



Dobra firma

Zanim zapłacisz, sprawdź czy musisz

22.02.2010, Korneliusz Sawiński Elżbieta Skurczak

Jeśli stwierdzimy, że danej osobie można przypisać w stosunku do określonej czynności działanie w charakterze podatnika, trzeba ustalić, czy czynność ta mieści się w katalogu objętym VAT. Tylko wtedy bowiem transakcja będzie opodatkowana

VAT podlegają tylko czynności wymienione w przepisach. Są nimi: odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług (a także czynności z nimi zrównane), a także eksport i import towarów, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem oraz wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów. Przy analizie konsekwencji podatkowych danej czynności (transakcji) kluczowe jest zatem określenie, czy mieści się ona w tym katalogu.

Przez dostawę towarów rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania danymi towarami jak właściciel. Pomimo że jest ona często utożsamiana ze sprzedażą, dostawa towarów nie musi się wiązać z przeniesieniem własności danej rzeczy. Kluczowe jest przeniesienie „ekonomicznego władztwa” nad rzeczą.

Z kolei świadczeniem usług jest każda transakcja, która nie stanowi dostawy towarów, w tym również przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności oraz świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej.

Stosunek prawny

Istotnym warunkiem uznania danej czynności za opodatkowaną VAT jest istnienie stosunku prawnego pomiędzy stronami transakcji. Innymi słowy, **aby doszło do opodatkowania VAT danej czynności, musi być ona dokonana za zgodą obu stron. Nie podlegają zatem VAT czynności wykonywane wbrew woli jednej ze stron (poza przypadkami wyraźnie wskazanymi w przepisach).**

Dlatego też nie mieszczą się w zakresie opodatkowania VAT np. kradzieże towarów czy opłaty za nielegalny pobór energii lub bezumowne (wykonywane bez zgody właściciela) wykorzystywanie majątku danego podmiotu.

Odpłatność przesądza

Opodatkowaniu VAT podlegają – co do zasady – czynności odpłatne. Wprawdzie przepisy przewidują także możliwość opodatkowania niektórych czynności o charakterze nieodpłatnym (takich jak np. przekazanie towarów na potrzeby osobiste pracowników) – jednak zasadą jest istnienie odpłatności jako warunku opodatkowania VAT danej czynności.

Odpłatność może przybierać różne formy – niekoniecznie musi być ona ustalona lub dokonana w pieniądzu. Natomiast ważne jest to, aby odpłatność była związana z konkretną czynnością (np. z określoną dostawą towarów lub świadczeniem usług) i stanowiła jej bezpośrednią konsekwencję.

Przykład

Ilustracją dla wspomnianego warunku jest rozstrzygnięta przez Europejski Trybunał Sprawiedliwości sprawa dotycząca ulicznego kataryniarza, który zarabiał na życie z datków otrzymywanych od przypadkowych przechodniów.

Według holenderskich organów podatkowych czynności dokonywane przez kataryniarza powinny być uznane za świadczenie usług za wynagrodzeniem i w konsekwencji podlegać opodatkowaniu VAT.

Sąd nie zgodził się z tym stanowiskiem i orzekł, że aby można było mówić o usługach wykonywanych za wynagrodzeniem, musi istnieć związek pomiędzy świadczoną usługą (w tym przypadku graniem muzyki) a otrzymanym wynagrodzeniem (czyli datkami przechodniów).

W przypadku ulicznego muzyka związek taki nie istniał, gdyż płatności były dobrowolne, a ich wysokość nie była pewna.

Gdy brak zapłaty

Przepisy o VAT zrównują z czynnościami odpłatnymi niektóre czynności wykonywane nieodpłatnie. Innymi słowy, także niektóre czynności nieodpłatne będą podlegać VAT.

Co do zasady takimi czynnościami będą wszelkie świadczenia realizowane (nieodpłatnie) na cele niezwiązane z działalnością gospodarczą podatnika, a zatem np. na cele osobiste podatnika lub jego pracowników. W takich bowiem przypadkach podatnik (lub jego pracownicy) występują jako ostateczni konsumenci realizowanych świadczeń. Przykładowo takim świadczeniem może być udostępnienie samochodu służbowego do celów prywatnych pracownika.

Nie podlegają natomiast VAT nieodpłatne dostawy towarów i świadczenia usług związane z prowadzoną działalnością gospodarczą (np. dokonywane dla celów reklamy).

I chociaż organy podatkowe nie zawsze zgadzają się z takim stanowiskiem, zostało ono jednoznacznie potwierdzone w orzecznictwie sądów administracyjnych, w tym w niezwykle istotnym **wyroku siedmiu sędziów NSA z 23 marca 2009 r.** (należy jednocześnie pamiętać, że odmiennie wyglądała ta kwestia w stanie prawnym obowiązującym do końca maja 2005 r.).

Niektóre poza zakresem ustawy

Mimo że katalog czynności podlegających opodatkowaniu VAT został sformułowany w sposób stosunkowo szeroki, w praktyce istnieją czynności, które nie będą się mieścić w jego zakresie i w konsekwencji nie będą podlegały opodatkowaniu.

Przykładowo nie podlega opodatkowaniu VAT samo przekazanie środków pieniężnych, jeśli nie towarzyszy mu świadczenie zwrotne od beneficjenta tego świadczenia (w postaci dostawy towarów lub świadczenia usług). **Poza zakresem opodatkowania VAT pozostaje też wypłata odszkodowania lub kary umownej.**

Z uwagi na to, że wypłacone odszkodowanie stanowi zadośćuczynienie za szkodę, a nie wynagrodzenie za dostawę towarów czy świadczenie usług, nie mieści się ono w katalogu czynności opodatkowanych VAT.

Opodatkowaniu VAT nie będą także podlegać premie pieniężne wypłacone za przekroczenie określonego limitu obrotu. Ani przekazanie, ani otrzymanie takich premii nie stanowi bowiem odrębnej czynności podlegającej opodatkowaniu VAT.

Sam fakt, że kupujący zrealizował określony limit obrotów ze sprzedawcą (co uprawniało go do otrzymania premii), nie oznacza, że wykonał on jakąkolwiek usługę na rzecz sprzedawcy. Wyjątkiem będą sytuacje, w których nabywca realizuje także inne czynności na rzecz sprzedawcy, np. wykonuje usługi reklamowe, a wypłacana premia stanowi wynagrodzenie za te usługi.

Nielegalne czasem z daniną

W praktyce wiele wątpliwości budzi kwestia opodatkowania VAT czynności wykonywanych niezgodnie z prawem. **W myśl przepisów ustawy o VAT opodatkowaniu nie podlegają czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy. Istnieją jednakże przypadki, w których nawet czynność nielegalna będzie podlegała VAT.**

Zgodnie z orzecznictwem Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości sytuacja taka będzie miała miejsce, jeżeli dana czynność dokonana z naruszeniem prawa stanowi konkurencję dla innych czynności dokonywanych z zachowaniem przepisów (np. sprzedaż podróbek perfum lub odzieży).

W takim bowiem przypadku sprzedawane towary konkurują z towarami legalnymi i brak obciążenia ich VAT powodowałby, że stałyby się bardziej atrakcyjne (cenowo) od towarów sprzedawanych legalnie. Poza zakresem VAT pozostają natomiast czynności same w sobie nielegalne (np. sprzedaż narkotyków).

Ważne

Dana czynność będzie podlegała opodatkowaniu VAT tylko wtedy, gdy mieści się w wymienionym w przepisach katalogu czynności opodatkowanych tym podatkiem.

Korneliusz Sawiński jest partnerem w dziale doradztwa podatkowego BT&A

Elżbieta Skurczak jest tam konsultantką