnikowi Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście rozpoczęcie działalności w ramach systemu MOSS. W takim przypadku podatnik będzie obowiązany do złożenia deklaracji VAT obejmującej kwartał kalendarzowy, w którym miało miejsce pierwsze świadczenie usług.

Podstawa prawna:

Art. 57b rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

Przykład 4

Polski podatnik rozpoczął świadczenie usług nadawczych na rzecz konsumentów zlokalizowanych w innych państwach członkowskich UE w dniu 1 maja 2015 r. i zamierza rozliczać podatek VAT od tych usług w ramach systemu MOSS. Pod warunkiem że podatnik powiadomi Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście o rozpoczęciu działalności do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym po raz pierwszy wykonano usługi, tj. do 10 czerwca, zostanie on zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT z dniem 1 maja. Uchybienie temu terminowi oznacza, że podatnik będzie musiał zarejestrować się i rozliczyć VAT na zasadach ogólnych od świadczonych w maju usług w każdym z poszczególnych państw członkowskich.

Uwaga

Podatnicy „podmiotowo” zwolnieni od podatku od towarów i usług z uwagi na nieprzekroczenie limitu sprzedaży uprawniającego do tego zwolnienia (na podstawie art. 113 ust. 1 lub 9 ustawy o VAT), świadczący omawiane usługi na rzecz klientów (niepodatników) w innych państwach członkowskich UE, mają obowiązek odprowadzać podatek VAT z tego tytułu już od pierwszej transakcji unijnej. Nie obowiązują tu bowiem jakiegokolwiek limity obrotu. Podatnicy ci mogą jednak skorzystać z uproszczenia, jakim jest system MOSS, i w nim dokonywać wpłat podatku należnego innym państwom członkowskim z tytułu świadczenia tych usług.

Przystąpienie do systemu MOSS nie powoduje utraty zwolnienia od podatku sprzedaży krajowej dokonywanej przez tych podatników.

Podstawa prawna:

Art. 57d - art. 57e rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

Art. 130b ust. 4-6 w zw. z ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług

DEKLARACJA

Podatnik, który został zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście obowiązany jest składać do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście - za pomocą systemu e- Deklaracje - deklaracje VAT, w których rozliczane będą usługi telekomunikacyjne, nadawcze oraz elektroniczne.

Deklaracje VAT składa się za okresy kwartalne do 20. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale. Terminy złożenia deklaracji VAT upływają zatem corocznie: 20 kwietnia, 20 lipca, 20 października oraz 20 stycznia.

Uwaga

Obowiązek składania deklaracji VAT dotyczy również tzw. deklaracji VAT zerowych, czyli takich, w których podatnik nie wykazuje żadnych usług telekomunikacyjnych, nadawczych lub elektronicznych, świadczonych na rzecz konsumentów finalnych zlokalizowanych w innych państwach członkowskich (państwach członkowskich konsumpcji). Deklaracja VAT musi być bowiem złożona niezależnie od tego, czy usługi telekomunikacyjne, nadawcze lub elektroniczne były świadczone.

Ważne

Termin złożenia deklaracji (20. dzień miesiąca następujący po każdym kolejnym kwartale) obowiązuje również w przypadku, gdy dzień ten przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy (bramka systemu MOSS otwarta jest 24h/dobę 7 dni w tygodniu). Nie dotyczy to jednak dokonywania płatności podatku VAT. Zasady dotyczące płatności pozostają niezmiennione. Liczyć się będzie zatem, jako dokonana w terminie, również płatność zrealizowana następnego dnia roboczego po 20. dniu miesiąca następującym po kwartale, jeżeli ten 20-sty dzień przypada na święto lub dzień wolny od pracy.

Podatnik nie może złożyć deklaracji VAT przed końcem okresu rozliczeniowego. Oznacza to, że najwcześniej składa ją elektronicznie pierwszego dnia po zakończeniu kwartału.

W celu złożenia deklaracji należy:

- 1) wypełnić formularz VIU-D - deklaracja dla rozliczania podatku VAT w zakresie procedury unijnej, wskazując okres rozliczeniowy, którego dotyczy, oraz zaznaczając cel zgłoszenia: złożenie;
- 2) przesłać formularz - za pomocą systemu e-Deklaracje do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście,
- 3) wykazać - w sekcji C formularza VIU-D - podatek należny wszystkim państwom członkowskim konsumpcji, w których zlokalizowani byli jego klienci (osoby niebędące podatnikami).

Wybrane części składowe sekcji C formularza VIU-D:

- C2: świadczenie usług dokonane z siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w państwie członkowskim identyfikacji - w tym miejscu podatnik dokonuje rozliczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych z podziałem na każde państwo członkowskie, w którym zlokalizowani są odbiorcy ww. usług (państwo członkowskie konsumpcji), świadczonych z siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej znajdujących się w Polsce,
- C3: świadczenie usług dokonane ze stałych miejsc prowadzenia działalności gospodarczej znajdujących się poza państwem członkowskim identyfikacji - w tym miejscu podatnik wykazuje podatek z tytułu usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych z podziałem na państwa członkowskie miejsca prowadzenia działalności gospodarczej oraz państwa członkowskie, w których zlokalizowani są odbiorcy ww. usług (państwa członkowskie konsumpcji), świadczonych ze stałych miejsc prowadzenia działalności gospodarczej znajdujących się poza Polską,
- C4: suma całkowita w przypadku siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w państwie członkowskim identyfikacji i wszystkich stałych miejsc prowadzenia działalności gospodarczej we wszystkich pozostałych państwach członkowskich - w tym miejscu podatnik wskazuje sumę podatku należnego z kolumn C2 i C3 podlegającego wpłacie na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście.

Uwaga

W deklaracji VAT składanej w procedurze unijnej nie wykazuje się podatku naliczonego z tytułu zakupów służących wykonywaniu usług telekomunikacyjnych, nadawczych oraz elektronicznych. Wydatki poniesione na prowadzenie działalności gospodarczej w państwie członkowskim identyfikacji (w Polsce) rozlicza się w krajowej deklaracji podatkowej (VAT), składanej we właściwym dla podatnika urzędzie skarbowym. Natomiast podatek VAT od wydatków związanych z usługami telekomunikacyjnymi, nadawczymi oraz elektronicznymi poniesionych w państwie członkowskim konsumpcji rozlicza się za pośrednictwem elektronicznego mechanizmu zwrotu VAT opartego na dyrektywie Rady 2008/9/WE.

Ważne - kwota VAT w EURO

Kwoty wykazane w deklaracji VAT wyrażane są w euro i nie podlegają zaokrągleniu w górę ani w dół. Podatnik wykazuje i uiszcza dokładną kwotę VAT.

W przypadku gdyby usługi świadczone w określonym państwie członkowskim konsumpcji objęte były zwolnieniem z podatku VAT (np. w zakresie gier), podatnik nie powinien ich uwzględniać w deklaracji VAT (w deklaracji VAT trzeba natomiast wykazać usługi z podziałem na stawki podatku: podstawową i obniżoną, jeśli któreś z państw członkowskich taką niższą stawkę stosuje do przedmiotowych usług).

Uwaga

Każdej złożonej deklaracji VAT zostanie przypisany jednostkowy, unikatowy numer referencyjny (UNR). Podatnik - za pomocą środków komunikacji elektronicznej - zostanie poinformowany o nadaniu takiego numeru. **Numer referencyjny deklaracji należy zawsze podawać podczas**

dokonywania płatności (bez numeru referencyjnego nie będzie można skutecznie dokonać płatności i należy liczyć się z nieuznaniem takiej wpłaty za dokonaną w terminie). Unikatowy numer referencyjny składa się z kodu państwa członkowskiego identyfikacji, numeru VAT i okresu (kwartał/rok), za który składane jest rozliczenie np. **PL/XXXXXXXXXX/Q1.2015**.

Podstawa prawna:

Art. 59, art. 59a, art. 60, art. 60a, art. 61 i art. 61a rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

Art. 130c ustawy o podatku od towarów i usług

KOREKTA DEKLARACJI

W celu złożenia korekty deklaracji należy:

- 1) wypełnić formularz VIU-D - deklaracja dla rozliczania podatku VAT w zakresie procedury unijnej, wskazując okres rozliczeniowy, którego dotyczy korekta, oraz zaznaczając cel zgłoszenia: korekta;
- 2) przesłać formularz - za pomocą systemu e-Deklaracje do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście,
- 3) skorygować - w sekcji C formularza VIU-D - podatek należny państwu członkowskim konsumpcji z tytułu świadczenia przez podatnika usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych na rzecz konsumentów finalnych zlokalizowanych w tych państwach.

Uwaga

Podatnik, który chce wprowadzić zmiany do deklaracji VAT, może tego dokonać, korygując pierwotną deklarację (oznacza to, że w korekcie deklaracji VAT - bez względu na to, która jest to korekta: pierwsza bądź każda następna - należy odnieść się do rozliczeń zawartych w pierwotnej deklaracji VAT, nie zaś do tych, które znajdują się w korekcie deklaracji VAT, w sytuacji gdyby podatnik składał np. już drugą bądź kolejną korektę). Dotyczy to również sytuacji, gdy w okresie późniejszym, tj. już po złożeniu deklaracji VAT, zostanie wystawiona faktura korygująca. W takim przypadku należy dokonać korekty deklaracji VAT, która obejmuje okres, w którym pierwotnie zadeklarowano świadczenie usług.

Korekta jest możliwa w terminie 3 lat od dnia, w którym przypadał wymagany termin złożenia pierwotnej deklaracji VAT (korekta deklaracji VAT składana jest i płatności z niej wynikające uiszczane są do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście). Dodatkowo możliwe jest złożenie korekty po okresie 3 lat, bezpośrednio do państwa członkowskiego konsumpcji i zgodnie z obowiązującymi w tym państwie przepisami prawa. Taka korekta odbywa się już poza systemem MOSS.

Podstawa prawna:

Art. 61 rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

PŁATNOŚCI

Podatnik uiszcza całą kwotę podatku należnego wynikającą z deklaracji VAT - najpóźniej do 20. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale - na rachunek bankowy Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście. Podatnik jest obowiązany do wpłacania kwot VAT w euro. Rozdziału płatności pomiędzy państwa członkowskie konsumpcji dokonuje Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście.

Podczas dokonywania płatności należy wskazać numer referencyjny deklaracji VAT, której dotyczy wpłata (format numeru opisany w części DEKLARACJA). Brak podania numeru referencyjnego deklaracji VAT może skutkować zwróceniem płatności podatnikowi i - w przypadku dokonania przez podatnika późniejszej (opóźnionej już) wpłaty - uznaniem jej za zaległość podatkową z wszelkimi tego konsekwencjami.

Uwaga

Jak już wyżej wskazano, w przypadku dokonywania płatności (odmiennie niż w przypadku składania deklaracji VAT) zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.), jeżeli ostatni dzień terminu przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy, za ostatni dzień terminu uważa się następny dzień po dniu lub dniach wolnych od pracy.

Przykład 5

Podatnik zostanie zidentyfikowany do procedury unijnej z dniem 1 lipca 2018 r. Na podstawie przepisów podatnik byłby zobowiązany do złożenia deklaracji VAT z tytułu usług świadczonych w trzecim kwartale w terminie do 20 października 2018 r. Zgodnie z kalendarzem na 2018 r., 20 października 2018 r. przypada w sobotę. Zatem deklarację VAT należy złożyć, za pomocą systemu e-Deklaracje najpóźniej 20 października 2018 r., tj. w sobotę. Natomiast płatność może być dokonana najpóźniej w poniedziałek, tj. 22 października 2018 r.

Ważne

Ewentualne nadpłaty będą realizowane przez Drugi Urząd Skarbowy Warszawa - Śródmieście lub przez państwo członkowskie konsumpcji w zależności od tego, z jakiej przyczyny i kiedy doszło do nadpłaty. W sytuacji gdy nadpłata wynika z przekazania Drugiemu Urzędowi Skarbowemu Warszawa - Śródmieście kwoty przewyższającej kwotę wynikającą z deklaracji VAT, Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście dokona zwrotu nadpłaconej kwoty podatnikowi zgodnie z obowiązującymi przepisami ustawy - Ordynacja podatkowa. W przypadku natomiast, gdy nadpłata wynikać będzie z korekty deklaracji VAT, możliwe będą dwa rozwiązania:

- zwrot nadpłaty realizowany będzie przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście, o ile korekta wpłynęła do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście w okresie przed przekazaniem płatności poszczególnym państwom członkowskim,

- zwrot nadpłaty realizowany będzie przez państwo członkowskie konsumpcji zgodnie z obowiązującymi w danym państwie przepisami prawa, o ile korekta wpłynęła do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście w okresie po przekazaniu płatności poszczególnym państwom członkowskim.

Podstawa prawna:

Art. 62 i art. 63 rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

Art. 130c ust. 8 w zw. z ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług

EWIDENCJA

Podatnik w ramach MOSS musi prowadzić ewidencję, którą powinien przechowywać przez okres 10 lat od zakończenia roku, w którym dokonano świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych.

Ewidencja musi zawierać następujące informacje:

- a) oznaczenie państwa członkowskiego konsumpcji, na rzecz którego świadczona jest usługa,
- b) rodzaj świadczonej usługi,
- c) datę świadczenia usługi,
- d) podstawę opodatkowania ze wskazaniem użytej waluty,
- e) wszelkie dalsze kwoty podwyższające lub obniżające podstawę opodatkowania,
- f) zastosowaną stawkę VAT,
- g) kwotę należnego VAT ze wskazaniem użytej waluty,
- h) datę i kwotę otrzymanych płatności,
- i) wszelkie płatności zaliczkowe otrzymane przed świadczeniem usługi,
- j) w przypadku gdy wystawiono fakturę - informacje zawarte na fakturze,
- k) nazwisko/nazwę usługobiorcy, jeżeli są znane podatnikowi,
- l) informacje wykorzystywane do określenia miejsca, w którym usługobiorca ma siedzibę lub stałe miejsce zamieszkania, lub zwykle miejsce pobytu.

Uwaga

Ewidencja powinna być udostępniona przez podatnika za pomocą środków komunikacji elektronicznej na każde żądanie Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście oraz organu podatkowego państwa członkowskiego konsumpcji.

Podstawa prawna:

Art. 63c rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

Art. 130d ustawy o podatku od towarów i usług

AKTUALIZACJA

W celu dokonania aktualizacji należy:

- 1) wypełnić formularz VIU-R - zgłoszenie informujące w zakresie unijnej procedury szczególnej rozliczania VAT, zaznaczając cel złożenia: aktualizacja;
- 2) przesłać formularz - za pomocą systemu e-Deklaracje do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście.

Uwaga

Podatnik jest zobowiązany do przesłania Naczelnikowi Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście aktualizacji danych objętych zgłoszeniem nie później niż do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wystąpiła okoliczność wymagająca zawiadomienia.

Okolicznościami wymagającymi zawiadomienia są:

- zmiany w zakresie danych rejestracyjnych, które zostały podane w zgłoszeniu rejestracyjnym VIU-R (przykładowo dane kontaktowe specyficzne dla systemu MOSS, m.in. adres e-mail lub wykaz stałych miejsc prowadzenia działalności w innych państwach członkowskich),
- zmiany w zakresie działalności gospodarczej objętej procedurą szczególną rozliczania VAT, w wyniku których podatnik przestał spełniać warunki jej stosowania,
- zaprzestanie świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych.

Wymóg zawiadomienia Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście o zmianach nie dotyczy jednak takich danych, których aktualizacji dokonano w ramach zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R lub na podstawie ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2004 r. Nr 269, poz. 2681, z późn. zm.). Dane zaktualizowane będą bowiem widoczne w systemie MOSS.

Podstawa prawna:

Art. 57h ust. 1 rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

Art. 130b ust. 7 ustawy o podatku od towarów i usług

WYREJESTROWANIE

Wyrejestrowanie może mieć miejsce:

- na wniosek podatnika (podatnik wskazuje przyczynę na formularzu VIU-R)
- z urzędu - na mocy postanowienia Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście ze względu na zaistniałe okoliczności.

W celu wyrejestrowania (wola podatnika) należy:

- 1) wypełnić formularz VIU-R - zgłoszenie informujące w zakresie unijnej procedury szczególnej rozliczania VAT, zaznaczając cel złożenia: wyrejestrowanie;
- 2) przesłać formularz - za pomocą systemu e-Deklaracje do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście,
- 3) wskazać w formularzu VIU-R (sekcja C) przyczynę wyrejestrowania; przyczyny wyrejestrowania mogą być następujące:
 - a) zaprzestanie świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych,
 - b) niespełnianie warunków koniecznych dla korzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT,
 - c) rezygnacja ze stosowania procedury szczególnej rozliczania VAT,
 - d) zmiana państwa członkowskiego identyfikacji.

Uwaga

Podatnik, który zamierza zaprzestać stosowania unijnej procedury szczególnej rozliczania VAT - lit. c (niezależnie od tego, czy nadal świadczy usługi, dla których tę procedurę przewidziano) jest zobowiązany do poinformowania Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście o swojej decyzji co najmniej na 15 dni przed końcem kwartału poprzedzającego kwartał, w którym zamierza zaprzestać rozliczania VAT w systemie MOSS (np. podatnik postanowił rozliczać usługi na zasadach ogólnych). Zaprzestanie jest skuteczne od pierwszego dnia kolejnego kwartału.

Natomiast w przypadku:

- a) zaprzestania świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych - tj. zaprzestania działalności objętej tą procedurą,
- b) dokonania zmiany danych objętych zgłoszeniem (z wyjątkiem tych, których aktualizacji dokonał na podstawie art. 96 ust. 12 lub ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników),
- c) dokonania zmiany działalności objętej procedurą szczególną rozliczania VAT, w wyniku których przestał spełniać warunki do jej stosowania (np. przeniesienie siedziby działalności gospodarczej do innego państwa członkowskiego UE)

- podatnik jest zobowiązany do poinformowania o zaistniałych zdarzeniach Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście najpóźniej do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wystąpiła ww. przesłanka.

W przypadku, o którym mowa w lit. c, gdy podatnik zamierza nadal rozliczać się w systemie MOSS, tylko że w innym państwie członkowskim, musi poinformować w ww. terminie oba stosowne państwa członkowskie.

Ważne

Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście dokona również wyrejestrowania z systemu MOSS - poza wskazanymi wyżej przyczynami - w przypadku, gdy podatnik:

- nie istnieje lub mimo udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z nim albo jego pełnomocnikiem, albo przez okres ośmiu kolejnych kwartałów kalendarzowych nie

świadczy usług objętych procedurą szczególną rozliczania VAT w żadnym państwie członkowskim konsumpcji,

- systematycznie nie przestrzega zasad dotyczących procedury szczególnej rozliczania VAT.

Przesłanka systematycznego nieprzestrzegania zasad dotyczących procedury szczególnej rozliczania VAT (uporczywego nieprzestrzegania przepisów) ma miejsce m.in. wówczas, gdy podatnik:

- nie złożył deklaracji na potrzeby rozliczenia VAT za trzy bezpośrednio poprzedzające kwartały kalendarzowe i nie dokonał tego w terminie 10 dni po wysłaniu przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście ponaglenia,
- nie zapłacił pełnej wykazanej kwoty VAT za każdy z trzech bezpośrednio poprzedzających kwartałów kalendarzowych i nie dokonał tego w terminie 10 dni po wysłaniu przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście ponaglenia, z wyjątkiem przypadków, gdy pozostała niezapłacona kwota nie przekracza 100 EUR za każdy z kwartałów kalendarzowych,
- nie udostępnił drogą elektroniczną ewidencji, o którą zwrócił się do niego Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście lub właściwy organ państwa członkowskiego konsumpcji i nie dokonał tego miesiąc po kolejnym ponagleniu wysłanym przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście.

W przypadku zaistnienia ww. przesłanek wyrejestrowania Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście wyda postanowienie o wygaśnięciu identyfikacji podatnika na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT. Podatnik zostanie powiadomiony o wydaniu postanowienia za pomocą środków komunikacji elektronicznej, tj. na podany na formularzu VIU-R adres e-mail. Na postanowienie służy zażalenie.

Uwaga

W przypadku gdy podatnik zaprzestanie stosowania procedury szczególnej rozliczania VAT, jego zobowiązania z tytułu podatku VAT dotyczące świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, które powstaną od dnia, w którym zaprzestanie stosowania procedury stało się skuteczne, będą musiały zostać uregulowane bezpośrednio wobec organów podatkowych określonego państwa członkowskiego konsumpcji, a zatem poza systemem MOSS.

Podstawa prawna:

Art. 57g i art. 57h oraz art. 58 i art. 58a-c rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

Art. 130b ust. 7 i 8 ustawy o podatku od towarów i usług

OKRES „KWARANTANNY”

W pewnych przypadkach, jeżeli podatnik został wyrejestrowany, będzie objęty okresem „kwarantanny”, tj. okresem, w trakcie którego nie będzie mógł ponownie skorzystać z systemu MOSS, tj. ponownie zarejestrować się na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT. Okres

„kwarantanny” będzie różnił się w zależności od tego, jaka była przyczyna wyrejestrowania. W przypadku, gdy podatnik:

- zawiadomi Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście o zaprzestaniu świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, okres „kwarantanny” obejmie 2 kwartały kalendarzowe począwszy od daty zaprzestania świadczenia usług,
- dobrowolnie zrezygnuje z procedury szczególnej rozliczania VAT, okres „kwarantanny” również obejmie 2 kwartały kalendarzowe, począwszy od daty zaprzestania świadczenia usług,
- uporczywie nie przestrzega przepisów związanych z procedurą szczególną rozliczania VAT, okres „kwarantanny” obejmie 8 kwartałów kalendarzowych począwszy od daty zaprzestania przestrzegania tych przepisów.

Uwaga

W przypadku gdy:

- podatnik nie spełnia warunków koniecznych do stosowania procedury szczególnej rozliczania VAT w państwie członkowskim identyfikacji (w Polsce) (vide przykład 6) lub
- zakłada się, że podatnik zakończył działalność podlegającą procedurze szczególnej rozliczania VAT, bowiem przez 8 kolejnych kwartałów kalendarzowych nie świadczył żadnych usług telekomunikacyjnych, nadawczych lub elektronicznych

okres kwarantanny nie ma zastosowania.

Przykład 6

Podatnik jest zmuszony zmienić państwo członkowskie identyfikacji ze względu na przeniesienie miejsca siedziby przedsiębiorstwa z Polski do Niemiec. Podatnik może to uczynić, z zastrzeżeniem poinformowania „starego” i „nowego” państwa członkowskiego identyfikacji nie później niż 10. dnia miesiąca następującego po wprowadzeniu zmiany. W takim przypadku nie będzie obowiązywał „okres kwarantanny”.

Podstawa prawna:

Art. 58b rozporządzenia Rady (UE) nr 967/2012

Ważne

Podatnicy zarejestrowani w systemie MOSS, upraszczającym rozliczanie podatku VAT z tytułu świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, nie są jednak zwolnieni z obowiązku zapoznania się z przepisami podatkowymi państwa członkowskiego konsumpcji, w którym mają swoich klientów.

Na stronach internetowych Komisji Europejskiej dostępny jest szczegółowy raport (*Information on selected national VAT rules*) nt. rozwiązań stosowanych przez państwa członkowskie UE, które mają istotne znaczenie w zakresie stosowania systemu MOSS w odniesieniu do usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, w tym informacje w zakresie m.in.:

- stosowania zasady faktycznego użytkowania i wykorzystania,
- momentu powstania obowiązku podatkowego,

- ulgi na złe długi,
- stawek obniżonych,
- fakturowania,
- opodatkowania voucherów, zwolnień, zasad rejestracji, odsetek i kar

https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services_en#new_rules