

SZKOŁA VAT

- lekcja 6 -

Nieodpłatne świadczenie usług jako czynność podlegająca opodatkowaniu VAT

W poprzednim tygodniu omówiliśmy nieodpłatne przekazanie towarów, jako wyjątek od reguły, zgodnie z którą aby dana czynność podlegała opodatkowaniu musi mieć charakter odpłatny.

Kolejnym wyjątkiem jest nieodpłatne świadczenie usług.

Z art. 8 ust. 2 ustawy o VAT wynika, że za odpłatne świadczenie usług uznaje się również:

- 1) użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych,
- 2) nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.

Opodatkowaniu podlegają tylko te nieodpłatne usługi, które nie mają związku z prowadzoną działalnością. W związku z tym dla ustalenia czy

nieodpłatne świadczenie usług podlega opodatkowaniu, **istotne jest ustalenie jaki jest cel takiego świadczenia.**

Aby więc nieodpłatna czynność nie została uznana za odpłatne świadczenie usług podlegające VAT, musi wpisywać się w cel prowadzonej działalności gospodarczej.

Opodatkowaniu podlegać będą bowiem nieodpłatne świadczenia, świadczone na cele inne niż działalność gospodarcza podatnika, nie mające związku z potrzebami prowadzonej działalności.

W przypadku nieodpłatnych świadczeń na rzecz pracowników **będą to także świadczenia, niezwiązane ze stosunkiem pracy, ale zaspokajające osobiste potrzeby pracownika.**

Dodatkowo **istotną kwestią jest możliwość odliczenia VAT od wydatków poniesionych na świadczenie usług dla pracowników**, np. na wynajem hali sportowej na organizację treningów sportowych dla pracowników. Prawo to zasadniczo przysługuje w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. Jeśli więc organizacja treningów sportowych dla pracowników wpływa na poprawę osiąganych przez firmę obrotów, to podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT od wydatków z tym związanych. Wówczas należałoby uznać że świadczenie na rzecz pracowników również nie służy zaspokajaniu osobistych potrzeb pracownika, lecz przede wszystkim celom działalności gospodarczej, a co za tym idzie nie może być uznane za nieodpłatne świadczenie usług podlegające opodatkowaniu VAT.

Jeśli jednak podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia VAT w zakresie tych wydatków, nie będzie miał również obowiązku naliczania go świadcząc usługi dla pracowników.

A co z opodatkowaniem **świadczenia usług na zasadzie pro publico bono**, czyli w sposób dobrowolny i nieodpłatny, w interesie publicznym - w szczególności na rzecz osób, których ma te usługi nie stać?

Nie podlegają one opodatkowaniu podatkiem VAT, jeśli mają wpływ na działalność gospodarczą, poprawiają jej wizerunek, a co za tym idzie mieszczą się w zakresie działalności gospodarczej. Skoro więc działaniom takim towarzyszy cel w postaci poprawy wizerunku wśród obecnych i potencjalnych klientów, to czynności te nie podlegają opodatkowaniu VAT. Stanowisko takie zajął podsekretarz stanu w Ministerstwie Finansów w odpowiedzi na interpelację nr 2850 w sprawie opodatkowania podatkiem od towarów i usług nieodpłatnie świadczonych usług prawniczych. Wskazał, że zasadniczo celem prowadzenia działalności gospodarczej jest osiągnięcie zysku. Działalność pro publico bono kreuje natomiast pozytywny wizerunek przedsiębiorcy wśród obecnych i potencjalnych jego klientów. Z kolei wizerunek i renoma przedsiębiorcy z reguły mają przełożenie na wysokość jego dochodów. W związku z tym uznał, iż działalność pro bono wpisuje się, co do zasady, w zakres prowadzonej działalności gospodarczej. Przytoczył on również wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego dnia 23 marca 2010 r., sygn. akt I FSK 326/09, zgodnie z którym, *"W sytuacji (...) uczestniczenia w przedsięwzięciach prestiżowych, o charakterze budzącym pozytywne emocje i oceny, jak chodzi o odbiór społeczny, z uwagi na bezpłatność czynności, uzasadnione jest twierdzenie co do zasady, że działania te, oprócz oczywiście tego, że przynoszą korzyści usługobiorcy, mają wpływ na pozytywne postrzeganie podmiotu na rynku gospodarczym jako podmiotu np. o statusie materialnym pozwalającym na takie darmowe działania, o określonym, znaczącym poziomie wiedzy, jak też o zacięciu społecznikowskim. Taki sposób prezentowania się podmiotu winien zapewnić mu (...) obok prestiżu także pozyskanie nowych klientów. "*

Podsumowując wskazał, że świadczenie określonych usług prawniczych nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, jeżeli odbywa się ono w formule pro bono, jako działalność prospołeczna zakładająca wzrost prestiżu oraz pozytywny wizerunek podatnika wykonującego te usługi.

Inaczej sytuacja wygląda jeśli świadczenie usługi skierowane jest do konkretnego podmiotu, dając mu korzyść. Wówczas nie mamy do czynienia z bezinteresowną działalnością prospołeczna, a czynność taka podlega opodatkowaniu VAT.

Przykład

Podatnik zajmujący się usługami księgowymi, sporządził sprawozdanie finansowe dla zaprzyjaźnionej fundacji, nie pobierając z tego tytułu wynagrodzenia? Czy zobowiązany jest naliczyć VAT w związku z nieodpłatnym świadczeniem usług?

Tak, zgodnie z art. 8 ust. 2 nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.