

Informacja

Konsekwencje na gruncie VAT upływu okresu przejściowego po wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej

Niniejsza broszura przedstawia ogólne informacje dotyczące zmian w zasadach opodatkowania VAT transakcji pomiędzy podmiotami z Polski i Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej jakie wynikają z upływu okresu przejściowego związanego z tzw. „Brexitem”.

Informacja nie stanowi interpretacji ogólnej przepisów prawa podatkowego, ani wyjaśnień przepisów prawa podatkowego (objaśnień podatkowych) w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹.

1. Stan prawny po zakończeniu okresu przejściowego – specjalny status Irlandii Północnej

Dnia 31 stycznia 2020 r. nastąpił tzw. „Brexit” i Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej (Zjednoczone Królestwo /UK) wystąpiło z Unii Europejskiej (UE), stając się „państwem trzecim”². Umowa o wystąpieniu³ przewiduje **okres przejściowy**, który zakończy się 31 grudnia 2020 r. Do tego czasu UK pozostaje związane prawem UE, w tym w dziedzinie VAT.

Po upływie okresu przejściowego UK będzie dla celów VAT traktowane jako **państwo trzecie**, z zastrzeżeniem postanowień **Protokołu w sprawie Irlandii /Irlandii Północnej**⁴, zgodnie z którym na terytorium Irlandii Północnej w dalszym ciągu będą obowiązywać unijne regulacje VAT w odniesieniu do towarów (zastrzeżenie to nie obejmuje świadczenia usług). Oznacza to, że **transakcje towarowe związane z terytorium Irlandii Północnej będą opodatkowane VAT na dotychczasowych zasadach stosowanych do przemieszczeń towarów pomiędzy państwami członkowskimi**⁵, np. jako wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów (WDT), wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów (WNT), sprzedaż wysyłkowa z/na terytorium kraju. Rozwiązanie to będzie obowiązywać do 31 grudnia 2024 r., przy czym okres ten może zostać przedłużony na podstawie procedury określonej w art. 18 protokołu irlandzkiego.

¹ Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, z późn. zm

² „Państwo trzecie” oznacza państwo niebędące członkiem Unii Europejskiej.

³ Umowa o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej, Dz. Urz. UE L 29 z 31.1.2020, s. 7 („umowa o wystąpieniu”).

⁴ Dz. Urz. UE C 384 I z 12.11.2019, s. 92 („protokół irlandzki”, art. 8).

⁵ „Państwo członkowskie” oznacza państwo należące do Unii Europejskiej.

Przepisy protokołu irlandzkiego, będącego integralną częścią umowy o wystąpieniu, są **stosowane bezpośrednio we wszystkich państwach członkowskich i UK**, bez potrzeby ich implementacji.

W efekcie począwszy od 1 stycznia 2021 r. na terytorium Irlandii Północnej będzie występował swego rodzaju mieszany system VAT, w ramach którego obrót towarowy będzie podlegał (jak dotychczas) zharmonizowanym przepisom UE, natomiast do świadczenia usług będą miały zastosowanie takie przepisy, jakie odnoszą się do świadczenia usług z podmiotami z państw trzecich. W związku z tym podatnicy z Irlandii Północnej, w zakresie transakcji towarowych, będą identyfikowani za pomocą nowego numeru identyfikacyjnego VAT UE poprzedzonego **kode**m „**XI**”⁶, dla odróżnienia od brytyjskiego numeru zawierającego prefiks „GB” (prefiks ten będzie jednak nadal stosowany do podatników z Irlandii Północnej w odniesieniu do świadczenia usług).

Po upływie okresu przejściowego **dostawy towarów z Polski do Irlandii Północnej (i odwrotnie)** będą opodatkowane VAT na **dotychczasowych zasadach** stosowanych do dostaw pomiędzy państwami członkowskimi. Oznacza to, że:

- dostawy B2B będą traktowane jako **WDT /WNT** (w odniesieniu do podatników zidentyfikowanych na VAT w Irlandii Północnej należy posługiwać się ich numerem VAT UE poprzedzonym kodem „XI”);
- dostawy B2C, w przypadku towarów wysyłanych lub transportowanych przez podatnika VAT lub na jego rzecz, będą traktowane jako **sprzedaż wysyłkowa z /na terytorium kraju**.

2. Opodatkowanie VAT przemieszczeń towarów rozpoczętych przed upływem okresu przejściowego

Dotychczasowe zasady opodatkowania, wynikające z dyrektywy VAT⁷, mają zastosowanie do przemieszczeń (dostaw) towarów pomiędzy Zjednoczonym Królestwem i państwami członkowskimi, w przypadku których **transport lub wysyłka towarów rozpoczęły się przed upływem okresu przejściowego a zakończyły się po jego upływie**⁸.

Po upływie okresu przejściowego w odniesieniu do trwających przemieszczeń organy celne mogą jednak wymagać wykazania za pomocą dokumentu przewozowego, że wysyłka lub transport towarów rozpoczął się przed zakończeniem tego okresu.

⁶ Dyrektywa Rady (UE) 2020/1756 z dnia 20 listopada 2020 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie identyfikacji podatników w Irlandii Północnej (Dz. Urz. UE L 396, 25.11.2020, s. 1).

⁷ Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347, 11.12.2006, s. 1, z późn. zm. („dyrektywa VAT”).

⁸ Art. 51 ust. 1 umowy wyjścia.

Ponadto dotychczasowe regulacje, wynikające z dyrektywy VAT, **obowiązują przez 5 lat od zakończenia okresu przejściowego** (tj. do 31 grudnia 2025 r.) w odniesieniu do **praw i obowiązków podatników** w zakresie następujących transakcji z elementem transgranicznym między Zjednoczonym Królestwem i państwami członkowskimi⁹:

- dokonanych przed upływem okresu przejściowego,
- rozpoczętych w okresie przejściowym i zakończonych po jego upływie.

W przypadku gdy transport lub wysyłka towarów ze Zjednoczonego Królestwa na terytorium Polski (lub na odwrót) rozpoczęła się przed zakończeniem okresu przejściowego (np. 31 grudnia 2020 r.) i zakończyła się po tym okresie (np. 1 stycznia 2021 r.), to takie przemieszczenie (dostawa) będzie dla celów VAT stanowiło **dostawę wewnątrzwspólnotową** (np. WDT, WNT, sprzedaż wysyłkową z/na terytorium kraju) z wszelkimi tego konsekwencjami, m.in. w zakresie obowiązków dokumentacyjnych, ewidencyjnych czy sprawozdawczych.

Przykład:

Polski przedsiębiorca dokonał WDT do podatnika w UK. Transport towarów z Polski rozpoczął się 30 grudnia 2020 r. i zakończył 1 stycznia 2021 r. w UK. Faktura dokumentująca tę dostawę została wystawiona w styczniu 2021 r., a zatem obowiązek podatkowy wobec tej transakcji powstał również w styczniu 2021 r.

W konsekwencji polski przedsiębiorca będzie zobowiązany do uwzględnienia ww. WDT w swojej informacji podsumowującej składanej do 25 lutego 2021 r.

3. Zmiana zasad opodatkowania VAT przemieszczeń towarów między Polską a Zjednoczonym Królestwem po upływie okresu przejściowego

Po zakończeniu okresu przejściowego unijne i krajowe przepisy o VAT dotyczące przemieszczeń (dostaw) towarów dokonywanych pomiędzy państwami UE nie będą miały zastosowania do obrotu towarowego między państwami członkowskimi (UE-27) a Zjednoczonym Królestwem (z wyjątkiem terytorium Irlandii Północnej). W konsekwencji w relacjach pomiędzy Polską i Wielką Brytanią¹⁰ nie będą występować takie transakcje, jak WDT, WNT oraz sprzedaż wysyłkowa z/na terytorium kraju.

Począwszy od 1 stycznia 2021 r. przemieszczenia (dostawy) towarów między Polską a Wielką Brytanią będą, co do zasady, traktowane dla celów VAT jako **eksport i import towarów**.

3.1. Dostawy towarów B2B z Polski do Wielkiej Brytanii

Dostawa pomiędzy przedsiębiorcami (B2B) towarów wysyłanych lub transportowanych z Polski na terytorium Wielkiej Brytanii, obecnie zazwyczaj stanowiąca wewnątrzwspólnotową

⁹ Art. 51 ust. 2 umowy wyjścia.

¹⁰ Wielka Brytania jako część terytorium Zjednoczonego Królestwa, która od 1 stycznia 2021 r. nie jest związana unijnym systemem VAT (w odróżnieniu od Irlandii Północnej).

dostawę towarów podlegającą opodatkowaniu stawką VAT 0% (po spełnieniu warunków określonych w przepisach o VAT¹¹), po zakończeniu okresu przejściowego będzie dla celów VAT stanowiła **eksport towarów**.

Spowoduje to w szczególności następujące skutki:

- zmiana warunków umożliwiających stosowanie stawki VAT 0% – wystąpi obowiązek posiadania **dokumentu potwierdzającego wywóz towarów poza terytorium UE** (przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy)¹²;
- zmiana momentu powstania obowiązku podatkowego – przy eksporcie towarów obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z regułą ogólną określoną w art. 19a ust. 1 ustawy o VAT, czyli z **chwilą dokonania dostawy towarów**¹³;
- otrzymanie przed dniem dokonania eksportu towarów całości lub części zapłaty (np. przedpłatę, zaliczkę, zadek, ratę) skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty¹⁴;
- brak możliwości skorzystania z procedury magazynu typu *call-off stock* wobec towarów przemieszczanych na terytorium innego państwa członkowskiego¹⁵.

3.2. Dostawy towarów B2B z Wielkiej Brytanii do Polski

Nabycie od przedsiębiorcy towarów wysyłanych lub transportowanych z Wielkiej Brytanii na terytorium Polski, obecnie stanowiące zazwyczaj wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, po zakończeniu okresu przejściowego będzie dla celów VAT stanowiło **import towarów** objęty wymogiem **złożenia zgłoszenia celnego (importowego)** oraz **rozliczenia VAT** w Polsce.

Spowoduje to w szczególności następujące skutki:

- zmiana momentu powstania obowiązku podatkowego – obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów powstaje, co do zasady, z **chwilą powstania długu celnego**¹⁶;
- możliwość zastosowania uproszczenia upoważniającego do rozliczenia VAT należnego od importu towarów w deklaracji podatkowej składanej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów (po spełnieniu warunków określonych w art. 33a ustawy o VAT);

¹¹ Art. 42 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz. U. z 2020 r. poz. 106 z późn. zm. („ustawa o VAT”); art. 45a rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (wersja przekształcona), Dz. Urz. UE L 77, 23.03.2011, s. 1, z późn. zm.

¹² Art. 41 ust. 6 i n. ustawy o VAT.

¹³ W WDT obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury przez podatnika, nie później jednak niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tej dostawy (art. 20 ust. 1 ustawy o VAT).

¹⁴ Otrzymanie całości lub części zapłaty przed dokonaniem WDT nie generuje obowiązku podatkowego.

¹⁵ Procedura magazynu typu *call-off stock* **może być stosowana** wobec towarów, których transport lub wysyłka z Polski do Wielkiej Brytanii rozpoczęła się przed upływem okresu przejściowego (tj. w 2020 r.).

¹⁶ W WNT obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury przez podatnika podatku od wartości dodanej, nie później jednak niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru będącego przedmiotem wewnątrzwspólnotowego nabycia (art. 20 ust. 5 ustawy o VAT).

- zmiana zasad dotyczących podstawy opodatkowania – podstawą opodatkowania z tytułu importu towarów jest, co do zasady, **wartość celna powiększona o należne cło i ewentualnie podatek akcyzowy**¹⁷;
- brak możliwości skorzystania z procedury magazynu typu *call-off stock* wobec towarów przemieszczanych na terytorium kraju z innych państw członkowskich¹⁸;
- brak możliwości skorzystania z procedury uproszczonej dla wewnątrzspółnotowych transakcji trójstronnych z udziałem podatników zidentyfikowanych na potrzeby takich transakcji w Wielkiej Brytanii.

3.3. Dostawy towarów B2C z Polski do Wielkiej Brytanii

Do dostaw towarów na rzecz podmiotów niebędących podatnikami VAT (B2C), wysyłanych lub transportowanych na terytorium Wielkiej Brytanii przez podatnika VAT lub na jego rzecz, **nie będą miały zastosowania przepisy dotyczące sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju**¹⁹. Oznacza to, że taka dostawa stanowi **eksport towarów**.

Spowoduje to w szczególności następujące skutki:

- w celu zastosowania stawki VAT 0% wystąpi obowiązek posiadania **dokumentu potwierdzającego wywóz towarów poza terytorium UE** (przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy);
- **brak tzw. progu dla sprzedaży wysyłkowej**, poniżej którego takie dostawy towarów podlegają opodatkowaniu na terytorium kraju według stawki właściwej dla danego towaru²⁰.

3.4. Dostawy towarów B2C z Wielkiej Brytanii do Polski

Do dostaw towarów na rzecz podmiotów niebędących podatnikami VAT (B2C), wysyłanych lub transportowanych z Wielkiej Brytanii na terytorium Polski przez podatnika VAT lub na jego rzecz, **nie będą miały zastosowania przepisy dotyczące sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju**²¹. Nabycie takich towarów po zakończeniu okresu przejściowego będzie dla celów VAT stanowiło **import towarów** objęty wymogiem **złożenia zgłoszenia celnego (importowego)** oraz **rozliczenia VAT** w Polsce przez importera.

Spowoduje to w szczególności następujące skutki:

¹⁷ Art. 30b ustawy o VAT.

¹⁸ Procedura magazynu typu *call-off stock* może być stosowana wobec towarów, których transport lub wysyłka z Wielkiej Brytanii do Polski rozpoczęła się przed upływem okresu przejściowego (tj. w 2020 r.).

¹⁹ Pojęcie „sprzedaż wysyłkowa z terytorium kraju” zostało zdefiniowane w art. 2 pkt 23 ustawy o VAT.

²⁰ Art. 23 ustawy o VAT.

²¹ Pojęcie „sprzedaż wysyłkowa na terytorium kraju” zostało zdefiniowane w art. 2 pkt 24 ustawy o VAT.

- podatnikiem z tytułu importu towarów może być również **osoba fizyczna (np. finalny nabywca – konsument)**, na której ciąży obowiązek uiszczenia cła²²;
- zmiana momentu powstania obowiązku podatkowego – obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów powstaje, co do zasady, **z chwilą powstania długu celnego**;
- zmiana zasad dotyczących podstawy opodatkowania – podstawą opodatkowania z tytułu importu towarów jest, co do zasady, **wartość celna powiększona o należne cło i ewentualnie podatek akcyzowy**;
- **brak tzw. progu dla sprzedaży wysyłkowej**, poniżej którego takie dostawy towarów podlegają opodatkowaniu w państwie członkowskim rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów²³.

3.5. Przemieszczenia towarów pomiędzy Polską i Zjednoczonym Królestwem – podsumowanie

Poniższa tabela przedstawia podsumowanie tego, w jaki sposób dla celów VAT będą traktowane dostawy towarów pomiędzy Polską i Zjednoczonym Królestwem (w tym Irlandią Północną), których wysyłka lub transport rozpoczęły się po zakończeniu okresu przejściowego.

Stan prawny do 31.12.2020 r.	Stan prawny od 1.01.2021 r.
WDT do Wielkiej Brytanii	Eksport towarów do Wielkiej Brytanii
WNT w Polsce (dostawa z Wielkiej Brytanii)	Import towarów w Polsce
WDT do Irlandii Północnej	WDT do Irlandii Północnej (nr VAT UE podatnika z Irlandii Północnej powinien zawierać prefiks „XI”)
WNT w Polsce (dostawa z Irlandii Północnej)	WNT w Polsce (nr VAT UE podatnika z Irlandii Północnej powinien zawierać prefiks „XI”)
WDT do UK ²⁴ (transport towarów rozpoczęty w 2020 r.)	WDT do UK (transport towarów zakończony w 2021 r.)
WNT w Polsce (transport towarów z UK rozpoczęty w 2020 r.)	WNT w Polsce (transport towarów zakończony w 2021 r.)
Sprzedaż wysyłkowa z terytorium kraju do Wielkiej Brytanii	Eksport towarów do Wielkiej Brytanii
Sprzedaż wysyłkowa na terytorium kraju (dostawa z Wielkiej Brytanii)	Import towarów w Polsce
Sprzedaż wysyłkowa z terytorium kraju do Irlandii Północnej	Sprzedaż wysyłkowa z terytorium kraju do Irlandii Północnej
Sprzedaż wysyłkowa na terytorium kraju (dostawa z Irlandii Północnej)	Sprzedaż wysyłkowa na terytorium kraju (dostawa z Irlandii Północnej)

²² Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT podatnikami są również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, na których ciąży obowiązek uiszczenia cła, również w przypadku, gdy na podstawie przepisów celnych importowany towar jest zwolniony od cła albo cło na towar zostało zawieszona, w części lub w całości, albo zastosowano preferencyjną, obniżoną lub zerową stawkę celną.

²³ Art. 24 ustawy o VAT.

²⁴ Przez „UK” należy rozumieć terytorium Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej.

Sprzedaż wysyłkowa z terytorium kraju do UK (transport towarów rozpoczęty w 2020 r.)	Sprzedaż wysyłkowa z terytorium kraju do UK (transport towarów zakończony w 2021 r.)
Sprzedaż wysyłkowa na terytorium kraju (transport towarów z UK rozpoczęty w 2020 r.)	Sprzedaż wysyłkowa na terytorium kraju (transport towarów zakończony w 2021 r.)

4. Zmiany zasad opodatkowania VAT świadczenia usług między Polską a Zjednoczonym Królestwem

4.1. Zmiany dotyczące miejsca świadczenia usług

Zasadniczą kwestią dla prawidłowego rozliczenia VAT z tytułu usług świadczonych na rzecz kontrahenta z UK jest określenie **miejsca ich świadczenia** (opodatkowania) danej usługi. Miejsce świadczenia zależy w szczególności od takich czynników jak:

- przedmiot (rodzaj) świadczonej usługi;
- status podatkowy usługobiorcy (podatnik VAT albo podmiot niebędący podatnikiem VAT);
- państwo, w którym znajduje się siedziba /miejsca zamieszkania podatnika i usługobiorcy;
- państwo, w którym usługi są faktycznie wykonywane.

Od prawidłowego określenia miejsca świadczenia zależy zatem czy dane świadczenia będą podlegały opodatkowaniu w Polsce, czy też w Zjednoczonym Królestwie.

W przypadku **większości usług** wyjście Zjednoczonego Królestwa z UE oraz upływ okresu przejściowego **nie powoduje zmiany w zakresie miejsca opodatkowania** usług świadczonych na rzecz podmiotów brytyjskich (przedsiębiorców bądź konsumentów).

Niemniej jednak, po upływie okresu przejściowego zmianie ulegną reguły określania miejsca świadczenia **niektórych usług wykonywanych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami VAT** (konsumentów). Przykłady takich usług zostały wymienione w poniższej tabeli.

Rodzaj usług B2C	Miejsce świadczenia usług	
	Stan prawny do 31.12.2020 r.	Stan prawny od 1.01.2021 r.
Świadczenie przez polskiego przedsiębiorcę usług określonych w art. 28l ustawy o VAT na rzecz podmiotów niebędących podatnikami posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu na terytorium UK, np.:	Polska, jako miejsce, w którym usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej (względnie stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, stałe	UK, jako miejsce (państwo trzecie), gdzie usługobiorcy niebędący podatnikami posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu.

<ul style="list-style-type: none"> • sprzedaż praw lub udzielanie licencji i sublicencji, • usługi reklamy, • usługi doradcze, inżynierskie, prawnicze, księgowo itp., • usługi przetwarzania danych, dostarczania informacji, • usługi tłumaczeń, • usługi bankowe, finansowe, ubezpieczeniowe i reasekuracyjne, • usługi dostarczania (oddelegowania) personelu, • usługi wynajmu, dzierżawy, których przedmiotem są rzeczy ruchome (z wyjątkiem środków transportu). 	<p>miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu), zgodnie z zasadą ogólną dotyczącą świadczenia usług B2C określoną w art. 28c ustawy o VAT.</p>	
<p>Świadczenie usług transportu towarów na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, którego rozpoczęcie i zakończenie ma miejsce odpowiednio na terytorium dwóch różnych państw członkowskich, np. odpowiednio Polski i UK (art. 28f ust. 3 ustawy o VAT).</p>	<p>Miejsce (<u>państwo członkowskie</u>), gdzie transport towarów się rozpoczyna (art. 28f ust. 3 ustawy o VAT).</p> <p>Np. jeżeli transport towarów do UK rozpoczynał się w Polsce, wówczas miejsce świadczenia tej usługi było w Polsce.</p>	<p>Miejsce (<u>państwo członkowskie lub państwo trzecie</u>), w którym odbywa się transport, z uwzględnieniem pokonanych odległości (art. 28f ust. 2 ustawy o VAT), albo Polska²⁵ w przypadku usług transportu międzynarodowego towarów świadczonych środkami transportu lotniczego lub morskiego.</p> <p>Np. usługa B2C transportu kolejowego lub drogowego towarów pomiędzy Polską i UK od 1.01.2021 r. podlega opodatkowaniu na</p>

²⁵ § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2013 r. w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług (Dz. U. z 2019 r. poz.714 z późn. zm.).

		<p>terytorium Polski, UK oraz ewentualnie innych państw członkowskich lub państw trzecich, w których odbywa się transport, z uwzględnieniem pokonanych odległości.</p> <p>Usługa B2C transportu lotniczego lub morskiego towarów pomiędzy Polską i UK od 1.01.2021 r. podlega opodatkowaniu na terytorium Polski.</p>
<p>Świadczenie przez polskiego przedsiębiorcę usług telekomunikacyjnych, nadawczych lub elektronicznych na rzecz podmiotu niebędącego podatnikiem VAT mającego siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu w UK, przy założeniu że <u>nie został przekroczony próg</u>, o którym mowa w art. 28k ust. 2 ustawy o VAT (więcej na temat tych usług zob. pkt 4.2)</p>	<p>Polska, jako miejsce, w którym usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej (względnie stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu), zgodnie z zasadą ogólną dotyczącą świadczenia usług B2C określoną w art. 28c ustawy o VAT (w zw. z art. 28k ust. 2 ustawy o VAT).</p>	<p>UK, jako miejsce (państwo), gdzie usługobiorcy niebędący podatnikami posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu (art. 28k ust. 1 ustawy o VAT).</p>

4.2. Zmiany dotyczące procedury Mini One Stop Shop (MOSS) oraz progu dla usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych

Po upływie okresu przejściowego polscy podatnicy świadczący usługi telekomunikacyjne, nadawcze lub elektroniczne („usługi TNE”) na rzecz podmiotów niebędących podatnikami VAT (konsumentów) zlokalizowanych w Zjednoczonym Królestwie **utracą możliwość korzystania z ułatwienia w postaci progu dla usług TNE w wysokości 42 000 zł**, o którym mowa w art. 28k

ust. 2 ustawy o VAT²⁶. Ułatwienie to pozwala na rozliczanie VAT od takich usług w Polsce na zasadach właściwych dla usług wykonywanych na rzecz krajowych podmiotów.

Ponadto polscy przedsiębiorcy (podobnie jak podatnicy VAT z pozostałych państw członkowskich) nie będą już mogli deklorować i rozliczać VAT z tytułu usług TNE świadczonych na rzecz konsumentów z UK za pomocą dedykowanego portalu w ramach tzw. procedury szczególnej MOSS²⁷ w swoim państwie członkowskim identyfikacji (tj. w Polsce) według zharmonizowanych w całej UE zasad.

Począwszy od 1 stycznia 2021 r. świadczenie usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych na rzecz konsumentów z UK będzie podlegało **opodatkowaniu VAT według reguł obowiązujących w UK już od pierwszej transakcji**.

Wobec takich usług, wykonywanych od 1 stycznia 2021 r., **nie będzie można skorzystać z uproszczenia w postaci procedury MOSS**.

Oznacza to, że polski przedsiębiorca świadczący usługi TNE konsumentom z UK będzie **obowiązany do zapłaty VAT bezpośrednio w UK**, jak również do dopełnienia obowiązujących tam wymogów w zakresie rejestracji, deklarowania i sprawozdawczości (dotyczy to usług wykonywanych od 1 stycznia 2021 r.).

Należy mieć na względzie, że podatnik korzystający z procedury MOSS do usług TNE świadczonych na rzecz konsumentów z UK przed zakończeniem okresu przejściowego jest zobligowany do wypełnienia obowiązków wynikających ze stosowania tej procedury wobec usług wykonanych do dnia 31 grudnia 2020 r.²⁸ A zatem w szczególności w deklaracji VAT dotyczącej IV kwartału 2020 r., składanej w ramach procedury MOSS do 20 stycznia 2021 r., należy uwzględnić usługi sprzedane konsumentom z UK, jak również dokonać zapłaty VAT z tytułu tych transakcji.

Natomiast **korekty deklaracji VAT** składanych w ramach procedury MOSS w odniesieniu do usług TNE wykonanych przed zakończeniem okresu przejściowego należy złożyć najpóźniej do **31 grudnia 2021 r.**²⁹

²⁶ Jeżeli całkowita wartość usług TNE wykonywanych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami VAT z innych państw członkowskich niż Polska nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego ani w poprzednim roku podatkowym kwoty 42 000 zł, to miejscem świadczenia takich usług jest, co do zasady, Polska (art. 28k ust. 2 ustawy o VAT). Kwestia ta jest szerzej omówiona w **broszurze informacyjnej dostępnej na portalu Ministerstwa Finansów** w zakładce <https://www.podatki.gov.pl/vat/abc-vat/miejsce-swiadczenia/>

²⁷ Procedura szczególna dotycząca usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych określona w rozdziale 6a działu XII ustawy o VAT.

Kwestia ta jest szerzej omówiona w **broszurze informacyjnej dostępnej na portalu Ministerstwa Finansów** w zakładce www.podatki.gov.pl/vat/abc-vat/procedury/maly-punkt-kompleksowej-obslugi-moss/

²⁸ Obowiązek ten wynika z art. 51 ust. 2 umowy wyjścia.

²⁹ Art. 51 ust. 4 umowy wyjścia.

5. Brak obowiązku ustanowienia przedstawiciela podatkowego w Polsce przez podatników VAT ze Zjednoczonego Królestwa

Przedsiębiorcy nieposiadający siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium UE, a mający siedzibę prowadzenia działalności gospodarczej w Zjednoczonym Królestwie, **nie muszą ustanawiać przedstawiciela podatkowego** w Polsce do wykonywania obowiązków wynikających z przepisów o VAT³⁰.

Dotyczy to zarówno przedsiębiorców, którzy przed 1 stycznia 2021 r. byli zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni, jak i tych, którzy dopiero rozpoczynają prowadzenie działalności opodatkowanej w Polsce.

6. Zmiany dotyczące zwrotu VAT w ramach procedury VAT-Refund

6.1. Zwrot VAT podatnikom z UK od zakupów dokonanych w Polsce

Po zakończeniu okresu przejściowego przedsiębiorcy z UK, co do zasady, nie będą mogli składać wniosków o zwrot VAT w procedurze VAT-Refund w formie elektronicznej zgodnie z dyrektywą 2008/9/WE³¹. W odniesieniu do takich podatników zwrot VAT będzie bowiem realizowany zgodnie z **trzynastą dyrektywą 86/560/EWG**³².

Od 1 stycznia 2021 r. wniosek o zwrot VAT zapłaconego w Polsce przez podatników z UK należy, co do zasady, złożyć w formie papierowej do naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście³³. Nie będzie możliwości monitorowania procesu obsługi takiego wniosku za pośrednictwem systemu elektronicznego.

Do wniosku należy dołączyć, również w formie papierowej, następujące załączniki:

- faktury oraz dokumenty celne, z którymi wynikają wnioskowane kwoty zwrotu VAT;

³⁰ Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 23 lutego 2021 r. w sprawie braku obowiązku ustanawiania przedstawiciela podatkowego (Dz. U. poz. 347).

³¹ Dyrektywa Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r. określająca szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim, Dz. Urz. UE L 44, 20.02.2008, s. 23, („dyrektywa 2008/9/WE”).

³² Trzynasta dyrektywa Rady 86/560/EWG z dnia 17 listopada 1986 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty, Dz. Urz. UE L 326, 21.11.1986, s. 40 („trzynasta dyrektywa 86/560/EWG”).

³³ Dane kontaktowe: Drugi Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście: ul. Jagiellońska 15, 03-709 Warszawa, tel. +48 22 51 13 501, e-mail: 2us.warszawa.srodmiescie@mf.gov.pl

Godziny urzędowania: poniedziałek od 8.00 do 18.00, wtorek - piątek od 8.00 do 16.00.

Strona internetowa: <http://www.mazowieckie.kas.gov.pl/web/bip-1401/drugi-urzed-skarbowy-warszawa-srodmiescie>.

- oryginał zaświadczenia wskazującego, że wnioskodawca jest podatnikiem podatku od wartości dodanej w UK.

Co do zasady, zwrot VAT w Polsce podatnikom ze Zjednoczonego Królestwa będzie przysługiwał **pod warunkiem spełnienia przez to państwo zasady wzajemności** w zakresie zwrotu VAT.

Pozostałe reguły dotyczące procedury VAT-Refund (w tym terminy rozpatrzenia złożonych wniosków o zwrot VAT, minimalne limity wnioskowanej kwoty zwrotu VAT) zasadniczo pozostają bez zmiany³⁴.

6.2. Zwrot VAT podatnikom z polski od zakupów dokonanych w UK

Począwszy od upływu okresu przejściowego wnioski o zwrot VAT zapłaconego w Zjednoczonym Królestwie, co do zasady, podlegają regulacjom określonym przez UK.

Wnioski te **nie mogą być składane**, tak jak miało to miejsce do 31 grudnia 2020 r., za pomocą środków komunikacji elektronicznej za pośrednictwem naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla podatnika.

6.3. Regulacja przejściowa dotycząca wniosków o zwrot VAT zapłaconego przed zakończeniem okresu przejściowego

Na podstawie umowy wyjścia wnioski o zwrot VAT zapłaconego w Polsce albo Zjednoczonym Królestwie **przed zakończeniem okresu przejściowego** należy składać na (dotychczasowych) zasadach jakie są stosowane w relacjach pomiędzy państwami członkowskimi, a więc zgodnie z dyrektywą 2008/9/WE³⁵ tylko do 31 marca 2021 r.

6.4. Zwrot VAT w ramach VAT-Refund w odniesieniu do Irlandii Północnej

W związku z tym, że od 1 stycznia 2021 r. na terytorium Irlandii Północnej będzie występował swego rodzaju mieszany system VAT³⁶, w odniesieniu do zakupów dokonywanych na terytorium Irlandii Północnej oraz podatników z Irlandii Północnej posiadających nr VAT UE z prefiksem „XI”, do zwrotu VAT w ramach procedury VAT-Refund będą stosowane następujące reguły:

- dotychczasowa procedura stosowana pomiędzy państwami członkowskimi zgodnie z dyrektywą 2008/9/WE – w przypadku dostaw towarów;

³⁴ W Polsce kwestie te reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2014 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom (Dz. U. poz. 1860), które stanowi implementację przepisów dyrektywy 2008/9/WE oraz trzynastej dyrektywy 86/560/EWG.

³⁵ Art. 51 ust. 3 umowy wyjścia.

³⁶ Jak wskazano w pkt 1 niniejszej broszury, na podstawie protokołu irlandzkiego po upływie okresu przejściowego w Irlandii Północnej obrót towarowy będzie podlegał (jak dotychczas) zharmonizowanym przepisom UE, natomiast do świadczenia usług będą miały zastosowanie takie przepisy, jakie odnoszą się do świadczenia usług z podmiotami z państw trzecich.

- procedura wynikająca z trzynastej dyrektywy 86/560/EWG – w przypadku świadczenia usług.

7. Zmiany dotyczące zwrotu VAT podróżnym (TAX – FREE)

Co do zasady, osoby fizyczne niemające stałego miejsca zamieszkania na terytorium UE (podróżni), mają prawo do otrzymania zwrotu VAT zapłaconego przy nabyciu towarów na terytorium Polski, które w stanie nienaruszonym zostały wywiezione przez nie poza terytorium UE w bagażu osobistym.

Od 1 stycznia 2021 r. istnieje możliwość sprzedaży towarów w systemie TAX FREE podróżnym posiadającym stałe miejsce zamieszkania na terytorium Wielkiej Brytanii. Oznacza to, że obywatele brytyjscy będą mogli odzyskać VAT od towarów zakupionych na terytorium Polski i wywiezionych poza obszar UE. Sprzedawca będzie mógł do sprzedaży dokonanej na rzecz takiego podróżnego (po spełnieniu warunków określonych w ustawie o VAT) zastosować stawkę VAT 0%.

Podstawą do zwrotu jest przedstawienie przez podróżnego:

- **dokumentu wystawionego przez sprzedawcę**, na którym urząd celno-skarbowy potwierdził stemplem zaopatrzonym w numerator wywóz towarów;
- do ww. dokumentu powinien być przymocowany wystawiony przez sprzedawcę **paragon z kasy rejestrującej**.

W związku z tym, że na podstawie protokołu irlandzkiego Irlandia Północna będzie podlegała zharmonizowanym unijnym przepisom o VAT w zakresie towarów, **system TAX FREE nie będzie miał zastosowania do osób mających stałe miejsce zamieszkania w Irlandii Północnej**.

Ogólne informacje dotyczące zagadnień VAT są dostępne na portalu Ministerstwa Finansów:

<https://www.podatki.gov.pl/vat>

Na portalu Ministerstwa Finansów, w zakładce dotyczącej „Brexitu” opublikowane są noty informacyjne oraz inne materiały, w tym wytyczne Komitetu VAT, dotyczące zasad opodatkowania VAT dostaw towarów i świadczenia usług pomiędzy państwami członkowskimi UE i UK w związku z upływem okresu przejściowego po wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa z Unii Europejskiej.

<https://www.gov.pl/web/finanse/brexit-unia-europejska>

Informacje w indywidualnych sprawach są udzielane przez **Krajową Informację Skarbową**.

Szczegółowe informacje na temat podatków można uzyskać:

1. dzwoniąc pod nr telefonu:

22 330 03 30 (z telefonów komórkowych)

801 055 055 (z telefonów stacjonarnych)

+48 22 330 03 30 (z zagranicy)

od poniedziałku do piątku w godzinach od 8.00 do 18.00

2. korzystając z formularza do zadawania pytań elektronicznych na Portalu Podatkowym

Aby otrzymać informację na temat podatków lub cła na adres e-mail, na stronie internetowej www.podatki.gov.pl należy wybrać pozycję *Skontaktuj się z nami*, a następnie opcję *Pytanie email*.

3. występując z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej.

W przypadku powstania wątpliwości dotyczących interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie, które mogą rodzić określone konsekwencje w sferze prawa podatkowego, zainteresowany ma prawo zwrócić się do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej jego konkretnego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego.

Uzyskanie interpretacji indywidualnej zapewnia podatnikowi ochronę prawną w zakresie i na zasadach określonych w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r., poz. 1325, z późn. zm.).

Zasady wydawania interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14b – 14s ustawy Ordynacja podatkowa. Wzór wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej został określony w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 17 lutego 2017 r. w sprawie wzoru wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej oraz sposobu uiszczenia opłaty za wniosek (Dz. U. poz. 343) i jest zamieszczony na stronie internetowej pod adresem:

<https://www.kis.gov.pl/pl/zalatwianiespraw/wydawanie-interpretacji>.

Zgodnie z art. 14f § 1 Ordynacji podatkowej wniosek o wydanie interpretacji podlega opłacie w wysokości 40 zł, którą należy uiścić w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku, przy czym w przypadku wystąpienia w jednym wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej.

W zakresie obowiązków podatkowych obowiązujących w UK istnieje możliwość sprawdzenia informacji w materiałach zapewnionych podatnikom przez UK, m.in. na stronie <https://www.gov.uk/transition>