



Zakupione towary, usługi

[11.3] Rozpoczęcie działalności

VAT można odzyskać od momentu, gdy podmiot zaczyna działać jako podmiot zobowiązany do VAT. VAT jest rozliczany w deklaracji VAT, o ile nadal można ją złożyć. Może mieć zastosowanie procedura zwrotu VAT dla przedsiębiorstw zagranicznych.

L. Progi zwrotu VAT dla przedsiębiorstw zagranicznych

Przedsiębiorstwa z:

- UE
- spoza UE

Okres rozliczeniowy krótszy niż 12 miesięcy:

- UE: 400 €
- spoza UE: 1 000 €

Okres rozliczeniowy równy 12 miesiącom:

- UE: 50 €
- spoza UE: 500 €

[11.2] VAT w Niemczech

VAT jest zarządzany przez urzędy skarbowe poszczególnych krajów związkowych Niemiec. Lokalni przedsiębiorcy są rejestrowani w swoim lokalnym urzędzie skarbowym. Osoby z zagranicy są rejestrowane w urzędzie skarbowym odpowiedzialnym za sprawy VAT dla określonych krajów.

Adres korespondencyjny do zwrotu VAT dla przedsiębiorstw zagranicznych:

Bundeszentralamt für Steuern
Dienststz Schwedt/Oder
Passower Chaussee 3b
16303 Schwedt/Oder
Niemcy

Tel.: +49 (0) 228 406 1200

Fax: +49 (0) 228 406 3200

Email: vorsteuerverguetung@steuerliches-info-center.de

www.bzst.bund.de

TICK EU SP.ZO.O.

ul. Sarmacka 7, 61-616 Poznań

+48 504 426 155, <https://www.taxopolis.eu>

Rejestracja VAT

Dostawy krajowe

[11.3] Każdy podatnik dokonujący dostaw opodatkowanych w Niemczech może mieć obowiązek rejestracji i rozliczania VAT w Niemczech. Generalnie nie ma progu rejestracji VAT ani możliwości dobrowolnej rejestracji (z wyjątkiem sytuacji opisanych w punktach 11.5 i 11.6).

Do transakcji opodatkowanych w Niemczech zalicza się:

- Dostawy towarów i usług na terytorium Niemiec przez podatnika VAT. W przypadku odwrotnego obciążenia (reverse charge, patrz 11.5) to odbiorca (zamiast dostawcy) może mieć obowiązek rejestracji i samodzielnego rozliczenia VAT.
- Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów na terytorium Niemiec oraz wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów na potrzeby własne.
- Import towarów do Niemiec jest uznawany za transakcję opodatkowaną, jednak obowiązek rejestracji zwykle powstaje dopiero, gdy towary są dalej dostarczane po imporcie.

Rejestracja VAT w Niemczech może być dokonana zarówno przez osoby fizyczne, jak i prawne (np. osoby prywatne, spółki, fundusze emerytalne, fundacje, organizacje charytatywne, przedsiębiorstwa).

W przypadku osób prawnych pozostających pod wspólną kontrolą, tylko spółka dominująca (jeśli ma siedzibę w Niemczech) musi zostać zarejestrowana jako podatnik VAT. Spółki zależne, o ile są krajowe, są traktowane jako zależne jednostki gospodarcze spółki dominującej (zob. punkt 11.11).

Dla celów VAT terytorium Niemiec nie obejmuje wyspy Helgoland, miasta Büsingen oraz stref wolnocłowych w rozumieniu art. 243 Unijnego Kodeksu Celnego (głównie wolnych portów Bremerhaven i Cuxhaven oraz innych obszarów specjalnych).

Przekazanie przedsiębiorstwa jako funkcjonującej całości

[11.4] Niemcy wdrożyły przepisy art. 19 Dyrektywy 2006/112/WE (główna dyrektywa VAT), które umożliwiają uznanie przekazania całości lub części przedsiębiorstwa za transakcję niepodlegającą VAT. Przepisy te są znane jako zasady „sprzedaży przedsiębiorstwa jako całości”. Więcej informacji znajduje się w punkcie 11.56.

Sprzedaż wysyłkowa

[11.5] W przypadku sprzedaży wysyłkowej towarów wewnątrz UE oraz usług nadawczych, telekomunikacyjnych i elektronicznych (BTE), obowiązuje próg 10 000 € dla przedsiębiorstw mających siedzibę w UE. VAT należny może być rozliczany w ramach procedury One Stop Shop (OSS), aby uniknąć obowiązku rejestracji VAT w każdym państwie członkowskim, do którego dostarczane są towary lub świadczone usługi (zob. 11.52).

W odniesieniu do sprzedaży wysyłkowej towarów importowanych, rozliczenie podatku VAT może odbywać się poprzez system Import OSS (IOSS). Obowiązują szczególne zasady dotyczące wyznaczania podmiotu odpowiedzialnego za VAT, zwłaszcza gdy sprzedaż prowadzona jest za pośrednictwem platform internetowych. Gdy ani platforma, ani sprzedawca nie mają siedziby w UE, może zaistnieć obowiązek wyznaczenia pośrednika z siedzibą w UE, który rozliczy należny VAT w ramach IOSS.

Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów

[11.6] Może zaistnieć obowiązek rejestracji VAT w Niemczech, jeśli przedsiębiorstwo dokonuje wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Zobacz punkt 11.1 w celu zapoznania się z odpowiednim programem dla niektórych przedsiębiorstw. Po rejestracji VAT, nabywający podmiot ma obowiązek zgłaszania VAT od wartości nabytych towarów do organów skarbowych.

Magazyn konsygnacyjny i towar na wezwanie

[11.7] Jeśli przedsiębiorstwo przechowuje towary w Niemczech blisko klienta (magazyn konsygnacyjny lub magazyn z towarem na wezwanie) i uzgadnia, że pozostaje właścicielem towaru aż do momentu, gdy klient odbierze go z magazynu, należy wziąć pod uwagę następujące kwestie:

Jeśli przedsiębiorstwo transportuje towary z innego państwa członkowskiego UE do Niemiec w celu uzupełnienia tego magazynu, transakcja ta uznawana jest za dostawę do klienta od samego początku (a nie za wewnątrzwspólnotowe przemieszczenie towaru), jeżeli spełnione są wszystkie poniższe warunki:

- Klient jest znany przed wysyłką.
- Towary pozostają w Niemczech po przetransportowaniu.

Jeśli firma **nie jest zarejestrowana w Niemczech**, ale:

- klient przed transportem dostarcza ważny niemiecki numer VAT UE,
- firma dokumentuje transport zgodnie z § 22 ust. 4f niemieckiej ustawy o VAT („Umsatzsteuergesetz” – UStG) i zgłasza dostawę w informacji podsumowującej (EC Sales List),
- dostawa do klienta zostanie zrealizowana w ciągu **12 miesięcy od przybycia towaru do Niemiec**,
- towary są **zwracane do kraju wysyłki w UE**, jeśli nie zostały sprzedane,
- towary **nie zostały zniszczone, zgubione ani skradzione**,

to transakcja **nie jest uznawana za wewnątrzunijne przemieszczenie własnych towarów**, co oznacza brak obowiązku rejestracji do VAT w Niemczech.

Jeśli jednak po przybyciu towarów do Niemiec nastąpi zmiana odbiorcy końcowego, należy spełnić dodatkowe wymogi formalne. W przeciwnym razie przemieszczenie towarów będzie traktowane jako wewnątrzunijna dostawa własna i wywoła obowiązek rejestracji VAT.

W przypadku towarów wysyłanych z **kraju spoza UE** do magazynu konsygnacyjnego lub z towarem na wezwanie w Niemczech, skutki podatkowe zależą od tego, czy towary zostały zamówione lub opłacone przed rozpoczęciem transportu. Każdy przypadek wymaga osobnej analizy.

Umowy dostawy z montażem lub instalacją (Werklieferung)

[11.8] Jeżeli przedsiębiorstwo przewozi materiały z innego państwa UE do Niemiec w celu wykonania dostawy z montażem lub instalacją, nie jest to uznawane za wewnątrzunijne przemieszczenie towarów własnych i nie powoduje obowiązku rejestracji VAT w Niemczech.

Dostawa z montażem/instalacją ma miejsce, gdy firma montuje towar u klienta z materiałów, które nabyła we własnym zakresie (nie od klienta ani osoby trzeciej).

Dostawa dzieła (Werklieferung) następuje, gdy firma wykonuje prace na towarach należących do klienta (lub osoby trzeciej), ale używa także istotnych materiałów własnych.

Dla celów VAT:

- Dostawy z montażem/instalacją i dostawy dzieła są opodatkowane w miejscu, gdzie odbywa się montaż lub obróbka.
- W przypadku dostawy z montażem – dostawca (firma zagraniczna) może mieć obowiązek rejestracji VAT w Niemczech.
- W przypadku dostawy dzieła – **jeśli odbiorcą jest firma**, obowiązek podatkowy przechodzi na odbiorcę (odwrotne obciążenie), a zagraniczna firma **nie musi się rejestrować**.

Dobrowolna rejestracja VAT

[11.9] W Niemczech nie ma progu rejestracji VAT ani formalnej możliwości dobrowolnej rejestracji.

Jednakże – jak opisano wcześniej (11.5 i 11.6) – niektóre transakcje powodują obowiązek podatkowy, a zatem obowiązek rejestracji VAT, tylko po przekroczeniu określonych progów. Prawo dopuszcza rezygnację ze stosowania tych progów, co w praktyce jest **równoznaczne z dobrowolną rejestracją**.

Działalność firm zagranicznych (bez siedziby w Niemczech)

[11.10] Firmy zagraniczne **bez siedziby w Niemczech** muszą zarejestrować się do VAT w Niemczech, jeśli wykonują którąkolwiek z następujących czynności:

- **Przechowywanie towarów** – również w magazynie konsygnacyjnym (zob. 11.7) – na terytorium Niemiec i sprzedaż tych towarów klientom w Niemczech (chyba że odbywa się to legalnie przez procedurę One Stop Shop – OSS, zob. 11.52),
- **Korzystanie z usług realizacji zamówień (fulfilment)** świadczonych przez dostawcę platformy online, który przechowuje i przemieszcza towary z innego kraju UE do magazynu w Niemczech,
- **Dostawy towarów wyłącznie na terytorium Niemiec** (jeśli nie są rozliczane przez OSS),
- **Sprzedaż towarów importowanych do Niemiec** w ramach odprawy celnej i zapłata niemieckiego podatku importowego VAT.

Dla przesyłek o wartości do **150 euro** obowiązują szczególne przepisy.

[11.11] Rejestracja VAT dla zagranicznych przedsiębiorstw

Obowiązek rejestracji VAT w Niemczech dla zagranicznych firm powstaje w przypadku:

- **Importu towarów do Niemiec**, zarówno z krajów UE, jak i spoza UE.
- **Przemieszczania towarów między Niemcami a innym państwem członkowskim UE** (dostawy wewnątrzwspólnotowe lub nabycia).
- **Zakupu i sprzedaży towarów na terenie Niemiec**.
- **Sprzedaży towarów przez internet** niemieckim konsumentom, pod warunkiem przekroczenia progu rejestracji VAT dla sprzedaży na odległość.

- **Przechowywania towarów w magazynach konsygnacyjnych** na terenie Niemiec.
- **Organizowania wystaw, wydarzeń lub szkoleń** w Niemczech.
- **Otrzymywania usług w Niemczech**, które podlegają mechanizmowi odwrotnego obciążenia.
- **Samodzielnego dostarczania towarów (self-supply)** na terenie Niemiec.

[11.12] Procedura rejestracji VAT w Niemczech

Proces rejestracji VAT dla zagranicznych przedsiębiorstw obejmuje:

1. **Złożenie wniosku** do właściwego urzędu skarbowego w Niemczech. Wniosek powinien zawierać:
 - Nazwę i adres firmy.
 - Informacje o działalności gospodarczej prowadzonej w Niemczech.
 - Dane identyfikacyjne dyrektorów firmy.
2. **Przydzielenie numeru VAT** przez niemiecki urząd skarbowy. Numer VAT jest wysyłany pocztą i nie jest udostępniany drogą elektroniczną.
3. **Obowiązek prowadzenia ewidencji VAT** oraz składania regularnych deklaracji VAT zgodnie z niemieckimi przepisami podatkowymi.

[11.13] Grupy VAT (Organschaft) w Niemczech

W Niemczech istnieje możliwość tworzenia **grup VAT (Organschaft)**, co oznacza, że:

- **Spółka dominująca** oraz jej **spółki zależne** mogą być traktowane jako jeden podatnik VAT, pod warunkiem spełnienia określonych kryteriów:
 - Spółka dominująca posiada co najmniej 50% udziałów w spółkach zależnych.
 - Spółki zależne są w pełni zintegrowane z działalnością gospodarczą spółki dominującej.
 - Wszystkie strony wyrażają zgodę na utworzenie grupy VAT.
- **Oddziały** nie mogą być rejestrowane oddzielnie dla celów VAT; ich transakcje są uwzględniane w deklaracjach VAT spółki macierzystej.

Konieczność podjęcia działań zależy od tego, czy dostawa została legalnie zgłoszona w procedurze OSS i/lub czy jest to sprzedaż za pośrednictwem platformy internetowej (zob. 11.52).

- Dokonywanie wewnątrznijnych dostaw towarów z Niemiec do innych państw członkowskich UE (w tym transport własnych towarów wewnątrz UE).
- Nabycie wewnątrznijne towarów w Niemczech (w tym transport własnych towarów wewnątrz UE).
- Sprzedaż wysyłkowa, chyba że procedura OSS jest stosowana w innym państwie członkowskim UE (zob. 11.52).

- Odbieranie dostaw podlegających niemieckiemu VAT lub odwrotnemu obciążeniu (np. usługi związane z niemieckimi nieruchomościami lub dostawy prac w Niemczech świadczone przez zagranicznego dostawcę, albo dostawy podlegające krajowemu odwrotnemu obciążeniu – zob. 11.57). Warunkiem jest, aby odbiorcą była firma.
- Organizowanie wydarzeń na żywo, takich jak konferencje, występy artystyczne i szkolenia w Niemczech, jeśli są świadczone na rzecz konsumentów (chyba że zostały zgłoszone za pośrednictwem OSS w innym państwie członkowskim UE).
- Uczestnictwo osobiste w seminarium w Niemczech prowadzonym przez podmiot niebędący rezydentem niemieckim.

Niemcy wyłączyły wstęp na targi, wystawy i konferencje organizowane w Niemczech spod działania mechanizmu odwrotnego obciążenia. Nawet w przypadku takich dostaw na rzecz firmy, obowiązek podatkowy z tytułu niemieckiego VAT spoczywa na zagranicznym dostawcy, co powoduje konieczność rejestracji do VAT w Niemczech.

Grupa VAT (VAT grouping) – [11.11]

Jak wspomniano wcześniej (zob. 11.3), w przypadku jednostek powiązanych, tylko spółka dominująca (jeśli ma siedzibę w Niemczech) powinna być zarejestrowana jako podatnik VAT w Niemczech. Spółki zależne, o ile są krajowe (z siedzibą w Niemczech), uznaje się za zależną część działalności gospodarczej spółki dominującej (a tym samym nie są traktowane jako odrębne podmioty podlegające opodatkowaniu).

Obowiązują następujące warunki:

- Spółka dominująca (członek grupy VAT) może mieć dowolną formę prawną, w tym spółkę kapitałową, spółkę jawną lub działalność gospodarczą osoby fizycznej.
- Spółka zależna (kontrolowana) musi być spółką kapitałową. Jednakże niemieckie przepisy krajowe dopuszczają przystąpienie do grupy VAT także spółek osobowych spełniających określone warunki. Wytyczne niemieckich organów podatkowych w dużej mierze opierają się na orzecznictwie dotyczącym dopuszczania spółek jawnych do grupy VAT.

Jeśli zostaną spełnione poniższe warunki, spółki zależne automatycznie stają się zależną częścią działalności gospodarczej spółki dominującej:

- **Integracja finansowa** – spółka dominująca posiada większość praw głosu w spółkach zależnych. W przypadku spółek jawnych, prawo krajowe i niemieckie organy podatkowe wymagają, aby spółka dominująca bezpośrednio i/lub pośrednio kontrolowała głosowania.
- **Integracja ekonomiczna** – spółki zależne funkcjonują jak działy jednej jednostki lub wydziały w strukturze całej grupy. Na przykład warunek ten jest spełniony, jeśli spółka dominująca i zależna prowadzą wspólną działalność gospodarczą.
- **Integracja organizacyjna** – spółka dominująca ma prawo do zarządzania spółkami zależnymi, a ta sama osoba pełni funkcję dyrektora zarządzającego zarówno w spółce dominującej, jak i zależnej. Przepisy wymagają, by osoba ta była zatrudniona przez spółkę dominującą, a nie przez spółkę zależną.

Ponieważ spółki zależne są traktowane jako zależna część działalności gospodarczej spółki dominującej, krajowe transakcje wewnątrz grupy nie podlegają opodatkowaniu VAT.

Tylko transakcje z klientami i dostawcami spoza grupy VAT podlegają wykazaniu w deklaracji VAT. Jedną wspólną deklarację VAT składa spółka dominująca.

Oznacza to również, że niektóre z progów określonych w punkcie 11.1 mają zastosowanie do całej podstawy opodatkowania grupy VAT, a nie osobno do podstawy opodatkowania każdego z członków grupy. Istnieją jednak wyjątki. Na przykład każda spółka zależna musi mieć własny numer identyfikacyjny VAT dla celów wewnątrzwspólnotowych dostaw lub nabyć towarów i – tam, gdzie ma to zastosowanie – składać własny wykaz sprzedaży wewnątrzwspólnotowej (EC sales list). Deklaracje Intrastat mogą być natomiast składane dla całej grupy przez spółkę dominującą, jeśli jest to wygodniejsze.

Po utworzeniu grupa VAT oznacza, że spółka dominująca staje się podatnikiem VAT za całą grupę. Jednak spółki zależne są odpowiedzialne za zobowiązania podatkowe spółki dominującej.

Grupa VAT zaczyna obowiązywać w momencie spełnienia wcześniej opisanych warunków. W związku z tym, co do zasady, możliwe jest wsteczne zastosowanie statusu grupy VAT, co może wiązać się z koniecznością dokonania korekt.

Rejestracja jednostek organizacyjnych (Divisional registration)

[11.12] Zdecentralizowane opodatkowanie i rejestracja jednostek organizacyjnych rządu federalnego jest możliwa w Niemczech w określonych okolicznościach. Poza tym rejestracja działów (divisional registration) nie jest możliwa.

Procedura rejestracji VAT

Ogólne wymagania

[11.13] Wnioskujący zagraniczni podatnicy są przypisywani do konkretnego urzędu skarbowego w Niemczech na podstawie kraju ich siedziby. Na przykład:

- Firmy francuskie – urząd w Offenburgu
- Firmy brytyjskie – urząd w Hanowerze (Hanover-Nord)
- Firmy amerykańskie – urząd w Bonn-Innenstadt

[11.15] Istnieje jednolity formularz wniosku o rejestrację VAT dla zagranicznych wnioskodawców, który należy wysłać do właściwego urzędu skarbowego. Formularz można wypełnić cyfrowo i przesłać elektronicznie lub wysłać pocztą bądź faksem. Formularz jest również dostępny w języku angielskim i francuskim.

Zwykle zatwierdzenie rejestracji VAT przez właściwy urząd skarbowy trwa od czterech do ośmiu tygodni.

Przy rejestracji do VAT w Niemczech, zagraniczne firmy zazwyczaj muszą dostarczyć następujące dokumenty:

- Pełnomocnictwo, jeśli firma wyznaczyła niemieckiego przedstawiciela podatkowego,
- Umowę spółki (statut),
- Wypis z rejestru handlowego lub inny dokument potwierdzający legalne istnienie firmy,
- Zaświadczenie wydane przez urząd skarbowy w państwie członkowskim UE, w którym firma jest zarejestrowana do VAT,

- Kwestionariusz zawierający szczegóły działalności prowadzonej w Niemczech, która wymaga rejestracji do VAT.

Numer identyfikacji podatkowej (Tax number)

[11.14] Po zarejestrowaniu firmy do VAT, lokalny urząd skarbowy przyznaje numer identyfikacji podatkowej (Steuernummer). Numer ten nie jest przeznaczony wyłącznie do celów VAT – może być również używany w przypadku innych podatków, takich jak podatek dochodowy czy podatek od osób prawnych.

Numer identyfikacyjny VAT („Umsatzsteuer-Identifikationsnummer”)

Na wniosek, Federalne Centralne Biuro Podatkowe („Bundeszentralamt für Steuern”) przyznaje numer identyfikacyjny VAT.

Numer ten ma format „DEXXXXXXXX” i służy do celów transakcji wewnątrznijnych oraz również do transakcji krajowych w Niemczech.

Wyznaczenie przedstawiciela podatkowego (fiskalnego)

[11.15] Niemcy nie wymagają od podmiotów zagranicznych wyznaczenia przedstawiciela podatkowego. Można go jednak wyznaczyć w przypadku, gdy firma nie zamierza odzyskiwać niemieckiego podatku VAT i dokonuje jedynie dostaw zwolnionych z VAT lub zwolnionych z prawem do odliczenia (stawka 0%).

Przedstawiciele podatkowi są zazwyczaj powoływani w przypadku takich dostaw jak:

- Import towarów zwolniony z VAT, jeśli następuje po nim natychmiastowa wewnątrznijna dostawa,
- Zwolniony transport transgraniczny towarów, w przypadku gdy dostawca nie otrzymuje innych dostaw, dla których można odliczyć VAT naliczony.

Jako przedstawiciela podatkowego w Niemczech można wyznaczyć:

- Członków zawodów podatkowych i księgowych,
- Przewoźników (spedytorów), którzy pomagają przy odprawie celnej importowej,
- Inne podmioty gospodarcze zajmujące się odprawą celną.

Przedstawiciel podatkowy musi mieć siedzibę w Niemczech i nie może być traktowany jako „mały przedsiębiorca” w rozumieniu §19 niemieckiej ustawy o VAT. Musi również posiadać **pełnomocnictwo** od reprezentowanej firmy **przed dokonaniem jakiegokolwiek transakcji**. Jeśli pełnomocnictwo nie jest sporządzone w języku niemieckim, należy przedłożyć **uwierzytelnione tłumaczenie** na niemiecki na żądanie urzędu skarbowego.

Przedstawiciel podatkowy musi również złożyć wniosek o osobny **numer podatkowy i VAT** dla firmy, którą reprezentuje. Numer ten musi być używany we wszystkich transakcjach oraz przy składaniu deklaracji, itd.

Przedstawiciel podatkowy przestaje działać w tej roli, gdy:

- pełnomocnictwo zostanie odwołane,
- organy podatkowe odmówią dalszej współpracy z przedstawicielem.

Przedstawiciel musi powiadomić urząd skarbowy, że przestaje działać w imieniu klienta i musi upewnić się, że wszystkie deklaracje zostały złożone za okres, w którym działał jako przedstawiciel.

Uwaga: Niezależnie od powyższego, zagraniczna firma **ma prawo wyznaczyć osobę uprawnioną do doradztwa podatkowego** (np. doradcę podatkowego), która będzie ją reprezentować przed niemieckimi organami podatkowymi lub sądem finansowym – ale reprezentacja ta odbywa się **w imieniu firmy**, a nie w imieniu pełnomocnika.

W niektórych przypadkach **takie pełnomocnictwo lub wyznaczenie odbiorcy korespondencji jest obowiązkowe**. Należy także pamiętać, że firmy spoza UE zasadniczo **nie mogą importować towarów do Niemiec we własnym imieniu do celów celnych**, co może skutkować koniecznością wyznaczenia tzw. **pośredniego przedstawiciela celnego**, chyba że zastosowanie mają wyjątki.

[11.16] Kary za nieterminową rejestrację do VAT

Niemcy nie nakładają konkretnej kary za niedokonanie rejestracji VAT na czas. Jednak jeśli podatnik zapłaci VAT z opóźnieniem z powodu braku terminowej rejestracji, może zostać nałożona kara za spóźnione składanie deklaracji VAT. W takich przypadkach mogą być również stosowane sankcje finansowe za nieterminowe opłacanie podatku (w zasadzie), ale powinno to dotyczyć jedynie przypadków działań celowych. Niezależnie od tego, spóźniona rejestracja i składanie deklaracji VAT może być traktowane jako **oszustwo podatkowe** w Niemczech. Więcej informacji o karach za opóźnione składanie deklaracji i zapłatę podatku znajduje się w punktach 11.60 i 11.61.

[11.17] Wyrejestrowanie z VAT

Nie ma skodyfikowanej procedury wyrejestrowania z VAT jako takiej. Aby wyrejestrować się, urząd skarbowy zostaje poinformowany, że firma nie prowadzi już działalności podlegającej rejestracji VAT w Niemczech. Po spełnieniu wszystkich zobowiązań sprawozdawczych numer podatkowy jest usuwany.

[11.18] Wymogi dotyczące prowadzenia dokumentacji i księgowości

Firmy muszą rejestrować dane służące do ustalenia podatku oraz podstawę jego obliczenia (np. uzgodnione wynagrodzenie) w sposób zrozumiały dla fachowców zewnętrznych. Zakres dokumentacji zależy od formy opodatkowania, rodzaju dostawy oraz branży.

Firmy muszą przechowywać kopie faktur sprzedaży i oryginały faktur zakupowych przez 10 lat. Osoby prywatne, które otrzymują faktury za prace budowlane lub usługi związane z nieruchomościami, muszą przechowywać je co najmniej przez 2 lata.

Faktury papierowe należy zazwyczaj przechowywać w formie papierowej lub – w pewnych okolicznościach – na nośnikach danych. Faktury elektroniczne muszą być przechowywane elektronicznie. Przechowywanie musi spełniać standard GoBD (niemiecki standard księgowości podatkowej dotyczący zgodności podatkowej i kontroli wewnętrznej).

Firmy krajowe muszą przechowywać faktury w Niemczech. W pewnych sytuacjach faktury elektroniczne mogą być przechowywane w innych państwach UE, pod warunkiem zgłoszenia tego faktu na piśmie do urzędu skarbowego bez jego wezwania. Zagraniczni przedsiębiorcy mogą przechowywać faktury w innych państwach UE, jeśli spełnione są określone warunki.

Urzędy skarbowe mogą okresowo kontrolować dokumentację VAT, a jej udostępnienie do kontroli jest obowiązkiem prawnym. Dostawcy usług płatniczych muszą prowadzić określone rejestry płatności przy transakcjach transgranicznych i elektronicznie przekazywać dane do Federalnego Centralnego Urzędu Podatkowego. Istnieją jednak wyjątki od tego obowiązku.

[11.19] Faktury VAT

Faktura VAT musi być wystawiona dla wszystkich dostaw towarów lub usług między przedsiębiorstwami (B2B), eksportu oraz dostaw wewnątrznijnych (jeśli nie są zwolnione z VAT zgodnie z §4 ust. 8–29 niemieckiej ustawy o VAT). Faktury nie są zazwyczaj wymagane dla transakcji B2C, z wyjątkiem niektórych transakcji nieruchomości i sprzedaży wysyłkowej wewnątrz UE (chyba że są zgłaszane przez OSS).

Standardowy termin na wystawienie faktury to 6 miesięcy od momentu dostawy. Jednak dla dostaw wewnątrznijnych oraz usług objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia termin wynosi 15 dni od końca miesiąca następującego po miesiącu dostawy.

Pełne cechy faktury VAT są opisane w Załączniku 11A.

Od 1 stycznia 2025 r. w Niemczech wprowadzona zostanie obowiązkowa e-fakturowanie w określonych przypadkach. Szczegóły i przepisy przejściowe opisane są w punkcie 11.21.

11.20] Faktury w walutach obcych

Jeśli faktura jest wystawiona w walucie innej niż euro, jej wartość musi być (z reguły) przeliczona na euro przy użyciu:

- średniego kursu miesięcznego publikowanego przez Federalne Ministerstwo Finansów; lub
- kursu sprzedaży banku obowiązującego w dniu dostawy, który musi być potwierdzony dokumentami wydanymi przez bank i zaakceptowanymi przez organy podatkowe.

[11.21] Faktury elektroniczne

W Niemczech faktury mogą być wystawiane elektronicznie pod warunkiem, że podczas przesyłania gwarantowana jest autentyczność pochodzenia, zgoda odbiorcy, integralność treści oraz czytelność faktury. Jeśli faktura nie jest podpisana elektronicznie ani nie jest przesyłana za pomocą elektronicznej wymiany danych (EDI), musi zostać wdrożona procedura kontroli wewnętrznej zapewniająca wiarygodny ślad audytowy między fakturą a dostawą.

Od 1 stycznia 2025 r. w Niemczech obowiązkowe będzie stosowanie e-faktur (czyli faktur w formie zestawów danych zgodnych ze standardem CEN EN 16931) dla transakcji B2B, gdy zarówno dostawca, jak i odbiorca mają siedzibę w Niemczech. Nie dotyczy to dostaw zwolnionych z VAT na podstawie §4 ust. 8–29 ustawy o VAT (UStG), faktur uproszczonych (patrz 11.22) oraz biletów podróży.

Istnieją przepisy przejściowe, które pozwalają wystawiać faktury papierowe za dostawy dokonane do końca 2026 roku kalendarzowego. W pewnych przypadkach (np. dla małych i średnich przedsiębiorstw z obrotem do 800 000

euro w 2026 r. zgodnie z §19 ust. 3 UStG oraz dla faktur EDI) okres przejściowy może zostać przedłużony do końca 2027 roku. Należy jednak zauważyć, że dla odbiorców faktur nie przewidziano okresu przejściowego, a więc zgoda na otrzymywanie e-faktur nie będzie już wymagana. Odbiorcy faktur mogą więc znaleźć się w sytuacji, gdzie od 1 stycznia 2025 r. będą musieli móc odbierać i przetwarzać e-faktury w nowym formacie. Firmy te powinny jak najszybciej przygotować się technicznie i organizacyjnie.

[11.22] Faktury uproszczone

Faktury uproszczone mogą być wystawiane, jeśli całkowita kwota faktury (łącznie z VAT) nie przekracza 250 euro. Takie faktury zawierają mniej szczegółów i muszą zawierać jedynie:

- nazwę i adres dostawcy;
- datę wystawienia faktury;
- opis i ilość dostarczonych towarów/usług;
- kwotę brutto faktury oraz stawkę podatku.

Cechy faktur uproszczonych są również opisane w Załączniku 11A.

[11.23] Faktury zbiorcze (sumaryczne)

W Niemczech można wystawiać faktury zbiorcze obejmujące kilka dostaw towarów lub usług za określony okres (np. miesięcznie). Faktura zbiorcza może składać się z kilku dokumentów źródłowych, które zawierają prawnie wymagane elementy faktury, a kwota i podatek VAT muszą być podane w fakturze zbiorczej. Wszystkie inne dokumenty, z których wynikają elementy faktury, muszą być do niej wyraźnie powiązane i łatwe do zweryfikowania.

Zazwyczaj kwota powinna być rozbita według poszczególnych stawek VAT oraz zwolnień. Jednak jeśli faktura obejmuje różne stawki VAT i kwota VAT jest automatycznie określana i wskazywana na fakturze, można podać łączną kwotę VAT, pod warunkiem że dla poszczególnych pozycji faktury wskazano stawki VAT.

[11.24] Faktury samofakturowane (self-billing)

W Niemczech można wystawiać faktury samofakturowane, pod warunkiem zgody obu stron. Nie jest wymagana pisemna umowa. Faktura samofakturowana musi zawierać słowo „Gutschrift” lub „self-billing” albo odpowiednik w innych językach wymienionych w dyrektywie VAT UE.

[11.25] Nota kredytowa

Noty kredytowe mogą być wystawiane do korekty wcześniej wystawionych faktur. Faktury mogą też być anulowane i wystawione ponownie, jeśli były nieprawidłowe.

[11.26] Eksport i dostawy wewnątrzunijne - dowody

Na eksport i dostawy wewnątrzunijne towarów nie jest naliczany VAT, pod warunkiem spełnienia określonych warunków. Jednym z nich jest posiadanie przez dostawcę odpowiednich dowodów, że towary opuściły kraj dostawcy.

Eksport

Standardowym dowodem jest potwierdzenie eksportu z systemu automatycznej odprawy celnej i lokalnej (ATLAS), zwane „Ausgangsvermerk”.

Jeśli eksport nie był zgłoszony przez ATLAS, alternatywnie można użyć takich dokumentów jak listy przewozowe (bill of lading), listy lotnicze (airway bills) lub certyfikaty firm logistycznych jako dowodów wysyłki.

Dostawy wewnątrzunijne

Wymagany dowodem jest zazwyczaj „Gelangensbestätigung” – zaświadczenie o otrzymaniu towarów, które musi zawierać:

- nazwę i adres odbiorcy;
- ilość i standardowy opis handlowy towarów;
- miejsce i datę odbioru towarów w innym państwie UE;
- jeśli odbiorca sam transportuje towary – datę i miejsce zakończenia transportu w państwie UE;
- datę wystawienia zaświadczenia;
- podpis odbiorcy lub jego upoważnionego przedstawiciela.

Firmy mogą korzystać z innych dokumentów jako dowodów (np. dokumenty przewozowe), jednak muszą one spełniać określone wymogi co do zawartości.

[11.27] Kontrole podatkowe

Urzędy skarbowe mają prawo do okresowego lub doraźnego wglądu w dokumentację VAT firmy. Kontrolerzy mają szerokie uprawnienia do wstępu i przeglądu dokumentów. Po kontroli sporządzany jest raport z wynikami. Jeśli nie stwierdzono nieprawidłowości, zostanie to również pisemnie potwierdzone.

[11.28] Moment powstania obowiązku podatkowego (tax point)

Moment powstania obowiązku podatkowego za dostawę towarów i usług to koniec okresu rozliczeniowego VAT, w którym nastąpiła dostawa.

Jeśli stosowana jest metoda kasowa (cash accounting), momentem tym jest koniec okresu rozliczeniowego, w którym otrzymano płatność.

Dla niektórych transakcji obowiązują szczególne momenty powstania obowiązku podatkowego:

- **Zaliczki i przedpłaty:** moment powstania obowiązku to koniec okresu rozliczeniowego, w którym otrzymano zapłatę.
- **Dostawy usług wewnątrzunijne (reverse charge):** moment powstania obowiązku to koniec okresu rozliczeniowego, w którym usługi zostały wykonane.
- **Inne usługi objęte odwrotnym obciążeniem (reverse charge):** moment powstania obowiązku to wcześniejszy z dwóch terminów: koniec miesiąca następującego po miesiącu wykonania usługi lub data wystawienia faktury przez dostawcę.

[11.29] Obowiązki sprawozdawcze - momenty powstania obowiązku podatkowego

- **Wewnątrzzunijne nabycia towarów:** moment powstania obowiązku podatkowego to wcześniejszy z dwóch terminów: koniec miesiąca następującego po miesiącu nabycia towarów lub data wystawienia faktury.
- **Import towarów:** moment powstania obowiązku podatkowego to data zwolnienia towarów z zawieszenia celnego (zakończenia odprawy celnej).
- **Usługi ciągłe:** moment powstania obowiązku podatkowego to data zakończenia świadczenia usługi. Jeśli usługa jest podzielona na części i każda część płatna oddzielnie i uzgodniona, obowiązek powstaje z momentem każdej częściowej dostawy.

Dostawy wewnątrzzunijne towarów

Moment powstania obowiązku podatkowego przypada na **koniec miesiąca, w którym dokonano dostawy**.

Składniki majątkowe na podstawie umowy leasingu

Jeśli usługi mogą być podzielone na części i odrębne płatności, takie jak miesięczne opłaty leasingowe, a strony się na to zgadzają, moment powstania obowiązku podatkowego przypada na **każdy moment dokonania płatności**.

Okresowe deklaracje VAT [11.29]

Głównym obowiązkiem sprawozdawczym dla wszystkich zarejestrowanych podmiotów VAT w Niemczech jest **okresowa deklaracja VAT**.

- Od 1 stycznia 2025 r., jeśli zobowiązanie podatkowe za poprzedni rok kalendarzowy nie przekracza 2 000 euro (wcześniej 1 000 euro), urząd skarbowy może zwolnić firmę z obowiązku składania okresowych deklaracji VAT.
- Terminy składania deklaracji i płatności VAT przypadają zawsze na **10. dzień po zakończeniu okresu rozliczeniowego**.
- Okresy rozliczeniowe są następujące:
 - miesięczne dla nowo zarejestrowanych przedsiębiorstw przez pierwsze dwa lata od rejestracji (nie dotyczy lat 2021-2026);
 - miesięczne, jeśli roczne zobowiązanie podatkowe w poprzednim roku przekroczyło 7 500 euro;
 - kwartalne, jeśli roczne zobowiązanie podatkowe w poprzednim roku nie przekroczyło 7 500 euro.
- Jeśli 10. dzień przypada na sobotę, niedzielę lub dzień świąteczny, termin przesuwają na koniec następnego dnia roboczego.
- Jeśli zwrot podatku za poprzedni rok przekracza 7 500 euro, można wybrać miesięczny okres rozliczeniowy zamiast kwartalnego.
- Możliwe jest złożenie wniosku o stałe przedłużenie terminu o jeden miesiąc na składanie okresowych deklaracji VAT. W takim przypadku firmy rozliczające się miesięcznie muszą uiścić dodatkową wpłatę w wysokości 1/11 całkowitego VAT należnego za poprzedni rok kalendarzowy. Opłatę tę należy uiścić do 10 lutego roku, w którym przedłużenie ma obowiązywać.

- W przypadku opóźnienia w złożeniu deklaracji VAT mogą zostać nałożone kary (patrz 11.60).

Składanie deklaracji VAT

- Wszystkie przedsiębiorstwa są zobowiązane do składania deklaracji VAT **elektronicznie** za pośrednictwem portalu ELSTER (www.elster.de/eportal/start) z uwierzytelnieniem elektronicznym.
- Po pomyślnym przesłaniu deklaracji VAT przedsiębiorstwo powinno otrzymać protokół transmisji, który należy wydrukować i przechowywać wraz z dokumentacją firmy.
- Formularze papierowe są akceptowane tylko w wyjątkowych przypadkach.

Zwroty VAT [11.30]

- Jeśli firma ma nadpłatę VAT wynikającą ze złożonej deklaracji, kwota ta zostanie zwrócona przez urząd skarbowy lub zaliczona na poczet innych zobowiązań podatkowych.
- W praktyce zwroty VAT są często poprzedzane zapytaniami lub kontrolami urzędu skarbowego.

Roczne deklaracje VAT [11.31]

- Wszystkie firmy mają obowiązek składania rocznej deklaracji VAT do 31 lipca roku następującego po zakończeniu roku kalendarzowego.
- Jeśli do sporządzenia deklaracji został zatrudniony niemiecki doradca podatkowy, termin składania wydłuża się do 28/29 lutego roku po roku następnym.
- Od 2024 roku małe firmy (patrz 11.35) są zazwyczaj zwolnione z obowiązku składania rocznych deklaracji VAT, chyba że urząd skarbowy zażąda ich złożenia lub VAT jest należny od otrzymanych dostaw lub przy dostawie nowych pojazdów.

Terminy składania rocznych deklaracji VAT dla lat 2022–2025:

Rok Bez doradcy podatkowego Z doradcą podatkowym

2022 2 października 2023	31 lipca 2024
2023 2 września 2024	2 czerwca 2025
2024 31 lipca 2025	30 kwietnia 2026
2025 31 lipca 2026	1 marca 2027

- Terminy mogą się przesunąć o jeden dzień, jeśli w danym landzie przypada dzień ustawowo wolny od pracy.
- Płatność VAT musi zostać zaksięgowana przez urząd skarbowy w ciągu miesiąca od złożenia rocznej deklaracji.

- Roczne deklaracje VAT muszą być składane elektronicznie z podpisem elektronicznym.

Obowiązki sprawozdawcze [11.32] – Listy sprzedaży wewnątrzunijnej (Zusammenfassende Meldung – ZM)

- Dostawy towarów wewnątrzunijne, transakcje trójstronne i usługi wewnątrzunijne muszą być wykazywane w tzw. „Zusammenfassende Meldung” (ZM).
- W odniesieniu do towarów okresy składania ZM to zazwyczaj miesięczne (do określonych progów) lub kwartalne na życzenie.
- W odniesieniu do usług, okres składania ZM jest kwartalny (np. 31 marca, 30 czerwca, 30 września, 31 grudnia).
- Firmy mogą wybrać składanie ZM miesięcznie zamiast kwartalnie.
- Składanie ZM jest obowiązkowe elektronicznie, a za niedopełnienie obowiązku lub błędne zgłoszenia można nałożyć kary do 5 000 euro.

Wymagane dane w „Zusammenfassende Meldung” (ZM):

- Numer rejestracji VAT klienta.
- Całkowita wartość dostaw w euro.
- Kod wskaźnika (dla dostaw towarów nie jest wymagany kod wskaźnika, chyba że jest to trójstronna dostawa towarów — wtedy należy podać Kod 2; dla dostaw usług obowiązuje Kod 1).

Deklaracje Intrastat

[11.33] Wszystkie niemieckie podmioty zarejestrowane jako płatnicy VAT, które dokonują wewnątrzunijnych nabyć lub wysyłek towarów przekraczających progi Intrastat (patrz 11.1), mają obowiązek składać **miesięczne deklaracje Intrastat** dotyczące nabyć, wysyłek lub obu tych operacji.

Intrastat (Intra-EC Trade Statistics) to specjalny system zbierania danych statystycznych dotyczących handlu towarami między państwami członkowskimi UE. Zamiast pojęć „import” i „eksport” stosuje się tu pojęcia „przyjazdy” (arrivals) i „wysyłki” (dispatches).

Deklaracje muszą być złożone w terminie do **dziesięciu dni roboczych po zakończeniu okresu rozliczeniowego** i mogą być przesłane elektronicznie za pomocą jednej z następujących metod:

- Formularz internetowy IDEV (www-idev.destatis.de/idev) – wymagane jest konto użytkownika i hasło. Przedsiębiorca może zarejestrować się online, a po weryfikacji rejestracji przez urząd otrzyma początkowe hasło i login powiązany z numerem VAT. Pierwsza deklaracja Intrastat może zostać przesłana za pomocą tego hasła, po czym przedsiębiorca otrzyma hasło ostateczne.
- Formularz internetowy eSTATISTIK.core (Common Online Raw Data Entry) (<https://core.estatistik.de/core>).
- Oddzielny upload za pomocą oprogramowania IDES.

Deklaracje papierowe dopuszczane są tylko w wyjątkowych przypadkach i wymagają wcześniejszej zgody Federalnego Urzędu Statystycznego.

Na przedsiębiorstwa, które nie złożą prawidłowej deklaracji Intrastat w terminie, mogą zostać nałożone kary.

Wymagane informacje w deklaracjach Intrastat:

- Numer VAT firmy (oraz kod oddziału, jeśli dotyczy) oraz nazwa i adres firmy, w tym kod pocztowy.
- Jeśli deklarację składa pełnomocnik, wymagane są jego nazwa, adres i numer VAT.
- Numer telefonu kontaktowego.

Szczegóły wymagane w deklaracjach Intrastat:

Pole	Dotyczy wysyłek	Dotyczy przyjazdów
Opis towaru	✓	✓
Państwo członkowskie wysyłki/przyjazdu	✓	✓
Numer wysyłki/przyjazdu	✓	✓
Region wysyłki/przyjazdu	✓	✓
Warunki dostawy	✓	✓
Ostateczne miejsce przeznaczenia	✓	
Typ transakcji (Uwagi 1)	✓	✓
Kraj pochodzenia	✓	✓
Sposób transportu	✓	✓
Kod CN8 towaru	✓	✓
Procedura statystyczna	✓	✓
Masa netto	✓	✓
Jednostki dodatkowe	✓	✓
Typ jednostek dodatkowych	✓	✓
Wartość statystyczna	✓	✓
Wartość faktury w euro (Uwagi 2)	✓	✓

Pole	Dotyczy wysyłek	Dotyczy przyjazdów
------	-----------------	--------------------

Numer VAT klienta/dostawcy (Uwagi 3)	✓	✓
--------------------------------------	---	---

Uwagi:

(1) Wymagany jest dwucyfrowy kod. Od 2022 roku należy uwzględnić nowe warianty transakcji, które szczególnie dotyczą handlu internetowego.

(2) Jeśli zostanie przekroczony próg 46 milionów euro dla wysyłek lub 36 milionów euro dla przyjazdów, należy uwzględnić wartość statystyczną.

(3) Dla dostaw B2C (business-to-consumer) obowiązują szczególne zasady przy wprowadzaniu danych.

Kody niemieckich regionów wysyłki lub przyjazdu (przykładowe):

Kod Region

- 01 Schleswig-Holstein
 - 02 Hamburg
 - 03 Niedersachsen (Dolna Saksonia)
 - 04 Bremen
 - 05 Nordrhein-Westfalen (Nadrenia Północna-Westfalia)
 - 06 Rheinland-Pfalz (Nadrenia-Palatynat)
 - 07 Baden-Württemberg
 - 08 Bayern (Bawaria)
 - 09 Saarland
 - 11 Berlin
 - 12 Brandenburg
 - 13 Mecklenburg-Vorpommern
 - 14 Sachsen (Saksonia)
 - 15 Sachsen-Anhalt
 - 16 Thüringen (Turyngia)
-

Krajowa stawka VAT

[11.34] Niemiecki VAT stosuje się według stawki podstawowej 19% do wszelkich dostaw towarów lub usług w Niemczech, z wyjątkiem:

- dostaw zwolnionych z VAT;
- dostaw zwolnionych z VAT z prawem do odliczenia (stawka 0%);
- dostaw objętych stawką obniżoną;
- dostaw przez osoby niebędące podatnikami;
- dostaw niezwiązanych z działalnością gospodarczą.

Dostawy towarów lub usług według stawki podstawowej lub obniżonej nazywa się „dostawami opodatkowanymi”.

Ogólna zasada

Większość dostaw towarów lub usług podlega VAT według stawki podstawowej niezależnie od formy dokonania dostawy (detal, sprzedaż wysyłkowa, zakupy internetowe, transakcje barterowe itd.).

Sposób płatności również nie ma znaczenia, podobnie jak to, czy dostawca osiąga zysk z transakcji.

Uwaga: VAT może mieć zastosowanie także w sytuacjach, które pozornie nie dotyczą dostawy towarów lub usług, takich jak:

- trwałe przekazanie lub likwidacja składników majątku firmy bez zapłaty;
- użycie składników majątku firmy bez zapłaty do celów prywatnych lub niezwiązanych z działalnością;
- zatrzymanie składników majątku firmy po anulowaniu rejestracji VAT;
- korzystanie z usług, do których firma odliczyła VAT, ale które są używane do celów prywatnych lub niezwiązanych z działalnością.

Opodatkowanie małych przedsiębiorstw

[11.35] Podatek VAT od dostaw opodatkowanych towarów i usług nie jest pobierany od przedsiębiorstwa mającego siedzibę w Niemczech, jeśli obrót wraz z VAT-em nie przekroczył 22 000 euro w poprzednim roku kalendarzowym i nie przewiduje się przekroczenia 50 000 euro w roku bieżącym. W takim przypadku nie ma obowiązku płacenia VAT, jeśli nie został on wystawiony na fakturze, ale także przedsiębiorstwo nie ma prawa do odliczenia VAT naliczonego. Firma może zgłosić do urzędu skarbowego, do momentu, w którym decyzja podatkowa stanie się ostateczna, że rezygnuje ze zwolnienia dla małych przedsiębiorstw.

Podatek VAT naliczony (Input VAT) [11.36]

Przedsiębiorstwa dokonujące dostaw opodatkowanych mają prawo do odzyskania niemieckiego VAT naliczonego przy wydatkach (znanego jako „podatek VAT naliczony”), które zostały poniesione w celu realizacji tych dostaw opodatkowanych.

Przedsiębiorstwa dokonujące wyłącznie dostaw zwolnionych z VAT nie mogą odzyskać podatku VAT naliczonego, jednak istnieją wyjątki zależne od rodzaju dostawy. Przedsiębiorstwa dokonujące zarówno dostaw opodatkowanych,

jak i zwolnionych mogą częściowo odzyskać VAT naliczony (szczegóły poniżej w punkcie 11.39).

Faktura VAT

W prawie każdym przypadku do odzyskania VAT naliczonego wymagana jest faktura VAT. Faktura musi być poprawnie wystawiona na przedsiębiorstwo będące odbiorcą dostawy i zawierać odpowiednie dane charakterystyczne dla faktury VAT.

Import towarów spoza UE

VAT będzie również naliczany w przypadku importu towarów spoza UE. Ten podatek, zwany „importowym VAT”, nie jest potwierdzany fakturą VAT, lecz jest pobierany przez urząd celny. Dokumenty otrzymane od urzędu celnego stanowią podstawę do odzyskania importowego VAT. Jednakże odliczenie tego VAT-u może – pod określonymi warunkami – być dokonane tylko przez przedsiębiorstwo, które miało faktyczną kontrolę nad towarami importowanymi w momencie importu.

Nabycie towarów od dostawców z UE

Gdy przedsiębiorstwo zarejestrowane do VAT w Niemczech nabywa towary od dostawców z UE, dostawca nie nalicza VAT. Nabywca musi rozliczyć niemiecki VAT jako tzw. „VAT od nabycia” w swojej deklaracji VAT. Ten VAT jest do odzyskania, pod warunkiem stosowania normalnych zasad częściowego zwolnienia przedsiębiorstwa. Faktura od dostawcy zagranicznego powinna być przechowywana jako dowód prawa do odliczenia VAT.

Usługi otrzymywane z zagranicy bez VAT

Usługi otrzymywane od dostawców zagranicznych bez naliczonego VAT muszą być objęte niemieckim VAT według mechanizmu odwrotnego obciążenia („reverse charge”) i rozliczone w deklaracji VAT. Ten VAT jest do odzyskania pod warunkiem stosowania normalnych zasad częściowego zwolnienia. Faktura od dostawcy zagranicznego powinna być przechowywana jako dowód prawa do odzyskania VAT.

Szczególne zasady

Są też specjalne zasady dotyczące organizatorów turystyki oraz przedsiębiorstw sprzedających towary objęte systemami marży dla towarów używanych (patrz punkty 11.50 i 11.51).

Zakaz odzyskiwania VAT

Nie można odzyskać VAT naliczonego na towary luksusowe i usługi luksusowe. Ogólnie, jeśli wydatek jest uznawany za koszt podatkowy przy niemieckim podatku dochodowym, VAT naliczony z tego tytułu jest zwykle do odzyskania.

Prezenty firmowe

Nie można odzyskać VAT naliczonego na prezenty firmowe o wartości przekraczającej 35 euro. Więcej informacji na temat odzyskiwania VAT naliczonego na towary i usługi wykorzystywane do celów prywatnych lub niezwiązanych z działalnością znajduje się w punkcie 11.45.

Samochody służbowe

Jeśli przedsiębiorstwo odzyskuje VAT naliczony na zakup, leasing lub wynajem samochodów, musi rozliczyć VAT należny od prywatnego użytkownika samochodu służbowego.

Ograniczenia w odzyskiwaniu VAT

Przedsiębiorstwa nie mają prawa do odzyskania całego lub części VAT naliczonego na poniższe wydatki:

- Zasada 10% – jeśli przedsiębiorstwo używa danego składnika majątku do celów działalności gospodarczej w mniej niż 10%, odzyskanie VAT naliczonego nie jest możliwe. Zasada ta dotyczy wszystkich składników majątku.
-

Użytek prywatny

Dla podmiotów gospodarczych (np. GmbH czy AG), które są podatnikami VAT, VAT naliczony na zakup towarów lub usług do celów firmowych jest do pełnego odzyskania. Jednak jeśli towary lub usługi są używane do celów prywatnych, przedsiębiorstwo jest traktowane jak dokonujące dostawy tych towarów/usług na potrzeby prywatne i musi rozliczyć VAT należny (tzw. metoda Lennartza). Jeśli podatnik wie w momencie nabycia, że będzie używać towarów/usług prywatnie, prawo nie pozwala na odzyskanie VAT naliczonego, a w konsekwencji nie występuje obowiązek rozliczenia VAT należnego.

Ulga na zle długi VAT [11.37]

W Niemczech można ubiegać się o ulgę na zle długi VAT w przypadku wierzytelności niemożliwych do odzyskania.

VAT naliczony przed rejestracją [11.38]

Podatek VAT poniesiony na wydatki firmowe przed rejestracją do VAT jest generalnie możliwy do odzyskania.

W przypadku firm zagranicznych procedura zwrotu VAT (patrz punkty 11.1, 11.83 i 11.84) może mieć zastosowanie na początku, na przykład gdy rejestracja VAT już nastąpiła, ale nie zgłoszono jeszcze VAT do urzędu skarbowego.

Każdy przypadek wymaga indywidualnej analizy.

Firmy muszą prowadzić dokumentację potwierdzającą, że wydatki zostały poniesione w celu prowadzenia działalności i realizacji dostaw opodatkowanych. Faktury muszą być wystawione na firmę.

Również wydatki poniesione przed założeniem firmy mogą być odzyskane pod warunkiem spełnienia tych samych zasad (ocena indywidualna).

Dostawy zwolnione i częściowe zwolnienie [11.39]

Prawo niemieckie dotyczące VAT w dużej mierze opiera się na Dyrektywie VAT UE i przewiduje zwolnienie VAT dla większości tych samych kategorii towarów i usług.

Mimo to niemieckie przepisy są bardziej szczegółowe i interpretowane w bardzo specyficzny sposób przez niemieckie urzędy skarbowe.

Ponieważ szczegółowy opis wszystkich kategorii zwolnień wykracza poza zakres tego opracowania, zaleca się konsultację z lokalnym doradcą w celu właściwej interpretacji przepisów.

Skutki zwolnienia z VAT:

- Towary lub usługi są zwolnione z VAT w momencie dostawy lub wykonania usługi.
- VAT naliczony na koszty związane ze zwolnionymi dostawami (w tym koszty ogólne) nie podlega odzyskowi.

Zazwyczaj urzędy skarbowe nie wymagają rejestracji VAT od firm dokonujących wyłącznie dostaw zwolnionych, choć istnieją wyjątki.

Częściowo zwolnione przedsiębiorstwa

Firmy dokonujące zarówno dostaw opodatkowanych, jak i zwolnionych muszą zarejestrować się do VAT. Są one określane jako "częściowo zwolnione" i muszą stosować metodę częściowego zwolnienia (partial exemption) przy kalkulacji podatku VAT naliczonego do ujawnienia w okresowej deklaracji VAT.

Prawo niemieckie przewiduje jedną metodę częściowego zwolnienia, którą można stosować, jeśli wynik jest sprawiedliwy i rozsądny.

Standardowa metoda częściowego zwolnienia VAT obejmuje:

1. VAT od wydatków, które można bezpośrednio przypisać do dostaw zwolnionych lub opodatkowanych, powinien być wyodrębniony:
 - VAT bezpośrednio przypisany do dostaw zwolnionych nie podlega odzyskowi.
 - VAT bezpośrednio przypisany do dostaw opodatkowanych jest do odzyskania.
2. Pozostały VAT naliczony od wydatków jest uznawany za VAT resztkowy i jest proporcjonalnie dzielony między dostawy opodatkowane i zwolnione. Firmy mogą szacować wartość VAT niepodlegającego odliczeniu za pomocą odpowiednich metod.
Podział VAT naliczonego musi być oparty na proporcji pomiędzy transakcjami zwolnionymi i opodatkowanymi, jeśli nie istnieje dokładniejsza metoda ekonomiczna.

Szczególne zasady dotyczą podziału VAT naliczonego od nabycia i budowy nieruchomości.

Schemat aktywów trwałych (Capital goods scheme) [11.40]

Niemcy wdrożyły opcję przewidzianą w Dyrektywie VAT UE, umożliwiającą korektę odliczonego VAT naliczonego z tytułu nabycia określonych aktywów w kolejnych latach.

Schemat dotyczy aktywów używanych w działalności oraz przeznaczonych do odsprzedaży.

Przy nabyciu aktywa odliczana kwota VAT naliczonego jest ustalana na podstawie pozycji częściowego zwolnienia przedsiębiorstwa na ten moment. Kwota ta jest potem korygowana w ciągu 5 lat (lub 10 lat w przypadku gruntów, budynków itd.), aby odzwierciedlić zmiany w stosunku częściowego zwolnienia firmy.

Miesięczne zmiany w procencie odzyskiwania VAT są stosowane do 1/60 lub 1/120 odliczonego VAT i odpowiednio korygowane.

Korekta nie jest dokonywana, jeśli zmiana jest mniejsza niż 10% i kwota do korekty jest poniżej 1000 euro.

Opcja opodatkowania (Option to tax) [11.41]

Niemcy wdrożyły opcję opodatkowania niektórych transakcji zwolnionych z VAT, m.in.:

- Niektórych transakcji dotyczących nieruchomości zwolnionych z VAT.
- Wybranych transakcji finansowych.

Opcja ta znana jest jako „rezygnacja ze zwolnienia”.

Dostawy opodatkowane stawką 0% (Zero-rated supplies) [11.42]

Od 1 stycznia 2023 roku w Niemczech wprowadzono stawkę 0% VAT na dostawę modułów solarnych dla operatorów systemów fotowoltaicznych, wraz z komponentami niezbędnymi do ich działania i urządzeniami magazynującymi energię.

Poza tym w Niemczech nie występuje powszechna stawka 0%. Zamiast tego niektóre dostawy są zwolnione z VAT z prawem do odliczenia VAT naliczonego na koszty z nimi związane. Przykłady to:

- Eksport towarów i przetwarzanie na eksport.
- Dostawy wewnątrzunijne.
- Dostawa złota do banków centralnych.

[11.43] Obniżona stawka VAT 7% w Niemczech

Niemcy stosują obniżoną stawkę VAT w wysokości 7% dla określonej listy towarów i usług (patrz Załącznik 11C).

Obniżona stawka VAT 7% stosuje się również do:

- Leasingu towarów z listy w Załączniku 11C.
- Hodowli i utrzymania zwierząt gospodarskich, uprawy roślin oraz udziału w próbach wydajnościowych zwierząt.
- Hodowli ogierów i wspierania hodowli zwierząt.
- Dostaw protez przez dentystów i techników dentystycznych.
- Dostaw przez instytucje kulturalne, takie jak teatry i muzea.
- Dostaw w przemyśle filmowym.
- Dostaw dotyczących praw autorskich.
- Dostaw przez cyrki, wesołe miasteczka i ogrody zoologiczne.
- Dostaw świadczonych przez instytucje komunalne, charytatywne lub religijne.
- Dostaw przez baseny publiczne i uzdrowiska terapeutyczne.
- Transportu pasażerskiego i przepraw promowych.
- Importu, wewnątrzwspólnotowego nabycia i dostaw niektórych dzieł sztuki i przedmiotów kolekcjonerskich.

- Dostaw określonych produktów w formie elektronicznej (np. audiobooki).
- Usług restauracyjnych i noclegowych świadczonych od 30 czerwca 2020 do 31 grudnia 2023 (bez napojów).
- Dostaw gazu i ciepła od 30 września 2022 do 31 marca 2024.

Ponieważ są to dostawy opodatkowane, VAT naliczony na związane z nimi koszty (w tym koszty ogólne) jest do odzyskania, z wyjątkiem pozycji wyraźnie wyłączonych.

Uwaga: Warunki stosowania obniżonej stawki VAT należy dokładnie sprawdzić w każdym przypadku.

[11.44] Osoby niebędące podatnikami VAT

Osobą niebędącą podatnikiem jest każda osoba fizyczna lub prawna, która nie prowadzi samodzielnie działalności gospodarczej lub zawodowej.

Każda działalność prowadzona na trwałe w celu uzyskania przychodów jest traktowana jako działalność gospodarcza lub zawodowa, nawet jeśli nie ma zamiaru osiągnięcia zysku.

[11.45] Działalność niegospodarcza

Dostawy nieprowadzone w ramach działalności gospodarczej to najczęściej:

- Czysto prywatne, osobiste lub hobbystyczne czynności osób fizycznych.
- Specjalne dostawy dokonywane przez organizacje charytatywne lub podobne podmioty non-profit za minimalne lub żadne wynagrodzenie.

W takich przypadkach VAT nie ma zastosowania, a VAT naliczony na koszty tych działań nie podlega odliczeniu.

[11.46] Zasady dotyczące bonów (vouchers)

Istnieją dwa typy bonów w VAT:

- **Bony jednorazowego zastosowania (Single Purpose Vouchers, SPV):**
Miejsce dostawy i sposób opodatkowania towarów/usług, które można zakupić za bon, jest znany już w momencie wydania bonu. Wydanie i każdy kolejny przekaz bonu podlega VAT. Dostawa towarów lub usług za bon nie podlega VAT (bo podatek został rozliczony już przy wydaniu bonu).
- **Bony wielozadaniowe (Multipurpose Vouchers, MPV):**
Są to wszystkie bony, które nie spełniają warunków SPV. VAT jest należny dopiero w momencie realizacji bonu (tj. zakupu towarów/usług za bon). Przekazanie bonu przed jego realizacją nie podlega VAT.

[11.47] Okresy rozliczeniowe i schematy specjalne

- Standardowy okres rozliczeniowy VAT w Niemczech to kwartał kalendarzowy.
- Jeśli VAT należny (po uwzględnieniu VAT naliczonego do odzyskania) za poprzedni rok przekracza 7 500 EUR, okres rozliczeniowy zmienia się na miesiąc kalendarzowy.

- Jeżeli podatek za poprzedni rok nie przekracza 2 000 EUR (od 2025 r. zamiast 1 000 EUR), urząd skarbowy może zwolnić firmę z obowiązku składania deklaracji miesięcznych lub kwartalnych.
- Nowo zarejestrowane firmy w pierwszym i drugim roku działalności mają okres rozliczeniowy miesięczny.
- W wyjątkowych latach (2021-2026) obowiązują szczególne przepisy dotyczące okresów rozliczeniowych.

Roczna deklaracja VAT:

- Mimo okresowych deklaracji, przedsiębiorstwa składają roczną deklarację VAT.
- Termin jej złożenia to zazwyczaj 31 lipca roku następującego po roku rozliczeniowym.
- Jeśli firma korzysta z usług doradcy podatkowego, termin przesuwany się na 28/29 lutego roku po kolejnym roku rozliczeniowym.
- W latach 2022-2025 terminy składania rocznej deklaracji VAT zostały wydłużone (szczegóły dat podane w tabeli).

Podsumowanie

- W Niemczech istnieje obniżona stawka VAT 7% na określone towary i usługi.
- Osoby nieprowadzące działalności gospodarczej nie są podatnikami VAT.
- Działalność niegospodarcza jest zwolniona z VAT, bez prawa do odliczenia VAT naliczonego.
- W VAT obowiązują specjalne zasady rozliczania bonów.
- Okresy rozliczeniowe mogą być miesięczne lub kwartalne w zależności od wielkości VAT należnego.
- Wszyscy podatnicy muszą składać roczne deklaracje VAT.

[11.48] Przedsiębiorstwa zarejestrowane do VAT w Niemczech rozliczają VAT według uzgodnionej należności za sprzedaż towarów i usług dokonanych w danym okresie rozliczeniowym (miesiąc, kwartał, rok).

Jednak w niektórych przypadkach przedsiębiorstwa mogą, na wniosek, zostać uprawnione przez urząd skarbowy do rozliczania VAT według faktycznie otrzymanej należności w okresie rozliczeniowym. W takim przypadku VAT od należności musi być rozliczony w momencie otrzymania zapłaty od klienta. VAT od wydatków można odzyskać w momencie otrzymania faktury od dostawcy, nawet jeśli faktura nie została jeszcze opłacona.

Istnieje możliwość zastosowania schematu kasowego, jeśli:

- obrót w poprzednim roku kalendarzowym był niższy niż próg dla schematu kasowego wynoszący 800 000 € (600 000 € do roku podatkowego 2023);

[11.50] Specjalne schematy

- firma jest zwolniona z obowiązku sporządzania bilansu zgodnie z § 148 niemieckiego Ogólnego Kodeksu Podatkowego („Abgabenordnung” – AO);
- firma wykonuje transakcje jako freelancer zgodnie z § 18 ust. 1 pkt 1 niemieckiego Kodeksu Podatkowego od Dochodu („Einkommensteuergesetz” – EStG);

- lub przedsiębiorstwo jest podmiotem prawa publicznego, który nie prowadzi dobrowolnie ksiąg rachunkowych, a regularnie sporządza sprawozdania finansowe na podstawie inwentaryzacji rocznych lub jest do tego prawnie zobowiązany.

Wniosek można złożyć do momentu, gdy decyzja dotycząca VAT za dany rok kalendarzowy stanie się ostateczna. Umowa dotyczy całego roku kalendarzowego.

Po wyborze schematu kasowego przedsiębiorstwo może korzystać z niego do momentu przekroczenia obrotu 800 000 € (600 000 € do roku podatkowego 2023). Po przekroczeniu tego progu musi przejść na podstawowy schemat rozliczania VAT od początku następnego roku kalendarzowego.

[11.49] Ryczałtowy schemat dla rolników

Niemcy skorzystały z możliwości przewidzianej w Dyrektywie VAT i wprowadziły ryczałtowy schemat dla rolników, których całkowity obrót w poprzednim roku kalendarzowym nie przekracza 600 000 €. Rolnicy nie muszą składać wniosku o korzystanie z tego schematu.

Jeśli rolnik chce stosować normalne przepisy VAT przez dany rok kalendarzowy, musi złożyć wniosek do 10 stycznia następnego roku. Jeśli zdecyduje się na normalne rozliczenia VAT, musi stosować je przez co najmniej 5 lat.

W ramach ryczałtowego schematu rolnik nie nalicza VAT według normalnych stawek przy sprzedaży do klientów. Zamiast tego stosuje się dodatek ryczałtowy dla rolników (patrz 11.1).

Schemat ryczałtowy może być również stosowany przez przedsiębiorstwa zajmujące się hodowlą lub chów zwierząt, jeśli liczba zwierząt jest konieczna do prowadzenia działalności rolniczej.

[11.50] Schemat marży dla biur podróży i touroperatorów

Niemcy stosują specjalny schemat marży dla biur podróży i touroperatorów, zgodnie z Dyrektywą VAT. Chociaż przepisy dyrektywy dotyczą tylko tych podmiotów, każdy przedsiębiorca świadczący odpowiednie usługi musi stosować ten schemat.

Według niemieckich władz podatkowych podatnicy niebędący rezydentami UE nie powinni mieć prawa do stosowania schematu marży touroperatorów. Jednak do 31 grudnia 2026 roku obowiązuje zasada niezgłaszania sprzeciwu.

Schemat ma zastosowanie tylko, gdy towary lub usługi są nabywane od innych podatników VAT.

Przedsiębiorstwa objęte schematem muszą rozliczać VAT tylko od marży (różnicy między ceną zakupu a sprzedaży, bez VAT), a sprzedaż jest zwolniona z VAT, jeśli związane zakupy zostały zrealizowane poza UE.

Schemat pozwala na rozliczanie VAT bez konieczności rejestracji VAT w każdym kraju, do którego podróżują klienci.

[11.51] Schemat marży: towary używane i księgowość globalna

Niemcy stosują specjalny schemat marży dla dealerów towarów używanych. Umożliwia on rozliczanie VAT tylko od marży, a nie od całej ceny sprzedaży. Korzystanie ze schematu jest dobrowolne.

Warunki korzystania:

- towary muszą być kwalifikowane;
- towary musiały być nabyte w kwalifikujących się okolicznościach (np. od osoby prywatnej, od dealera korzystającego ze zwolnienia dla małych przedsiębiorstw lub od innego dealera stosującego schemat marży);
- marża musi być wyliczona zgodnie z zasadami schematu;
- muszą być przestrzegane wymogi prowadzenia dokumentacji.

Do kwalifikowanych towarów należą m.in.:

- towary używane,
- kamienie szlachetne i metale szlachetne,
- dzieła sztuki (obrazy, kolaże, rysunki),
- antyki i przedmioty kolekcjonerskie powyżej 100 lat.

Sprzedawca musi prowadzić rejestr (księgę magazynową), wystawiać potwierdzenia sprzedaży i faktury oraz powiązywać je z wpisami w księdze.

Księgowość globalna

Uproszczenie dla kupujących hurtowo niskowartościowe towary kwalifikowane (globalna księgowość). W tym przypadku marża nie jest wyliczana na pojedynczy przedmiot, lecz jako różnica między wartością sprzedaży a stanem zapasów i zakupami w danym okresie VAT.

Marża dodatnia jest mnożona przez współczynnik VAT dla określenia VAT do zapłaty. Marża ujemna nie jest przenoszona na kolejny okres i podstawa opodatkowania wynosi 0 €.

Globalna księgowość dotyczy tylko używanych towarów o cenie zakupu nieprzekraczającej 500 €.

[11.52] One Stop Shop (OSS)

Niemcy, jak wszystkie państwa UE, stosują uproszczenia dotyczące deklaracji i płatności VAT w ramach systemu One Stop Shop (OSS) dla usług B2B, usług B2C opodatkowanych w kraju konsumpcji oraz sprzedaży na odległość towarów z i do UE oraz spoza UE. Wszystkie schematy OSS są opcjonalne. Jeśli OSS nie jest stosowany, obowiązują normalne zasady rejestracji i rozliczania VAT.

[11.52] Niemcy i OSS (One Stop Shop)

Uwaga: Z zasady schemat OSS nie może być stosowany do dostawy nowych pojazdów oraz wyrobów akcyzowych. Jednak każdy przypadek musi być rozpatrywany indywidualnie.

Schematy OSS i pozaunijne (non-EU OSS)

- **Schemat Unijny (EU OSS):**
Dotyczy B2C dostaw usług opodatkowanych, sprzedaży na odległość towarów wewnątrz UE, a także krajowej sprzedaży detalicznej towarów o wartości do 150 €.

- **Schemat Pozaunijny (Non-Union OSS):**

Dotyczy usług B2C świadczonych przez przedsiębiorstwa spoza UE (np. usługi nadawcze, telekomunikacyjne i elektroniczne), gdy dostawy są realizowane na terytorium UE.

Kto może korzystać?

- W schemacie Unijnym (EU OSS) mogą uczestniczyć podmioty mające siedzibę w UE, a także niektóre spoza UE (w zależności od typu usługi).
 - W schemacie Pozaunijnym (Non-EU OSS) uczestniczą podmioty spoza UE świadczące usługi B2C na rzecz konsumentów w UE.
-

[11.53] Usługi świadczone przez podmioty spoza UE

Przedsiębiorstwa spoza UE świadczące usługi B2C (w tym nadawcze, telekomunikacyjne i elektroniczne) mogą:

- zarejestrować się w schemacie non-EU OSS, albo
- zarejestrować VAT w każdym państwie członkowskim UE, w którym świadczą usługi.

Jeśli przedsiębiorstwo spoza UE świadczy również sprzedaż na odległość towarów w UE, musi zarejestrować się oddzielnie w schemacie EU OSS.

[11.54] Przedsiębiorstwa z UE

Przedsiębiorstwa z UE, które zdecydują się na korzystanie ze schematu EU OSS, rejestrują się w jednym państwie członkowskim UE, gdzie są zarejestrowane. Pozwala to na rozliczanie VAT od usług B2C i sprzedaży na odległość do konsumentów w innych krajach UE przez jedno zgłoszenie OSS.

[11.55] Import One Stop Shop (IOSS)

Niemcy stosują system Import OSS (IOSS) dla towarów importowanych spoza UE o wartości do 150 €. System umożliwia pobranie niemieckiego VAT przez sprzedawcę (lub pośrednika EU w przypadku sprzedawcy spoza UE), który następnie odprowadza VAT do niemieckiego urzędu skarbowego.

Jeśli sprzedawca korzysta z IOSS, import do Niemiec jest zwolniony z niemieckiego VAT przy imporcie.

Korzystanie z IOSS nie jest obowiązkowe — importer, który nie wybierze tego schematu, musi stosować standardowe procedury celne i VAT.

[11.56] Przeniesienie przedsiębiorstwa jako kontynuacja działalności (TOGC)

Niemcy wprowadziły przepisy zgodne z art. 19 Dyrektywy VAT, które umożliwiają traktowanie przeniesienia całego lub części przedsiębiorstwa jako niebędącego dostawą towarów dla celów VAT, czyli jako "sprzedaż przedsiębiorstwa jako całości".

Jeśli spełnione są określone warunki (np. przeniesienie działalności jako funkcjonującej jednostki), ten sposób traktowania stosuje się automatycznie.

[11.56] Niemcy — Przeniesienie przedsiębiorstwa jako kontynuacja działalności (TOGC)

Transakcja może być dokonana bez naliczania VAT od ceny sprzedaży. Jest to środek ułatwiający prowadzenie działalności gospodarczej, ponieważ eliminuje potencjalne problemy z przepływem gotówki związane z koniecznością rozliczania VAT od wysokowartościowej transakcji.

„Sprzedaż przedsiębiorstwa jako całości” powinna być stosowana automatycznie. Niemieckie organy podatkowe odrzucają możliwość odzyskania VAT przez nabywcę, jeśli VAT został naliczony błędnie.

Nabywca może wejść w okres korekty VAT naliczonego wynikający z procedury sprzedaży ratalnej (opisanej w punkcie 11.40) sprzedawcy, jeśli taki okres jeszcze obowiązuje.

Numer rejestracji VAT sprzedawcy nie przechodzi automatycznie na nabywcę.

Dokumentacja księgowa zwykle pozostaje u sprzedawcy.

Warunki stosowania „sprzedaży przedsiębiorstwa jako całości”:

- Przeniesione aktywa muszą być sprzedane jako część przeniesienia przedsiębiorstwa prowadzonego jako działalność gospodarczą.
- Nie kwalifikują się do tego:
 - sprzedaż udziałów w spółce (chyba że spełnione są specjalne warunki),
 - sprzedaż pojedynczych składników majątku,
 - zmiana w składzie wspólników spółki osobowej.
- Nabywca musi zamierzać używać przejętych aktywów do prowadzenia podobnej działalności.
- Jeśli przenoszona jest tylko część przedsiębiorstwa, musi ona być zdolna do samodzielnego funkcjonowania jako przedsiębiorstwo.
- Nie może wystąpić istotna przerwa w działalności.

[11.57] Krajowe odwrotne obciążenie VAT (domestic reverse charge) w Niemczech

Dotyczy następujących czynności:

- Niektóre dostawy związane z nieruchomościami,
- Niektóre czynności związane z podatkiem od przeniesienia własności nieruchomości,
- Niektóre hurtowe dostawy gazu i energii elektrycznej,
- Dostawy towarów przekazanych jako zabezpieczenie do cesjonariusza, poza procedurami upadłościowymi,
- Dostawy praw do emisji gazów cieplarnianych,
- Niektóre hurtowe dostawy ciepła i chłodu,
- Dostawy złomu i odpadów metali zgodnie z niemieckim prawem,
- Niektóre usługi sprzątania obiektów,

- Dostawy układów scalonych, telefonów komórkowych, tabletów i konsol do gier za co najmniej 5 000 €,
- Dostawy metali bazowych według niemieckiego prawa,
- Usługi telekomunikacyjne.

W takich przypadkach nabywca rozlicza VAT według mechanizmu odwrotnego obciążenia (reverse charge).

[11.58] Kary i odsetki — system podatkowy Niemiec

W niemieckim systemie podatkowym przewidziano kary mające na celu zachęcenie podatników do rzetelnego wywiązywania się z obowiązków VAT.

Kary dzielą się na cztery kategorie:

- oszustwa podatkowe i uchylanie się od podatku przez brak należytej staranności,
 - spóźnione złożenie deklaracji,
 - brak lub opóźnienie w zapłacie,
 - naruszenia formalne.
-

[11.59] Oszustwa podatkowe i uchylanie się od podatku

Podlegają postępowaniom karnym lub administracyjnym. Wysokość kary zależy od okoliczności i kwoty podatku.

W poważnych przypadkach oprócz kary finansowej może grozić kara więzienia.

Jeśli podatnik zgłosi dobrowolnie uchybienia (tzw. ujawnienie dobrowolne), mogą zostać nałożone dodatkowe sankcje:

- 10% kwoty podatku, gdy wynosi od 25 000 do 100 000 €,
 - 15% kwoty podatku, gdy wynosi od 100 000 do 1 miliona €,
 - 20% kwoty podatku, gdy przekracza 1 milion €.
-

[11.60] Spóźnione złożenie deklaracji VAT

Kara za spóźnienie może wynieść do 10% kwoty podatku, maksymalnie 25 000 €.

Jeśli roczne rozliczenie VAT zostanie złożone po terminie, urząd skarbowy musi nałożyć opłatę za spóźnienie — decyzja nie jest już dowolna.

Może też zostać nałożona dodatkowa kara do 25 000 €, jeśli urząd uzna to za konieczne.

[11.61] Spóźniona lub brakująca zapłata VAT

Za opóźnienie w zapłacie naliczane są odsetki karne w wysokości 1% należnego podatku za każdy rozpoczęty miesiąc po terminie zapłaty.

Odsetki są określone ustawowo. Przy uzasadnionych powodach można wnioskować o ich zmniejszenie — decyzja leży w gestii urzędu skarbowego.

Przy przelewach bankowych opóźnienie do 3 dni nie skutkuje karą.

Celowe niezapłacenie lub zaniżenie VAT w terminie może skutkować karą do 30 000 €.

[11.62] Naruszenia formalne

Za nieprzestrzeganie obowiązków formalnych (np. brak lub błędy w fakturach, nieprawidłowe lub spóźnione składanie wykazów VAT UE) można nałożyć karę do 5 000 €.

[11.63] Kwoty VAT wpłacone do urzędu skarbowego lub otrzymane od urzędu podlegają odsetkom.

Obecna roczna stopa odsetek wynosi 1,8% (wcześniej 6%, do końca 2018 roku) i jest naliczana za każdy pełny miesiąc, choć okres, za który naliczane są odsetki, zaczyna się dopiero 15 miesięcy po zakończeniu roku podatkowego. Dla składania rocznych deklaracji VAT za lata podatkowe 2022 do 2025, początek okresu naliczania odsetek jest proporcjonalnie dostosowany do wydłużonych terminów składania deklaracji (patrz 11.47).

W praktyce naliczanie odsetek staje się bardziej istotne, gdy decyzje podatkowe dotyczące VAT są zmieniane na skutek kontroli podatkowej lub gdy składane są skorygowane deklaracje VAT z powodu korekt dotyczących procentowego udziału zwolnienia częściowego.

VAT zagraniczny

Towary – przesyłki wewnątrzunijne

Dostawy towarów przez niemieckie przedsiębiorstwa do konsumentów w UE

[11.64] Niemieckie firmy dokonujące dostaw towarów i/lub usług BTE (usługi telekomunikacyjne, nadawcze i elektroniczne) dla konsumentów w innych państwach członkowskich UE muszą stosować przepisy dotyczące sprzedaży na odległość dla towarów oraz odpowiednie przepisy dotyczące dostawy usług BTE (patrz 11.52). Zasady sprzedaży na odległość zmieniły się od 1 lipca 2021 r., wprowadzono zharmonizowany (ogólnounijny) próg sprzedaży na odległość.

Dostawy towarów przez niemieckie przedsiębiorstwa do firm w UE

[11.65] W przypadku dostaw towarów z Niemiec do innych państw członkowskich UE należy przestrzegać przepisów VAT dotyczących handlu wewnątrzunijnego.

[11.67] Normalnie takie dostawy podlegają niemieckiemu VAT, ale mogą być zwolnione z VAT pod warunkiem, że:

- nabywca jest zarejestrowany jako podatnik VAT w innym państwie UE i nabywa towary w celach prowadzenia działalności gospodarczej;
- nabywca jest zobowiązany do rozliczenia VAT od nabycia towarów na podstawie przepisów VAT państwa UE, w którym jest zarejestrowany;
- nabywca użył wobec dostawcy ważnego numeru identyfikacji VAT UE wydanego przez państwo członkowskie UE inne niż Niemcy;

- dostawca zapisuje numer VAT nabywcy w swoich rejestrach i na fakturze;
- dostawca uzyskuje i przechowuje dowód wysyłki (np. świadectwo wjazdu) towarów do innego państwa UE;
- dostawca zgłasza tę dostawę w niemieckim wykazie sprzedaży wewnątrzwspólnotowej (Zusammenfassende Meldung).

Dostawcy powinni podjąć rozsądne kroki, aby upewnić się, że wszystkie powyższe warunki są spełnione.

Triangulacja

[11.66] Termin „triangulacja” opisuje sytuację, gdy firma z państwa UE A chce kupić towary od dostawcy z państwa UE B i sprzedać je klientowi biznesowemu z państwa UE C. Gdyby towary przemieszczały się bezpośrednio z państwa UE B do państwa UE C, firma z państwa UE A mogłaby być zobowiązana do rejestracji VAT w państwie UE B lub C.

Niemcy korzystają z uproszczeń wprowadzonych w Dyrektywie VAT, które pozwalają firmie z państwa UE A uniknąć rejestracji VAT w państwie UE B lub C, pod warunkiem że klient poda ważny numer VAT UE. Procedura ta nazywana jest w Niemczech „uproszczeniem triangulacji”.

Dostawca z państwa UE A musi umieścić swój numer VAT, numer VAT klienta oraz odniesienia do triangulacji i mechanizmu odwrotnego obciążenia w niemieckim wykazie sprzedaży wewnątrzwspólnotowej.

Tymczasowe przemieszczanie towarów

[11.67] Tymczasowe przemieszczanie towarów (w odróżnieniu od przekazania własnych towarów, omawianych poniżej) definiuje się jako:

- towary przemieszczane do innego państwa UE w celu wykonania tam prac, dostaw lub usług;
- towary przemieszczane do innego państwa UE w celu wykonania na nich usługi (np. naprawy).

Tymczasowe przemieszczanie nie musi być zgłaszane przez przedsiębiorstwo w deklaracjach VAT, wykazach sprzedaży wewnątrzwspólnotowej (ZM) ani w deklaracjach Intrastat. Niezbędne jest jednak prowadzenie rejestru tych towarów.

Długość faktycznego użytkowania nie ma znaczenia. Konieczny powrót towarów nieprzetworzonych do państwa UE wywozu również nie jest zdarzeniem podlegającym opodatkowaniu. Przemieszczenie staje się opodatkowane tylko wtedy, gdy towary ulegną zniszczeniu lub zostaną sprzedane wbrew pierwotnym założeniom.

Dla pewnych towarów, które byłyby całkowicie zwolnione z cel importowych w Niemczech przy imporcie na potrzeby tymczasowego użytkowania, nie jest wymagane zgłaszanie przemieszczania wewnątrzunijnego, pod warunkiem przestrzegania określonych limitów czasowych uzależnionych od rodzaju towarów.

Należy również uwzględnić szczególne przepisy dotyczące transportu towarów między państwami UE do magazynów konsygnacyjnych lub magazynów call-off i ich powrotu do państwa pochodzenia (patrz 11.7).

Przekazanie własnych towarów

[11.68] Gdy niemieckie przedsiębiorstwo przekazuje własne towary w ramach tej samej osoby prawnej, ale towary przemieszczają się z Niemiec do innego państwa UE, uznaje się to za dostawę towarów dla celów VAT. Pod

warunkiem, że towary pozostają własnością tej samej osoby prawnej w państwie UE docelowym i nie są transportowane tylko na potrzeby tymczasowego użycia (patrz 11.67 i 11.69).

W praktyce oznacza to, że niemieckie przedsiębiorstwo musi zarejestrować się do VAT w państwie UE, do którego towary są wysyłane, przed dokonaniem wysyłki (konieczny jest ważny numer VAT państwa UE odbiorcy). W przeciwnym razie zwolnienie z VAT w Niemczech może zostać utracone.

Niemieckie organy podatkowe oczekują również wystawienia faktury pro forma zawierającej:

- wysłane towary;
- podstawę opodatkowania;
- niemiecki numer VAT;
- numer VAT drugiego państwa UE.

Obróbka i naprawa

[11.69] Towary wysyłane z Niemiec do innego państwa UE w celu wykonania usługi (np. naprawy lub innego zabiegu) i następnie zwracane do Niemiec nie są traktowane jako dostawa towarów. Zamiast tego ruch towarów i otrzymanie usługi są rozliczane w następujący sposób:

- Tymczasowe przemieszczanie towarów należy rejestrować w specjalnym rejestrze;
- Należy posiadać dowód wywozu towarów z Niemiec;
- VAT powinien być rozliczany według mechanizmu odwrotnego obciążenia na wartość otrzymanej usługi, jeśli kwalifikuje się ona jako usługa.

[11.71] Specjalne kwestie dotyczą towarów używanych do produkcji nowych produktów w innym państwie UE, gdzie tylko nowy produkt jest transportowany z powrotem do Niemiec.

[11.70] Dostawy towarów z innych państw członkowskich UE do niemieckich konsumentów muszą być zgodne z przepisami dotyczącymi sprzedaży na odległość.

Zasady dotyczące sprzedaży na odległość uległy zmianie od 1 lipca 2021 roku i obecnie obowiązuje jednolity (na poziomie całej UE) próg sprzedaży na odległość.

Rejestracja w odpowiednich państwach członkowskich UE nie jest konieczna, jeśli wszystkie transakcje danego typu są rejestrowane centralnie w jednym państwie członkowskim UE poprzez system One Stop Shop (OSS) (patrz 11.52). Niemniej jednak, należy uwzględnić stawkę podatku VAT obowiązującą w państwie członkowskim UE, do którego towar jest dostarczany. Stosując OSS, faktury nie muszą już być wystawiane klientom.

Podobne przepisy wprowadzono od 1 lipca 2021 roku dla przesyłek towarów o wartości do 150 euro, które są importowane do UE z państw spoza UE. Takie dostawy można zgłaszać centralnie za pomocą systemu Import One Stop Shop (IOSS) (patrz 11.55), co zwalnia przedsiębiorstwo z konieczności rejestracji VAT w każdym z państw członkowskich UE, do których towary są dostarczane.

Również od 1 lipca 2021 roku, jeśli do takich transakcji wykorzystywane są platformy handlu elektronicznego, operatorzy tych platform są uznawani za uczestników łańcucha dostaw w określonych warunkach, co należy uwzględnić stosując powyższe przepisy.

Przepisy dotyczące sprzedaży na odległość nie mają zastosowania do dostawy nowych pojazdów ani do dostaw towarów akcyzowych (np. alkoholu i wyrobów tytoniowych) do przedsiębiorstw.

Dostawy towarów otrzymywane przez niemieckie przedsiębiorstwa od dostawców z UE

[11.71] Niemieckie przedsiębiorstwa, które nie są zarejestrowane do VAT, ale otrzymują dostawy towarów od dostawców z UE, mogą być zobowiązane do rejestracji VAT, jeśli wartość otrzymanych towarów przekracza próg zgłoszeń Intrastat (patrz 11.1).

Do czasu rejestracji przedsiębiorstwo powinno być obciążane VAT przez swoich dostawców z UE. Po rejestracji niemieckie przedsiębiorstwo powinno rozliczać VAT od wartości otrzymanych towarów. Ten VAT, nazywany "VAT od nabycia", jest możliwy do odliczenia przez przedsiębiorstwo, choć podlega normalnym ograniczeniom, takim jak częściowe zwolnienie.

Dostawcy z UE muszą otrzymać od przedsiębiorstwa numer identyfikacji VAT w formacie wewnątrzuinijnym.

[11.71] Otrzymanie wewnątrzuinijnej dostawy towarów jest zgłaszane oddzielnie w deklaracji VAT w Niemczech. Ponadto może być wymagane zgłoszenie Intrastat.

Triangulacja

[11.72] Nie ma specjalnych procedur dla niemieckiego przedsiębiorstwa otrzymującego dostawę towarów jako końcowy uczestnik transakcji trójsstronnej lub łańcuchowej. Niemniej jednak przedsiębiorstwo musi używać ważnego niemieckiego numeru VAT do nabycia i zgłaszać tę transakcję w deklaracji VAT jako nabycie w ramach transakcji trójsstronnej.

Transfer towarów własnych

[11.73] Towary otrzymane w Niemczech, które zostały przeniesione w ramach tej samej jednostki prawnej, podlegają takim samym zasadom jak inne wewnątrzuinijne nabycia towarów. W tym zakresie stosuje się warunki opisane w punkcie 11.68. W rezultacie, jeśli zostanie przekroczony próg nabyć (patrz 11.1), może być wymagana rejestracja VAT w Niemczech.

Następnie należy rozliczyć VAT od nabycia i spełnić wszystkie inne obowiązki sprawozdawcze, jak wyżej.

Przetwarzanie i naprawa

[11.74] Towary otrzymane w Niemczech w celu wykonania usług serwisowych (np. naprawy lub innego przetworzenia), które są następnie zwracane, nie są traktowane jako zwykłe wewnątrzuinijne nabycia towarów, co oznacza mniejszą ilość obowiązków sprawozdawczych.

Towary otrzymane do naprawy i zwrotu powinny być rejestrowane w rejestrze tymczasowych przesunięć.

Należy posiadać dowód usunięcia towarów z Niemiec.

Wartość usługi naprawczej powinna być uwzględniona w deklaracji VAT (mechanizm odwrotnego obciążenia).

Towary otrzymane do przetwarzania i zwrotu należy również rejestrować w rejestrze tymczasowych przesunięć, z dowodem usunięcia z Niemiec. Wartość usługi przetwarzania powinna być rozliczona według mechanizmu odwrotnego obciążenia.

Należy uwzględnić szczególne zasady, gdy towary są wykorzystywane do produkcji nowego produktu w Niemczech, a do innego państwa członkowskiego UE jest transportowany wyłącznie nowy produkt.

Import i eksport towarów

[11.75] Przesyłki towarów przybywające z krajów spoza UE lub wysyłane do nich podlegają bardziej formalnym procedurom niż przesunięcia towarów w ramach UE. Szczegółowe omówienie tych procedur wykracza poza zakres tego opracowania, ale poniżej przedstawiono najważniejsze aspekty formalności importowo-eksportowych, które bezpośrednio wpływają na rozliczenie VAT.

Towary eksportowane do krajów spoza UE

[11.76] Najczęstsze sytuacje eksportowe to:

- Eksport bezpośredni, gdy towar pozostaje pod kontrolą dostawcy i jest wysyłany poza UE;
- Eksport pośredni, gdy towary są odbierane z miejsca dostawcy przez klienta zagranicznego, który sam organizuje transport.

W obu przypadkach dostawa towarów może być opodatkowana stawką 0% (czyli zwolniona z VAT z prawem do odliczenia), pod warunkiem zachowania odpowiednich formalności:

- Należy uzyskać dowód eksportu (w przypadku elektronicznych deklaracji eksportowych tzw. „Ausgangsvermerk”) od nadawcy lub, w przypadku eksportu pośredniego, od klienta zagranicznego (w pewnych przypadkach mogą być wymagane inne formy dowodów).
- Dokumentacja księgowa musi zawierać wszystkie niezbędne informacje, np. numer referencyjny przesyłki.
- Należy przechowywać dokumenty handlowe potwierdzające eksport, takie jak zamówienie klienta, korespondencję, kopię faktury eksportowej, list przewozowy, dowód płatności, dokumenty dotyczące ubezpieczenia i frachtu oraz potwierdzenie odbioru towaru za granicą.

W przypadku eksportu pośredniego dostawy zazwyczaj nie podlegają stawce 0%, jeśli odbiorca jest rezydentem Niemiec.

Towary importowane z krajów spoza UE

(Tekst o imporcie byłby kontynuowany dalej, ale nie został w pełni dostarczony.)

[11.77]

Zasadniczo wszystkie towary wjeżdżające do UE muszą zostać zgłoszone na granicy celnej, a należne cła i VAT importowy muszą zostać opłacone, o ile nie ma zastosowania żadna zwolnienie z VAT importowego.

VAT importowy może zostać odzyskany jako VAT naliczony wyłącznie przez przedsiębiorstwo, które ma prawo do odliczenia VAT naliczonego oraz które miało prawo do rozporządzania importowanymi towarami w momencie ich importu. Dowodem jest zawiadomienie o naliczeniu cła i VAT-u importowego wydane przez urząd celny.

Jeśli w trakcie dostawy towarów są one importowane na teren UE zgodnie z przepisami celnymi w Niemczech i jeśli dostawca jest zobowiązany do zapłaty niemieckiego VAT importowego do urzędu skarbowego, to nie tylko import podlega VAT w Niemczech (pierwsze zdarzenie podatkowe), ale również dostawa (sprzedaż) tych towarów (drugie zdarzenie podatkowe). W takim przypadku dostawca musi zarejestrować się do VAT w Niemczech i zgłosić dostawę towarów (drugie zdarzenie podatkowe) do urzędu skarbowego.

Jeżeli dostawa ta (drugie zdarzenie podatkowe) kwalifikuje się jako dostawa wewnątrzunijna, która następuje bezpośrednio po imporcie, obowiązki związane z niemieckim VAT może przejąć przedstawiciel podatkowy zamiast dostawcy. Niemniej jednak, zwolnienie z VAT importowego może mieć zastosowanie pod pewnymi warunkami formalnymi. W odniesieniu do powyższego należy również przestrzegać szczególnych zasad dotyczących transakcji łańcuchowych (dostawy ABC). Wskazane jest indywidualne wyjaśnienie.

Szczególne zasady obowiązują również przy dostawach do konsumentów (sprzedaż na odległość B2C) w przypadku przesyłek o wartości do 150 euro:

Zwolnienie z VAT importowego do kwoty 22 euro wygasło z dniem 1 lipca 2021 roku. Zasadniczo VAT importowy jest więc należny przy każdym imporcie, chyba że obowiązuje jakieś zwolnienie z VAT.

Zwolnienie z VAT ma zastosowanie do przesyłek towarów o wartości do 150 euro, pod warunkiem, że zostaną one zgłoszone przez Import One Stop Shop (IOSS – patrz 11.55). Zasada ta jest zharmonizowana ze zwolnieniem z cła dla przesyłek towarów do kwoty 150 euro.

Jeżeli przesyłka o wartości do 150 euro nie zostanie zgłoszona przez IOSS, to konieczność podjęcia dalszych działań zależy od tego, czy deklaracja celna zostanie złożona w imieniu dostawcy czy klienta oraz czy sprzedaż odbywa się za pośrednictwem platformy internetowej. Te przypadki wymagają indywidualnego wyjaśnienia. Mogą także pojawić się obowiązki VAT dla operatora platformy internetowej.

Data powstania obowiązku zapłaty VAT importowego zależy od sposobu odprawy celnej towarów. Obowiązujące zasady są następujące:

- Jeśli towary są odprawiane bez korzystania z uproszczonego systemu płatności, VAT importowy jest należny zazwyczaj w ciągu 10 dni.
- Jeśli towary są odprawiane z wykorzystaniem uproszczonego systemu płatności, płatność jest należna 26 dnia drugiego miesiąca następującego po miesiącu importu.

Należy zauważyć, że z pewnymi wyjątkami, przedsiębiorstwa niezarejestrowane w UE muszą posiadać przedstawiciela pośredniego. Pomimo tego konieczne jest, aby przedsiębiorstwo posiadało (lub złożyło wniosek o) oraz korzystało z numeru EORI dla importu towarów do UE.

Usługi świadczone klientom spoza Niemiec – kluczowe pojęcia

[11.78]

Niemieckie przepisy dotyczące VAT w zakresie usług świadczonych klientom spoza Niemiec w pełni realizują odpowiednie postanowienia Dyrektywy VAT UE i powinny być zgodne z przepisami innych państw członkowskich UE.

Te zasady są znane jako „zasady miejsca świadczenia usług” i istnieją różne przepisy w zależności od tego, czy klient jest przedsiębiorcą czy konsumentem. Ważne jest również ustalenie, gdzie klient jest zarejestrowany lub zwykle przebywa, ponieważ może to wpływać na rozliczenie VAT.

Podmiotami traktowanymi jako przedsiębiorcy mogą być także organizacje charytatywne, o ile prowadzą działalność gospodarczą. W większości przypadków organizacje te będą zarejestrowane do VAT, a potwierdzenie numeru VAT stanowi wystarczający dowód na status przedsiębiorcy, ponieważ wszystkie podmioty zarejestrowane do VAT są automatycznie traktowane jako przedsiębiorcy.

Miejscem, gdzie klient jest zarejestrowany, zwykle jest miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, a w przypadku osoby fizycznej – miejsce zwykłego zamieszkania.

Jeśli jednak usługi są świadczone na rzecz stałego miejsca prowadzenia działalności klienta, które jest inne niż miejsce zwykłej działalności lub zamieszkania, usługę uważa się za świadczoną w tym stałym miejscu prowadzenia działalności.

Po ustaleniu statusu i lokalizacji klienta można rozpatrywać zasady miejsca świadczenia usług. Istnieje zasada ogólna i zestaw wyjątków. W każdym przypadku należy najpierw sprawdzić, czy nie ma zastosowania wyjątku. Jeśli nie, stosuje się zasadę ogólną.

Istnieją dwie wersje zasady ogólnej, w zależności od tego, czy klient jest przedsiębiorcą, czy konsumentem, które omówione są szczegółowo poniżej.

Usługi świadczone klientom spoza Niemiec – zasady ogólne

[11.79]

Zasada ogólna dla usług świadczonych przedsiębiorcom z zagranicy (spoza Niemiec) jest następująca:

- Niemiecki VAT nie ma zastosowania;
- Obowiązki rozliczeniowe VAT występują w kraju klienta i to klient jest odpowiedzialny za ich rozliczenie.

W Niemczech takie przeniesienie obowiązku rozliczenia VAT na klienta jest znane jako „odwrotne obciążenie” (reverse charge).

Zasada ogólna dla usług świadczonych konsumentom spoza Niemiec jest następująca:

- Ma zastosowanie niemiecki VAT, czyli konsument zagraniczny traktowany jest tak, jakby był konsumentem niemieckim.

Wyjątki od tych zasad ogólnych opisano poniżej. Dostawcy usług powinni mieć świadomość, że jeśli miejsce świadczenia usługi uznane zostanie za inne państwo, może to oznaczać konieczność rejestracji VAT w tym kraju. Wskazane jest uzyskanie lokalnej porady.

Wyjątki od zasad ogólnych

[11.80]

Następujące wyjątki dotyczą zarówno przedsiębiorców, jak i konsumentów:

- Usługi związane z nieruchomościami, takie jak usługi budowlane, zarządzanie nieruchomościami, usługi agentów nieruchomości, świadczenie usług hotelarskich i zakwaterowania – VAT naliczany jest w miejscu fizycznego położenia nieruchomości.
- Krótkoterminowy wynajem środków transportu (np. samochody, łodzie, samoloty) bez kierowcy – „krótkoterminowy” oznacza poniżej 90 dni dla łodzi i podobnych pojazdów, a w pozostałych przypadkach wynajem poniżej 30 dni. VAT naliczany jest w miejscu, gdzie środek transportu jest oddany do dyspozycji klienta. Wynajem dłuższy podlega zasadzie ogólnej.
- Wstęp na wydarzenia kulturalne, sportowe, artystyczne, naukowe, edukacyjne oraz związane z targami – VAT naliczany jest w miejscu fizycznego odbywania się wydarzenia. Wstęp na seminaria online dla przedsiębiorców – miejsce świadczenia ustala się według zasady ogólnej.
- Usługi gastronomiczne i cateringowe świadczone z miejsca stałej działalności – VAT naliczany jest tam, gdzie znajduje się to miejsce. Usługi na pokładzie statków, samolotów lub pociągów – VAT naliczany jest w państwie UE, z którego rozpoczyna się podróż.

- Transport pasażerski wewnątrz UE – VAT naliczany jest proporcjonalnie w krajach, przez które przebiega podróż.

Wyjątki dotyczące tylko konsumentów:

- Prace i wyceny dotyczące ruchomości – VAT naliczany jest tam, gdzie prace są faktycznie wykonywane. Dotyczy to m.in. montażu, naprawy, kalibracji, przetwarzania, napraw, czyszczenia, restauracji, itp.

Szczególne zasady dotyczą prac wykonywanych na dobrach przeznaczonych na eksport poza UE. Prace te mogą być zwolnione z VAT pod warunkiem spełnienia wszystkich następujących warunków:

- Towary, na których prace są wykonywane, musiały zostać nabyte lub importowane do UE w celu wykonania tych prac.
- Towary nie mogą być używane na terenie Niemiec między opuszczeniem zakładu dostawcy a eksportem.
- Po wykonaniu prac towary muszą być eksportowane poza UE przez dostawcę usługi lub klienta spoza UE (lub przez ich pełnomocników).

Większość usług transportowych i powiązanych z transportem podlega VAT w miejscu, gdzie faktycznie odbywa się transport, proporcjonalnie do przebytych odległości.

Wyjątkiem jest transport towarów między państwami członkowskimi UE – VAT naliczany jest w państwie rozpoczęcia transportu.

Usługi pośredników transportowych podlegają VAT w miejscu świadczenia usługi pośrednictwa.

Wyjątki dotyczące tylko klientów spoza UE (wszystkie te usługi są poza zakresem niemieckiego VAT):

- Przeniesienia praw autorskich, patentów, licencji, znaków towarowych i podobnych praw, w tym zrzeczenie się tych praw.
- Usługi reklamowe.
- Usługi konsultantów, inżynierów, prawników, księgowych i podobne.
- Przetwarzanie danych i dostarczanie informacji inne niż związane z nieruchomościami.
- Usługi bankowe, finansowe i ubezpieczeniowe (z wyjątkiem depozytów bezpieczeństwa).
- Dostęp i przesył przez systemy dystrybucji gazu i energii elektrycznej oraz powiązane usługi.
- Dostarczanie personelu.
- Wynajem dóbr innych niż środki transportu.
- Zrzeczenie się wykonywania działalności zawodowej lub przemysłowej.

[11.81]

Usługi świadczone klientom zagranicznym – sytuacje specjalne

Przepisy dotyczące tzw. „użytkowania i korzystania” (use and enjoyment) usług są szczególne i wymagają indywidualnego podejścia.

[11.81] Niemcy wprowadziły przepisy dotyczące „korzystania i czerpania korzyści” („use and enjoyment”) w odniesieniu do niewielkiej listy usług, opisanej poniżej.

Przepisy dotyczące „korzystania i czerpania korzyści” mają pierwszeństwo przed normalnymi zasadami miejsca świadczenia usług w dwóch ważnych sytuacjach, gdy:

1. Normalne zasady miejsca świadczenia usług wskazywałyby, że usługa podlega VAT w Niemczech, ale usługa jest faktycznie używana i konsumowana poza UE;
2. Normalne zasady miejsca świadczenia traktowałyby usługę jako świadczoną poza Niemcami, ale usługa jest faktycznie używana i konsumowana na terenie Niemiec.

W tych sytuacjach normalne zasady miejsca świadczenia są pomijane, a usługi uważa się za świadczone tam, gdzie są faktycznie używane i konsumowane. Jeśli usługi są faktycznie używane i konsumowane w Niemczech, dostawca może być zobowiązany do rejestracji do VAT w Niemczech.

Rodzaje usług objętych sytuacją 1 to m.in.:

- krótkoterminowy wynajem pojazdu szynowego, autobusu lub pojazdu drogowego przeznaczonego wyłącznie do transportu towarów, jeśli świadczony jest przez przedsiębiorstwo zarejestrowane w Niemczech dla klienta biznesowego spoza UE, który wykorzystuje usługę poza UE;
- transport towarów lub usługi związane z transportem towarów, takie jak załadunek, rozładunek, manipulacja lub podobne usługi; prace na ruchomych towarach materialnych oraz ich wycena; dostawa niektórych usług turystycznych lub usług związanych z wydarzeniami handlowymi (np. targi, wystawy).

Rodzaje usług objętych sytuacją 2 – jeśli świadczone przez przedsiębiorstwo spoza UE – to m.in.:

- krótkoterminowy lub długoterminowy wynajem środka transportu;
 - usługi w sektorze telekomunikacyjnym;
 - niektóre usługi świadczone na rzecz jednostek prawa publicznego (z wyjątkiem dostępu i przesyłu gazu ziemnego i energii elektrycznej oraz powiązanych usług).
-

Usługi nadawcze, telekomunikacyjne i elektronicznie świadczone [11.82]

Specjalne zasady mają zastosowanie do usług telekomunikacyjnych, nadawczych radiowych i telewizyjnych oraz usług elektronicznych świadczonych konsumentom. Miejscem świadczenia tych tzw. „usług BTE” jest kraj, w którym klient jest zarejestrowany (ma siedzibę). W praktyce dostawca ma wtedy możliwość rejestracji do VAT w kraju miejsca świadczenia usługi lub skorzystania z procedury One Stop Shop (OSS). Szczegóły dotyczące rejestracji OSS w Niemczech znajdują się w punkcie 11.52.

Zwroty VAT dla przedsiębiorstw spoza Niemiec [11.83]

Ogólne zasady miejsca świadczenia (zob. 11.79) mają zastosowanie, jeśli próg dostaw (11.57) obowiązuje i nie został zniesiony.

Jeśli usługi świadczone są na rzecz klienta biznesowego (B2B), VAT od tych usług nie podlega niemieckiemu VAT, a odpowiedzialność za rozliczenie VAT spoczywa na odbiorcy z zastosowaniem mechanizmu odwrotnego obciążenia (reverse charge).

Zwroty VAT dla przedsiębiorstw z UE

Przedsiębiorstwa z innych państw członkowskich UE, które poniosły niemiecki VAT na wydatki związane z działalnością gospodarczą, mogą ubiegać się o zwrot tego VAT.

Aby móc złożyć wniosek o zwrot VAT, przedsiębiorstwo nie powinno mieć żadnej stałej placówki w Niemczech i:

- nie powinno świadczyć opodatkowanych dostaw towarów lub usług w Niemczech lub tylko pewnych usług opodatkowanych zwolnionych z VAT związanych z towarami eksportowymi; albo
- powinno świadczyć tylko usługi w Niemczech, dla których obowiązuje odwrotne obciążenie; albo
- powinno świadczyć tylko usługi w Niemczech, dla których stosuje się indywidualne opodatkowanie transportu pasażerskiego; albo
- powinno świadczyć tylko wewnątrzwspólnotowe nabycia w Niemczech i dalsze dostawy według uproszczenia triangulacyjnego (zob. 11.66); albo
- powinno świadczyć tylko opodatkowane dostawy zgłaszane przez system OSS (zob. 11.52).

Wnioski należy składać elektronicznie do organów VAT w kraju siedziby wnioskodawcy, a termin składania upływa 30 września następnego roku.

Wnioski nie mogą dotyczyć okresu dłuższego niż rok kalendarzowy i nie mogą dotyczyć okresu krótszego niż trzy miesiące, chyba że okres ten obejmuje resztę roku kalendarzowego lub cały rok.

Wnioski o zwrot muszą spełniać minimalne progi kwotowe i być złożone kompletne i poprawne przed upływem terminu.

VAT naliczony na towary i usługi zakupione w Niemczech lub importowane do Niemiec można odzyskać, z wyjątkiem:

- VAT błędnie naliczonego;
- VAT od towarów i usług wykorzystywanych do celów niebiznesowych.

VAT naliczony na wydatki używane w całości lub częściowo do działalności zwolnionej z VAT będzie ograniczony.

Faktury muszą być zeskanowane i załączone do wniosku, jeśli kwota na fakturze przekracza:

- 250 € w przypadku zakupu paliwa.

[11.83] Niemcy — zwroty VAT dla firm spoza Niemiec

Niemcy zwracają VAT firmom, które poniosły niemiecki VAT na wydatki związane z działalnością, w kwocie powyżej 1 000 euro w odniesieniu do wszystkich innych towarów i usług.

Wnioski są potwierdzane, a decyzja o zaakceptowaniu lub całkowitym/częściowym odrzuceniu zwrotu jest wysyłana elektronicznie jako decyzja podatkowa.

Płatność powinna zostać dokonana w ciągu dziesięciu dni roboczych po zakończeniu czwartego miesiąca od złożenia wniosku i otrzymaniu wszystkich niezbędnych dokumentów przez urząd. W przypadku opóźnienia naliczane będą odsetki.

W przypadku całkowitego lub częściowego odrzucenia wniosku, podatnicy mają prawo do odwołania.

Fakturowany VAT dotyczący zwolnionych z VAT dostaw eksportowych, w których towary były transportowane lub wysyłane przez klienta lub osobę trzecią na jego zlecenie, jest wyłączony z zwrotu. Również fakturowany VAT dotyczący zwolnionych z VAT dostaw wewnątrzwspólnotowych lub dostaw, które mogłyby faktycznie być zwolnione zgodnie z zasadami dotyczącymi takich dostaw, jest wyłączony z refundacji.

Zwroty VAT dla firm spoza UE

Firmy z krajów spoza UE, które poniosły niemiecki VAT na wydatki firmowe, mogą ubiegać się o zwrot tego VAT od Federalnego Centralnego Urzędu Skarbowego w Niemczech („Bundeszentralamt für Steuern” - BZSt). Jednak zwrot jest wyłączony dla firm z krajów spoza UE, które nie mają wzajemności w zakresie zwrotu VAT. Wzajemność istnieje, jeśli w danym kraju albo nie zwraca się takiego podatku, albo nakłada się podatek podobny na firmy z siedzibą w Niemczech. Ministerstwo Finansów regularnie publikuje listę krajów spoza UE sklasyfikowanych według tego kryterium.

Aby móc ubiegać się o zwrot, firma nie powinna mieć siedziby w UE i:

- nie powinna świadczyć opodatkowanych dostaw towarów lub usług w Niemczech lub powinna świadczyć tylko niektóre opodatkowane, ale zwolnione z VAT usługi związane z towarami eksportowanymi; lub
- powinna świadczyć wyłącznie usługi w Niemczech, dla których stosuje się mechanizm odwrotnego obciążenia; lub
- powinna świadczyć wyłącznie usługi w Niemczech, dla których obowiązuje indywidualne opodatkowanie przewozu osób; lub
- powinna świadczyć wyłącznie wewnątrzwspólnotowe nabycia w Niemczech i następnie dostawy według uproszczenia triangulacji; lub
- powinna świadczyć wyłącznie opodatkowane dostawy zgłaszane za pośrednictwem systemu OSS.

Nie można żądać zwrotu VAT:

- naliczonego błędnie;
- VAT od towarów i usług używanych do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą;
- VAT od zakupu paliwa (jeśli wnioskodawcy nie zgłosili żadnego obrotu opodatkowanego w Niemczech przez procedurę OSS, do którego VAT naliczony się odnosi).

VAT naliczony na wydatki wykorzystywane w całości lub częściowo do działalności zwolnionej będzie ograniczony.

Wnioski o zwrot VAT nie mogą obejmować okresu dłuższego niż rok kalendarzowy i nie powinny obejmować okresu krótszego niż trzy miesiące, chyba że obejmują pozostałą część roku kalendarzowego.

Wnioski muszą spełniać minimalne progi kwotowe i być złożone do 30 czerwca roku następującego po roku podatkowym.

Wnioski należy składać elektronicznie do Bundeszentralamt für Steuern i dołączyć następujące dokumenty:

- Wszystkie oryginalne faktury.
- Zaświadczenie wydane przez organ podatkowy kraju, w którym ma siedzibę wnioskodawca, potwierdzające, że jest zarejestrowaną firmą. Zaświadczenie jest ważne przez rok i musi zawierać:
 - nazwę, adres i oficjalną pieczęć organu wydającego;
 - nazwę i adres firmy wnioskodawcy;
 - charakter działalności firmy;
 - numer rejestracji firmy.

Zaświadczenie musi być oryginałem — kopie, skany itp. nie są akceptowane.

Nie ma terminu na rozpatrzenie wniosku, a odsetki nie są wypłacane.

W przypadku odrzucenia wniosku (całościowo lub częściowo) podatnicy mają prawo do odwołania.

Załącznik 11A: Zawartość faktury VAT

Cecha	Pełna faktura VAT	Faktura uproszczona (kwota nieprzekraczająca 250 €)
Nazwa i numer VAT dostawcy	✓	
Nazwa i adres odbiorcy	✓	
Numer VAT odbiorcy (tylko wewnątrzwspólnotowy)	✓	
Numer faktury	✓	
Data dostawy	✓	
Data wystawienia faktury	✓	✓
Cena jednostkowa towarów lub usług	✓	
Opis towarów lub usług	✓	✓
Dla każdego opisu: ilość	✓	
Kwota netto	✓	

Cecha	Pełna faktura VAT	Faktura uproszczona (kwota nieprzekraczająca 250 €)
Stawka VAT	✓	
Łączna kwota netto	✓	
Stawka ewentualnej rabatu gotówkowego	✓	
Łączna kwota VAT (w euro)	✓	
Łączna kwota do zapłaty z VAT	✓	
Informacja dlaczego VAT nie jest naliczany (tylko wewnątrzwspólnotowo)	✓	✓

Załącznik 11B: Zwolnienia z VAT w Niemczech

Przepisy dotyczące zwolnień z VAT są szczegółowo opisane w niemieckiej ustawie o VAT. Poniżej przedstawiono najważniejsze pojęcia i przykłady.

Zwolnienie z VAT z możliwością odliczenia VAT od kosztów pośrednich

Zwolnione z VAT, ale możliwe jest odliczenie VAT od kosztów pośrednich:

- Eksport towarów i usługi obróbki na eksport.
- Dostawy wewnątrzwspólnotowe.
- Sprzedaż nawigacji morskiej i lotnictwa. Usługi transgraniczne.
- Usługi świadczone na rzecz podmiotów zagranicznych dotyczące importowanych towarów do tymczasowego użycia.
- Dostawy złota do banków centralnych.
- Dostawy do magazynów zwolnionych z VAT oraz niektóre usługi na towarach w tych magazynach.
- Pośrednictwo w powyższych czynnościach, z wyjątkiem dostaw wewnątrzwspólnotowych.
- Pośrednictwo w przewozie osób samolotami i statkami.
- Pośrednictwo sprzedaży w krajach spoza UE.
- Sprzedaż i usługi kolei federalnych dla przedsiębiorstw kolejowych z siedzibą za granicą.
- Żywność i napoje na statkach między portami lokalnymi i zagranicznymi.
- Dostawy i usługi (z wyjątkiem nowych pojazdów) dla innych państw NATO i stron umowy na użytek ich sił zbrojnych.
- Dostawy i usługi dla misji dyplomatycznych państw UE.

Zwolnienie z VAT bez możliwości odliczenia VAT od kosztów pośrednich

Zwolnione z VAT i bez prawa do odliczenia VAT od kosztów pośrednich:

- Udzielanie i pośrednictwo w udzielaniu pożyczek.
- Transakcje dotyczące rachunków bieżących i depozytowych, płatności, przelewów, długów, czeków i innych instrumentów finansowych (z wyłączeniem windykacji).
- Transakcje i pośrednictwo w obrocie udziałami w spółkach.
- Przejmowanie pożyczek, poręczeń i innych zabezpieczeń.
- Dostawa znaczków pocztowych i fiskalnych oraz podobnych.
- Dostawa uznawana za dostawę na rzecz operatora rynku internetowego przy niektórych sprzedażach na odległość.
- Dostawy objęte podatkiem stemplowym (z możliwością opodatkowania komercyjnego najmu nieruchomości VAT-em).
- Usługi ubezpieczeniowe i reasekuracyjne oraz związane z nimi pośrednictwo.
- Najem gruntów i budynków (z wyjątkiem krótkoterminowego najmu w hotelach, na kempingach lub parkingach).
- Świadczenie opieki medycznej, wykonywanie zawodów medycznych i usług społecznych.
- Dostawa organów ludzkich, krwi i mleka.
- Usługi opieki społecznej i dobroczynnej.
- Usługi świadczone przez zakłady opiekuńcze i pielęgnacyjne.
- Niektóre usługi między jednostkami partii politycznych.
- Dostawy towarów lub usług wykonywane przez osoby niewidome.
- Usługi kulturalne (teatry, orkiestry, muzea, ogrody botaniczne itp.).
- Usługi świadczone przez prywatne szkoły i nauczycieli o certyfikowanym charakterze edukacyjnym.
- Zakwaterowanie, wyżywienie i nauka młodzieży do 27 roku życia w celach opiekuńczych i edukacyjnych.
- Usługi świadczone przez domy młodzieżowe i organizacje dobroczynne.
- Usługi członków zakonów religijnych na cele charytatywne, religijne lub edukacyjne.

Załącznik 11C: Obniżona stawka VAT stosowana w Niemczech

Obniżona stawka VAT w wysokości 7% stosowana jest w Niemczech do następujących (niepełna lista):

- Zwierzęta żywe, mianowicie: muły i osły; bydło domowe, w tym hodowlane; świnie domowe, w tym hodowlane; owce domowe, w tym hodowlane; kozy domowe, w tym hodowlane; drób (kury, kaczki, gęsi, indyki i kuropatwy); króliki domowe; gołębie; pszczoły; oraz psy przewodniki dla niewidomych.
- Mięso i jadalne produkty uboczne z uboju.

- Ryby i skorupiaki, mięczaki i inne wodne bezkręgowce, z wyjątkiem ryb ozdobnych, homarów, ostryg i ślimaków.
- Mleko i produkty mleczne; jaja ptaków i żółtka jaj, z wyjątkiem jaj niejadalnych i żółtek niejadalnych; naturalny miód.
- Inne produkty pochodzenia zwierzęcego, takie jak żołądki zwierząt domowych i drobiu, kości itp.
- Cebulki, cebule, bulwy, korzenie i kłącza, w stanie uśpienia, we wzroście lub kwitnące; rośliny cykorii i ich korzenie.
- Inne rośliny żywe, w tym ich korzenie, sadzonki i rozłogi; grzybnia.
- Kwiaty, pąki kwiatowe i pąki cięte do bukietów lub celów dekoracyjnych, świeże.
- Liście, gałązki i inne części roślin bez kwiatów i pąków, a także trawy, mchy i porosty, świeże, do celów dekoracyjnych.
- Warzywa, rośliny, korzenie i bulwy używane do celów żywieniowych, takie jak:
 - ziemniaki świeże lub chłodzone,
 - pomidory świeże lub chłodzone,
 - cebula, szalotka, czosnek, por i inne warzywa z rodziny cebulowatych, świeże lub chłodzone,
 - kapusta, kalafior, kalarepa, kapusta włoska i podobne jadalne warzywa,
 - sałaty (*Lactuca sativa*) i cykoria (*Cichorium spp*), świeże lub chłodzone,
 - marchew, rzepy, buraki, seler, rzodkiewki i podobne jadalne korzenie, świeże lub chłodzone,
 - ogórki i korniszony, świeże lub chłodzone,
 - rośliny strączkowe, także niełuskane, świeże lub chłodzone.