



Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

Świadczenia nieodpłatne w VAT/PIT/CIT (prezenty, darowizny)

Prowadzący: doradca podatkowy Wojciech Kliś

O mnie



Jestem doradcą podatkowym oraz prawnikiem. Wspieram podatników jako pełnomocnik w ramach kontroli celno-skarbowych, podatkowych jak również postępowań w zakresie m.in. odpowiedzialności członków zarządu, wyłączeń VAT, usług niematerialnych z podmiotów zagranicznych. W moim portfolio znajdują się m.in. reprezentacja podatników w kontroli celno-skarbowej dotyczącej wynagrodzeń dyrektorskich w wysokości ponad 9 milionów złotych.

Współpracuję również z czołowym wydawnictwem Wolters Kluwer Polska oraz jestem aktywnym komentatorem m.in. w Dzienniku Gazecie Prawnej, Rzeczpospolitej oraz serwisie prawo.pl.

Świadczenia nieodpłatne – uwagi terminologiczne

- Świadczenia nieodpłatne są niekiedy utożsamiane z darowiznami. Świadczenia nieodpłatne mogą mieć jednak również inny charakter, niekoniecznie ograniczają się do darowizn w rozumieniu Kodeksu cywilnego. Z tego względu na gruncie VAT raczej jest używane szersze pojęcie – świadczeń nieodpłatnych. Nie zmienia to tego, że darowizna również mieści się w pojęciu świadczenia nieodpłatnego. Obok darowizn w rozumieniu kodeksu cywilnego świadczenia nieodpłatne obejmują również sytuacje, gdy dochodzi do wykonania usługi, której nie da się zakwalifikować jako bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swego majątku (np. zostaje wykonana nieodpłatna usługa fryzjerska).
- Art. 888 § 1 Kodeksu cywilnego:
 - *Przez umowę darowizny darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swego majątku.*
- Art. 889 Kodeksu cywilnego:
 - *Nie stanowią darowizny następujące bezpłatne przysporzenia:*
 - *1) gdy zobowiązanie do bezpłatnego świadczenia wynika z umowy uregulowanej innymi przepisami kodeksu;*
 - *2) gdy kto zrzeka się prawa, którego jeszcze nie nabył albo które nabył w taki sposób, że w razie zrzeczenia się prawo jest uważane za nie nabyte.*

Świadczenia nieodpłatne

- PRZYCHÓD - ZASADY OGÓLNE

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy - PIT

- Zakres przedmiotowy pojęcia „przychód osoby fizycznej” zarysowany został w przepisach art. 11 ust. 1 ustawy z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – dalej u.p.d.o.f.
- Zgodnie z wolą ustawodawcy przychodami, co do zasady, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy - PIT

- W praktyce podatkowej przyjmuje się, że świadczenie może być uznane za nieodpłatne jedynie wówczas, gdy na podmiocie, który je uzyskuje nie ciążył obowiązek wykonania na rzecz świadczącego żadnego świadczenia wzajemnego. Tym samym nieodpłatnym jest tylko takie świadczenie, w wyniku wykonania którego jedna strona (i tylko jedna) uzyskuje przysporzenie kosztem drugiej strony.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy - PIT

Niezwykle istotnym jest to, że o ile w przypadku świadczeń pieniężnych przychód powstaje nie tylko w momencie faktycznego otrzymania pieniędzy lub wartości pieniężnych ale również już w chwili postawienia ich osobie fizycznej do dyspozycji (tj. umożliwienia odbioru tych środków), o tyle już w przypadku świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń jest inaczej – tutaj jest koniecznym otrzymanie takiego świadczenia przez podatnika.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy - PIT

Zgodnie z art. 12 ust. 1 ustawy z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych - dalej u.p.d.o.f., za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, w szczególności są to: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, **jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.**

Świadczenia nieodpłatne

PRZYCHÓD - PRACOWNIK

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy - PIT

Przychodami ze stosunku pracy są wszelkie świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika. Przychód ten występuje w sytuacji, gdy pracownik korzysta z danego rodzaju świadczenia, natomiast odpłatność za nią ponosi podmiot zatrudniający. Przychód tego rodzaju powstaje także wówczas, gdy pracownik opłaca sam korzystanie z określonego świadczenia, lecz następnie pracodawca zwraca mu wydatkowane z tego tytułu kwoty. Tu następuje faktyczne poniesienie świadczenia pieniężnego za pracownika, tyle że moment ten przesunięty jest w czasie.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy - PIT

Świadczenie nieodpłatne to takie, które pracownik otrzymuje całkowicie pod tytułem darmym, co oznacza, że w zamian za to świadczenie nic nie świadczy, ani też nie zobowiązuje się do przyszłych świadczeń. W praktyce jednak, obok świadczeń nieodpłatnych, występują również świadczenia częściowo odpłatne, kiedy to pracownik albo ponosi częściową odpłatność, albo w zamian za świadczenie zobowiązuje się do określonego działania czy postępowania. W związku z tym, za przychód pracowniczy uznaje się wartość zarówno świadczeń nieodpłatnych, jak i częściowo odpłatnych.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy - PIT

Przychód podatkowy może być wyrażony wyłącznie w pieniądzu. Stąd też, przychodem podatkowym są nie tyle same świadczenia, ile ich wartość. O sposobie ustalania wartości tych świadczeń stanowi przepis art. 12 ust. 3 u.p.d.o.f. Zgodnie z nim, wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych ustala się według zasad określonych w art. 11 ust. 2-2b u.p.d.o.f.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy - PIT

Wartość pieniężną świadczeń w naturze otrzymanych przez pracownika ustala się według przeciętnych cen stosowanych wobec innych odbiorców, jeżeli przedmiotem świadczenia są rzeczy lub usługi wchodzące w zakres działalności pracodawcy (art. 12 ust. 2 u.p.d.o.f.).

Natomiast wartość innych nieodpłatnych świadczeń określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca ich uzyskania (art. 11 ust. 2 u.p.d.o.f.). Jeżeli przedmiotem świadczenia są zakupione usługi, to wartością świadczenia jest cena zakupu. W przypadku, gdy przedmiotem świadczeń jest udostępnienie lokalu lub budynku, wartością świadczenia jest równowartość czynszu, jaki przysługiwałby w razie zawarcia umowy najmu tego lokalu lub budynku (art. 11 ust. 2a u.p.d.o.f.).

Pracownik może również otrzymać od pracodawcy świadczenie częściowo odpłatne. W takim przypadku, przychodem pracownika jest różnica pomiędzy wartością tych świadczeń a odpłatnością poniesioną przez pracownika (art. 11 ust. 2b u.p.d.o.f.).

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy - PIT

Na pracodawcy dokonującym na rzecz pracownika świadczeń nieodpłatnych bądź ponoszącym świadczenia pieniężne za pracownika ciążą obowiązkowi, jako płatnika wynikające z przepisów u.p.d.o.f. oraz u.s.u.s. Pracodawca zobowiązany jest naliczyć składki na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne oraz zaliczkę na podatek od wszystkich wypłat w gotówce i wartości świadczeń w naturze dokonanych lub postawionych do dyspozycji pracownika w danym miesiącu kalendarzowym, bez względu na okres, którego te wypłaty dotyczą. Zgodnie z art. 9 ust. 1 u.p.d.o.f. opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c u.p.d.o.f. oraz dochodów, od których na podstawie przepisów o.p. zaniechano poboru podatku.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

Dnia 8 lipca 2014 r. Trybunał Konstytucyjny wydał wyrok w sprawie K 7/13, w którym stwierdził: „Art. 12 ust. 1 w związku z art. 11 ust. 1 oraz art. 12 ust. 3 w związku z art. 11 ust. 2–2b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, 362, 596, 769, 1278, 1342, 1448, 1529 i 1540, z 2013 r. poz. 888, 1036, 1287, 1304, 1387 i 1717 oraz z 2014 r. poz. 223, 312, 567 i 598), rozumiane w ten sposób, że «inne nieodpłatne świadczenie» oznacza wyłącznie przysporzenie majątkowe o indywidualnie określonej wartości, otrzymane przez pracownika, są zgodne z art. 2 w związku z art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej”.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

Zatem formalnie rzecz biorąc, zgodności z Konstytucją RP powyższych przepisów nie zakwestionowano. Trybunał Konstytucyjny jednakże już w samej sentencji orzeczenia wskazał na określony sposób rozumienia (interpretacji) tych przepisów. Stwierdził bowiem, że uchylenie przepisów (jako niezgodnych z Konstytucją) z powodu braku ich należytej precyzji i określoności powinno być rozwiązaniem stosowanym tylko w sytuacji, gdy brak jest możliwości dokonania ich prokonstytucyjnej wykładni. W niniejszej sprawie – zdaniem Trybunału Konstytucyjnego – taka możliwość istnieje. W każdym razie tylko takie ich rozumienie pozostaje zgodne z Konstytucją RP. Inne ich rozumienie – prowadzące do odkodowania z nich innej normy prawnej niż oczekiwana przez Trybunał Konstytucyjny – jest niezgodne z Konstytucją.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

Trybunał Konstytucyjny wskazał, że stanowić przychód mogą tylko te świadczenia, które leżą w interesie pracownika, a jest tak wtedy, gdy stanowią one realne przysporzenie majątkowe (korzyść), którego efekt jest uchwytne w jego majątku. Świadczenia uzyskiwane od pracodawcy, aby podległy opodatkowaniu, muszą zatem prowadzić do pojawienia się po stronie pracownika dochodu, czyli korzyści majątkowej, która może wystąpić w dwóch postaciach: powiększenie aktywów, co jest zwykłym skutkiem wypłaty pieniędzy, albo zaoszczędzenie wydatków, co może być następstwem świadczenia rzeczowego lub w formie usługi.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

W wyniku takiego świadczenia w majątku pracownika nie pojawia się wprawdzie realny dochód (w znaczeniu ekonomicznym), ale ponieważ znaczenie dochodu na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest szersze, zaoszczędzenie wydatków musi być traktowane na równi z przyrostem majątku.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

Trybunał Konstytucyjny podkreślił, że „inne nieodpłatne świadczenia” na rzecz pracownika mogą być uznane za jego dochód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych tylko pod warunkiem, że rzeczywiście spowodowały zaoszczędzenie przez niego wydatków. Ustalenie tej okoliczności zależy od tego, czy pracownik skorzystał ze świadczenia oferowanego przez pracodawcę w pełni dobrowolnie. Zgoda na skorzystanie ze świadczenia wyraża bowiem ocenę pracownika, że świadczenie – z punktu widzenia jego sytuacji zawodowej, życiowej, rodzinnej – jest celowe i przydatne, leży w jego interesie. Oznacza to, że w przypadku braku świadczenia ze strony pracodawcy pracownik musiałby ponieść wydatek.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

Jednak gdy nieodpłatne świadczenie zostało przyjęte jako warunek niezbędny do zgodnego z prawem wykonania pracy, po stronie pracownika nie pojawia się korzyść, która mogłaby być objęta podatkiem dochodowym.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

w odniesieniu do innych nieodpłatnych świadczeń – bez elementu realnego w postaci otrzymania korzyści przez pracownika nie uzyskuje on przychodu. Tym bardziej bez skonkretyzowanego i indywidualnie przypisanego świadczenia brak podstaw do określenia jego wysokości.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

W konsekwencji, zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, za przychód pracownika mogą być uznane takie świadczenia, które:

- 1)
zostały spełnione za zgodą pracownika (skorzystał z nich w pełni dobrowolnie),
- 2)
zostały spełnione w jego interesie (a nie w interesie pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść,
- 3)
korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi (nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich podmiotów).

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

W pisemnym uzasadnieniu Trybunał wskazał po pierwsze, że objęcie podatkiem także nieodpłatnych świadczeń spełnianych w naturze, jest zrozumiałe i w pełni racjonalne. Po drugie - posłużenie się przez ustawodawcę sformułowaniem „inne nieodpłatne świadczenia”, jest uzasadnione pojawianiem się ciągle nowych postaci świadczeń; ich wyliczenie nie byłoby zatem praktycznie możliwe.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

W pisemnym uzasadnieniu Trybunał wskazał po pierwsze, że objęcie podatkiem także nieodpłatnych świadczeń spełnianych w naturze, jest zrozumiałe i w pełni racjonalne. Po drugie - posłużenie się przez ustawodawcę sformułowaniem „inne nieodpłatne świadczenia”, jest uzasadnione pojawianiem się ciągle nowych postaci świadczeń; ich wyliczenie nie byłoby zatem praktycznie możliwe.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kiedy bez przychodu pracownika?

W ocenie Trybunału nie wszystkie świadczenia pracodawców na rzecz pracowników stanowią dla tych ostatnich przychody. Trybunał wskazuje, że kryterium wyróżniania takich świadczeń – stanowiących przychód pracowników – musi być obiektywna ocena, czy świadczenie leżało w interesie pracownika, a jest tak wtedy, gdy stanowi ono realne przysporzenie majątkowe (korzyść), którego efekt jest uchwytne w jego majątku. Ta korzyść majątkowa może wystąpić w dwóch postaciach: prowadzi do powiększenia aktywów, co jest zwykłym skutkiem wypłaty pieniędzy, albo do zaoszczędzenia wydatków, co może być następstwem świadczenia rzeczowego lub w formie usługi.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – zwolnienia

świadczenia otrzymywane przez emerytów lub rencistów w związku z łączącym ich uprzednio z zakładem pracy stosunkiem służbowym, stosunkiem pracy lub spółdzielczym stosunkiem pracy, w tym od związków zawodowych – do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 4500 zł (pkt 38) – istotnym tutaj jest to, że w przypadku tego zwolnienia z grupy świadczeń rzeczowych, przychód z tytułu uzyskania których korzysta ze zwolnienia nie zostały wyłączone boni talony itp.;

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – zwolnienia

wartość rzeczowych świadczeń otrzymywanych przez pracownika, sfinansowanych w całości ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych – do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 1000 zł; rzeczowymi świadczeniami nie są bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi (pkt 67) – istotnym tutaj jest źródło finansowania; nadwyżka sumowana jest z innymi przychodami ze stosunku pracy;

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – zwolnienia

wartość rzeczowych świadczeń otrzymywanych przez pracownika, sfinansowanych w całości ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych – do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 1000 zł; rzeczowymi świadczeniami nie są bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi (pkt 67) – istotnym tutaj jest źródło finansowania; nadwyżka sumowana jest z innymi przychodami ze stosunku pracy;

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – zwolnienia

wartość wygranych w konkursach i grach organizowanych i emitowanych (ogłaszanych) przez środki masowego przekazu (prasa, radio i telewizja) oraz konkursach z dziedziny nauki, kultury, sztuki, dziennikarstwa i sportu, a także nagród związanych ze sprzedażą premiową towarów i usług – jeżeli jednorazowa wartość tych wygranych lub nagród nie przekracza kwoty 2000 zł; zwolnienie od podatku nagród związanych ze sprzedażą premiową towarów i usług nie dotyczy nagród otrzymanych przez podatnika w związku z prowadzoną przez niego pozarolniczą działalnością gospodarczą, stanowiących przychód z tej działalności (pkt 68);

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – zwolnienia

wartość nieodpłatnych świadczeń, o których mowa w art. 20 ust. 1, otrzymanych od świadczeniodawcy w związku z jego promocją lub reklamą – jeżeli jednorazowa wartość tych świadczeń nie przekracza kwoty 200 zł; zwolnienie nie ma zastosowania, jeżeli świadczenie jest dokonywane na rzecz pracownika świadczeniodawcy lub osoby pozostającej ze świadczeniodawcą w stosunku cywilnoprawnym (pkt 68a).

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – zwolnienia

dopłaty do: wypoczynku zorganizowanego przez podmioty prowadzące działalność w tym zakresie, w formie wczasów, kolonii, obozów i zimowisk, w tym również połączonego z nauką, pobytu na leczeniu sanatoryjnym, w placówkach leczniczo-sanatoryjnych, rehabilitacyjno-szkoleniowych i leczniczo-opiekuńczych, oraz przejazdów związanych z tym wypoczynkiem i pobytem na leczeniu - dzieci i młodzieży do lat 18:

- a) z funduszu socjalnego, zakładowego funduszu świadczeń socjalnych oraz zgodnie z odrębnymi przepisami wydanymi przez właściwego ministra - niezależnie od ich wysokości,
- b) z innych źródeł - do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 2000 zł;

Świadczenia nieodpłatne

- PRZYCHÓD - KONTRAHENCI

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kontrahent

Przychód z tytułu otrzymania nieodpłatnego świadczenia uzyskują również osoby fizyczne, które wykonują pozarolniczą działalność gospodarczą.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kontrahent

Podatnicy, będący przedsiębiorcami zobowiązani są do klasyfikowania wartości świadczeń nieodpłatnych (tak w naturze jak i pozostałych) jako przychodu uzyskanego w ramach źródła „pozarolnicza działalność gospodarcza” w każdym tym przypadku, w którym świadczenia są otrzymywane przez nich w związku z działalnością gospodarczą.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kontrahent

Inaczej niż pracownicy, przedsiębiorcy zobowiązani są do samodzielnego określania wysokości uzyskiwanego przychodu, wykazywania go w ewidencjach (księgach) podatkowych, obliczania od wykazanego z tego tytułu dochodu zaliczek, a po zakończeniu roku – podatku dochodowego.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kontrahent

Spółka, jako płatnik nie będzie zobowiązana do potrącania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu benefitów, które mogą być nieodpłatnie przekazywane kontraktorom, i w konsekwencji nie będzie zobowiązana do przygotowania i wysłania jakichkolwiek deklaracji, formularzy lub innych informacji dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych z tego tytułu.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kontrahent

Spółka, jako płatnik nie będzie zobowiązana do potrącania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu benefitów, które mogą być nieodpłatnie przekazywane kontraktorom, i w konsekwencji nie będzie zobowiązana do przygotowania i wysłania jakichkolwiek deklaracji, formularzy lub innych informacji dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych z tego tytułu.

Pismo z dnia 2.09.2022 r., wydane przez: Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0114-KDIP2-2.4011.544.2022.1.RK,

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – kontrahent

Reasumując: kwalifikacja przychodu opisanych we wniosku kontrahentów Wnioskodawcy, osiąganego z zawartych przez Wnioskodawcę z tymi kontrahentami Kontraktów B2B do źródła przychodu jakim jest pozarolnicza działalność gospodarcza powoduje, że Wnioskodawca nie będzie zobowiązany, jako płatnik, w 2021 r. do potrącania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu wartości przyznanych i mających być przyznanych nieodpłatnych świadczeń na rzecz osób fizycznych będących i mających być stroną Kontraktów B2B, niebędących jednocześnie pracownikami Wnioskodawcy.

Jednocześnie, z tego samego powodu, Wnioskodawca nie będzie zobowiązany w 2022 r. do przygotowania i wysłania deklaracji PIT- 11, ze wskazaniem wartości nieodpłatnych świadczeń przyznanych 2021 r. osobom fizycznym będącym stroną Kontraktów B2B i niebędącym jednocześnie pracownikami Wnioskodawcy oraz wskazaniem kwoty "0 zł" jako zaliczki pobranej przez płatnika, w terminie do końca lutego 2022 r., do tych osób fizycznych oraz w terminie do końca stycznia 2022 r. do Urzędów Skarbowych właściwych dla tych osób fizycznych.

Pismo z dnia 29.06.2021 r., wydane przez: Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0112-KDIL2-1.4011.387.2021.1.TR

Świadczenia nieodpłatne

PRZYCHÓD W SPÓŁCE

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – CIT

Badając problematykę nieodpłatnych świadczeń i związanych z nimi przychodów podatkowych na płaszczyźnie podatku dochodowego od osób prawnych, w pierwszej kolejności należy odwołać się do przepisu [art. 12 ust. 1 pkt 2](#) ustawy z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – dalej u.p.d.o.p. Zgodnie z tym przepisem przychodem jest m.in. wartość otrzymanych rzeczy lub praw, a także wartość innych świadczeń w naturze, w tym wartość rzeczy i praw otrzymanych nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie, a także wartość innych nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń,

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – CIT

Powstanie przychodu ze świadczeń nieodpłatnych należy zatem rozważyć zawsze wtedy, gdy podatnik podatku dochodowego od osób prawnych otrzymuje bez obowiązku świadczenia wzajemnego rzeczy lub prawa, bądź inne świadczenia lub też możliwość korzystania z rzeczy lub praw (w szczególności ze środków pieniężnych).

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – CIT

Podstawową cechą nieodpłatnego świadczenia jest to, że otrzymujący przysporzenie nie jest zobowiązany do jakiegokolwiek świadczenia wzajemnego, np. obniżki ceny z tytułu sprzedaży towaru lub świadczonej usługi. Pojęcie nieodpłatnego świadczenia obejmuje te spośród nich, których następstwem jest uzyskanie korzyści kosztem innego podmiotu, lub też których skutkiem jest nieodpłatne, to jest niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu przysporzenie majątku tej osobie, mające konkretny wymiar majątkowy czy finansowy. Kluczową cechą świadczenia nieodpłatnego jest więc to, że otrzymujący takie świadczenie nie jest zobowiązany do wykonania jakiegokolwiek świadczenia wzajemnego. Aby zatem dane świadczenie mogło być uznane za świadczenie nieodpłatne konieczne jest by polegało ono wyłącznie na jednostronnym przysporzeniu po stronie podmiotu, który świadczenie to uzyskał

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – CIT

Zatem w świetle art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, aby można było określone świadczenie zaliczyć do kategorii świadczeń nieodpłatnych stanowiących źródło przychodu podlegającego opodatkowaniu, musi dojść do stosunku prawnego, w wyniku którego jeden podmiot dokonuje określonego świadczenia, drugi natomiast to świadczenie otrzymuje nieodpłatnie, zwiększając w ten sposób swoje przychody podatkowe.

Świadczenia nieodpłatne

KOSZT

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – koszty

- wydatek musi mieć ścisły związek z przychodami i może stanowić koszt uzyskania przychodów w rozumieniu art. 22 ust. 1 ustawy z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – dalej u.p.d.o.f. lub art. 15 ust. 1 ustawy z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – koszty

- Ustawa nie definiuje kosztów reprezentacji ([art. 23 ust. 1 pkt 23](#) ustawy z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm.) - dalej u.p.d.o.f.), stanowi ona jednak działanie w celu wykreowania oraz utrwalenia pozytywnego wizerunku podatnika wobec innych podmiotów. Reprezentacja zatem to przede wszystkim każde działanie skierowane do istniejących lub potencjalnych kontrahentów podatnika lub osoby trzeciej w celu stworzenia oczekiwanego wizerunku podatnika dla potrzeb ułatwienia zawarcia umowy lub stworzenia korzystnych warunków jej zawarcia. W takiej sytuacji wydatki na reprezentację to koszty, jakie ponosi podatnik w celu wykreowania swojego pozytywnego wizerunku, uwypuklenie swojej zasobności, profesjonalizmu.
- Wydaje się natomiast, że problem taki nie powstanie w odniesieniu do gadżetów, niezależnie od ich rodzaju czy ilości, o ile będą oznaczone choćby logo firmy. Wówczas będą bowiem pełniły funkcję reklamową (por. interpretację Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20.02.2018 r., 0111-KDIB2-1.4010.369.2017.2.AT).

Świadczenia nieodpłatne a podatek dochodowy – koszty

często przyjmuje się, że różnica pomiędzy reprezentacją a reklamą polega na tym, że reprezentacja ma na celu stworzenie pozytywnego wizerunku przedsiębiorcy, natomiast reklama dotyczy konkretnych produktów czy usług. Faktycznie jednak zagadnienie to jest bardziej skomplikowane i powinno być analizowane odrębnie dla każdego stanu faktycznego.

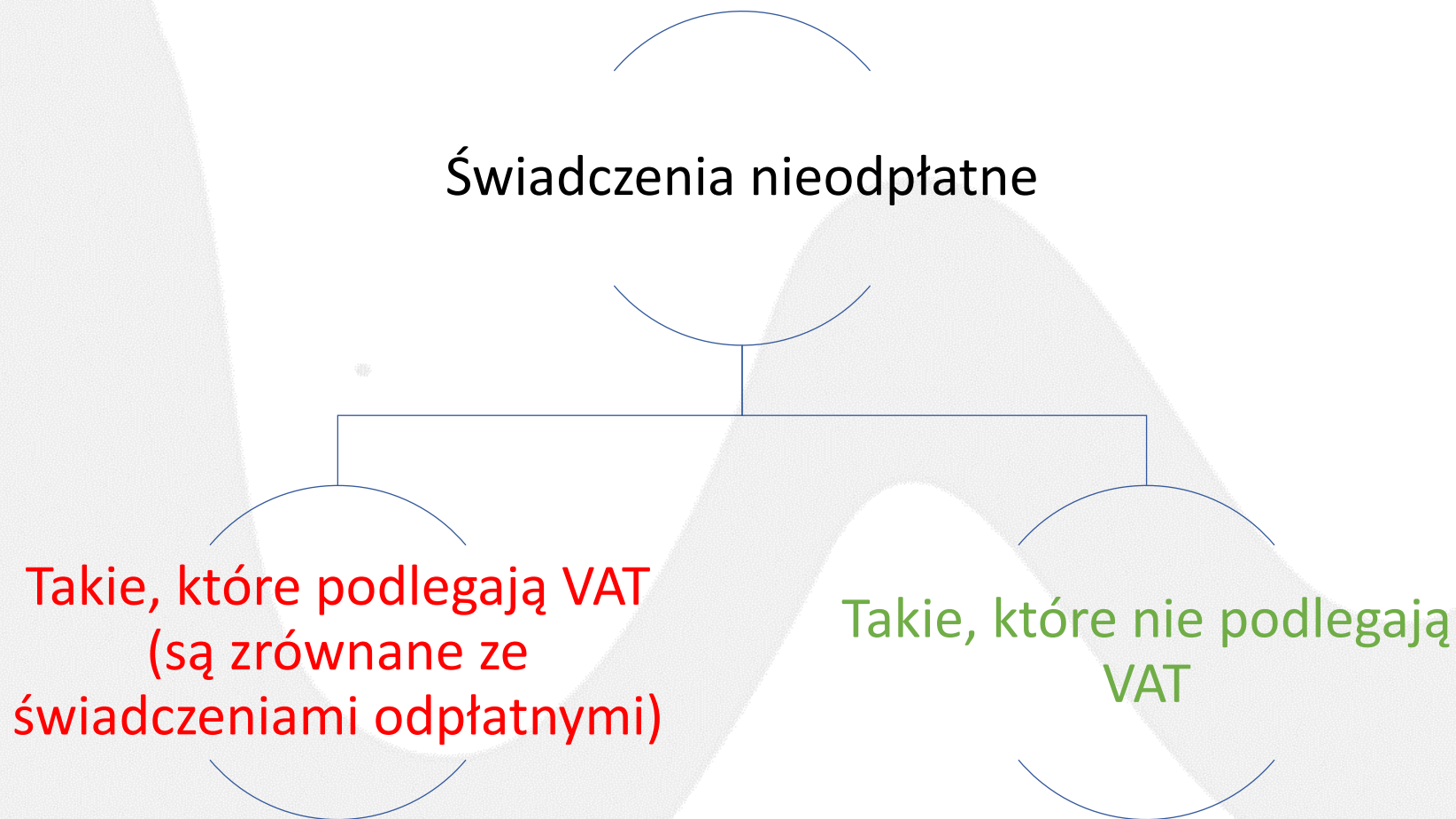
Świadczenia nieodpłatne

VAT

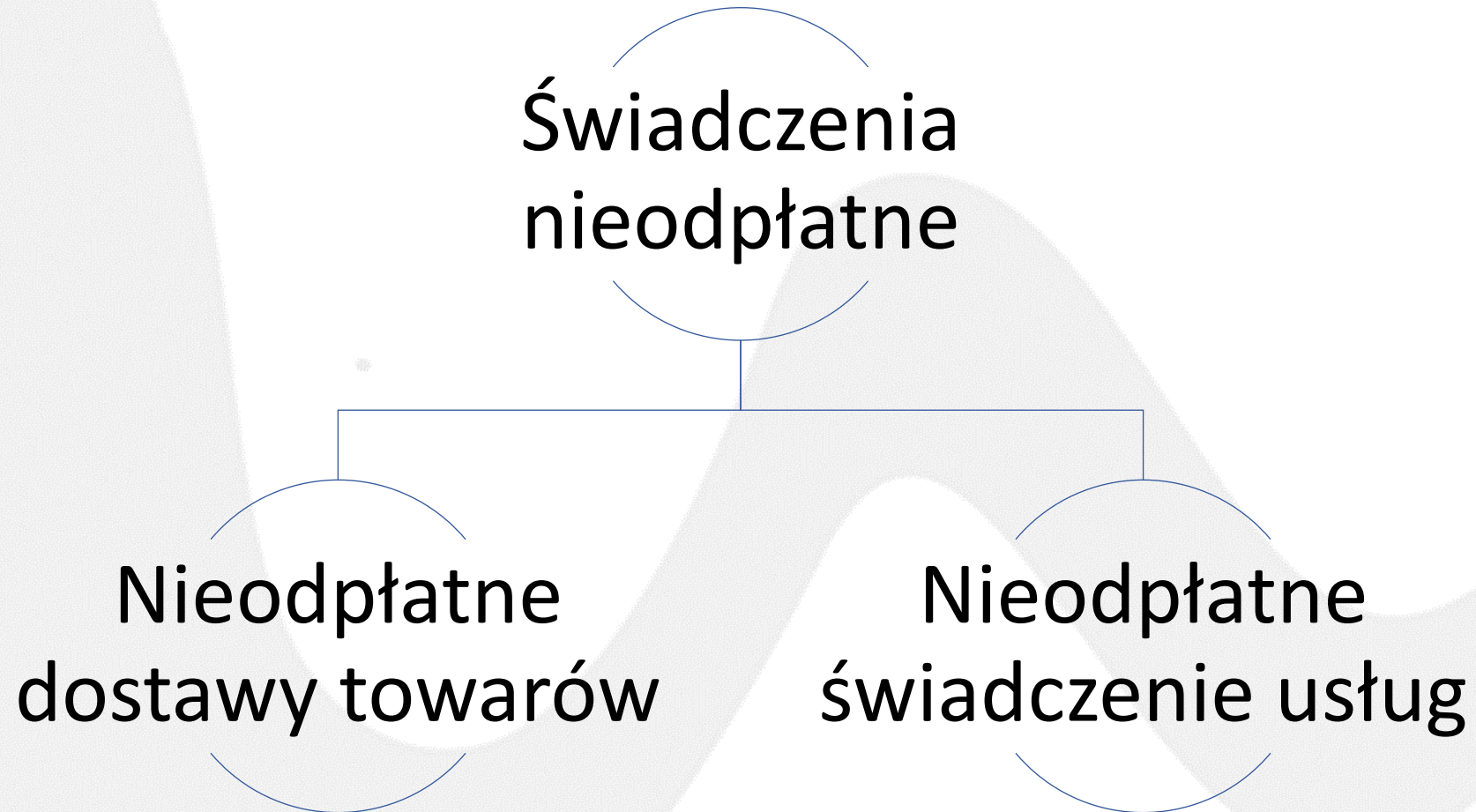
Świadczenia nieodpłatne – uwagi terminologiczne

- Co ciekawe, prawodawca nie posługuje się w ustawie o VAT pojęciem świadczeń nieodpłatnych. Wręcz przeciwnie – to, co w praktyce oraz w języku potocznym jest określane jako świadczenie nieodpłatne (świadczenie bez wynagrodzenia), prawodawca zrównuje z odpłatną dostawą towarów lub z odpłatnym świadczeniem usług.
- Art. 5 ust. 1 pkt 1 UoVAT:
 - *Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej "podatkiem", podlegają:*
 - 1) odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju
- Art. 7 ust. 2 UoVAT:
 - *Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa (...)*
- Art. 8 ust. 2 pkt 2 UoVAT:
 - *Za odpłatne świadczenie usług uznaje się również:*
 - 2) nieodpłatne świadczenie usług (...)

Podział świadczeń nieodpłatnych ze względu na skutek podatkowy



Podział świadczeń ze względu na typ transakcji



Typy świadczeń nieodpłatnych – pozostałe kryteria podziału

- Podział świadczeń nieodpłatnych ze względu na związek z działalnością gospodarczą:
 - Świadczenia nieodpłatne do celów związanych z DG (np. do celów marketingowych)
 - Świadczenia nieodpłatne do celów niezwiązanych z DG (np. *pro publico bono*)
- Podział świadczeń nieodpłatnych ze względu na adresata:
 - Nieodpłatne świadczenia na rzecz kontrahentów / klientów
 - Nieodpłatne świadczenia na rzecz pracowników / współpracowników
 - Nieodpłatne świadczenia na rzecz innych podmiotów (np. organów władzy publicznej)
- Podział świadczeń nieodpłatnych ze względu na miejsce opodatkowania:
 - Świadczenia nieodpłatne podlegające opodatkowaniu w Polsce (np. krajowa darowizna)
 - Świadczenia nieodpłatne podlegające opodatkowaniu poza Polską (np. nieodpłatny eksport usług)
- Podział świadczeń nieodpłatnych ze względu na sposób wykonania:
 - Świadczenia nieodpłatne wykonane własnym sumptem
 - Świadczenia nieodpłatne wykonane przy pomocy podwykonawcy

Pojęcie odpłatności na gruncie VAT

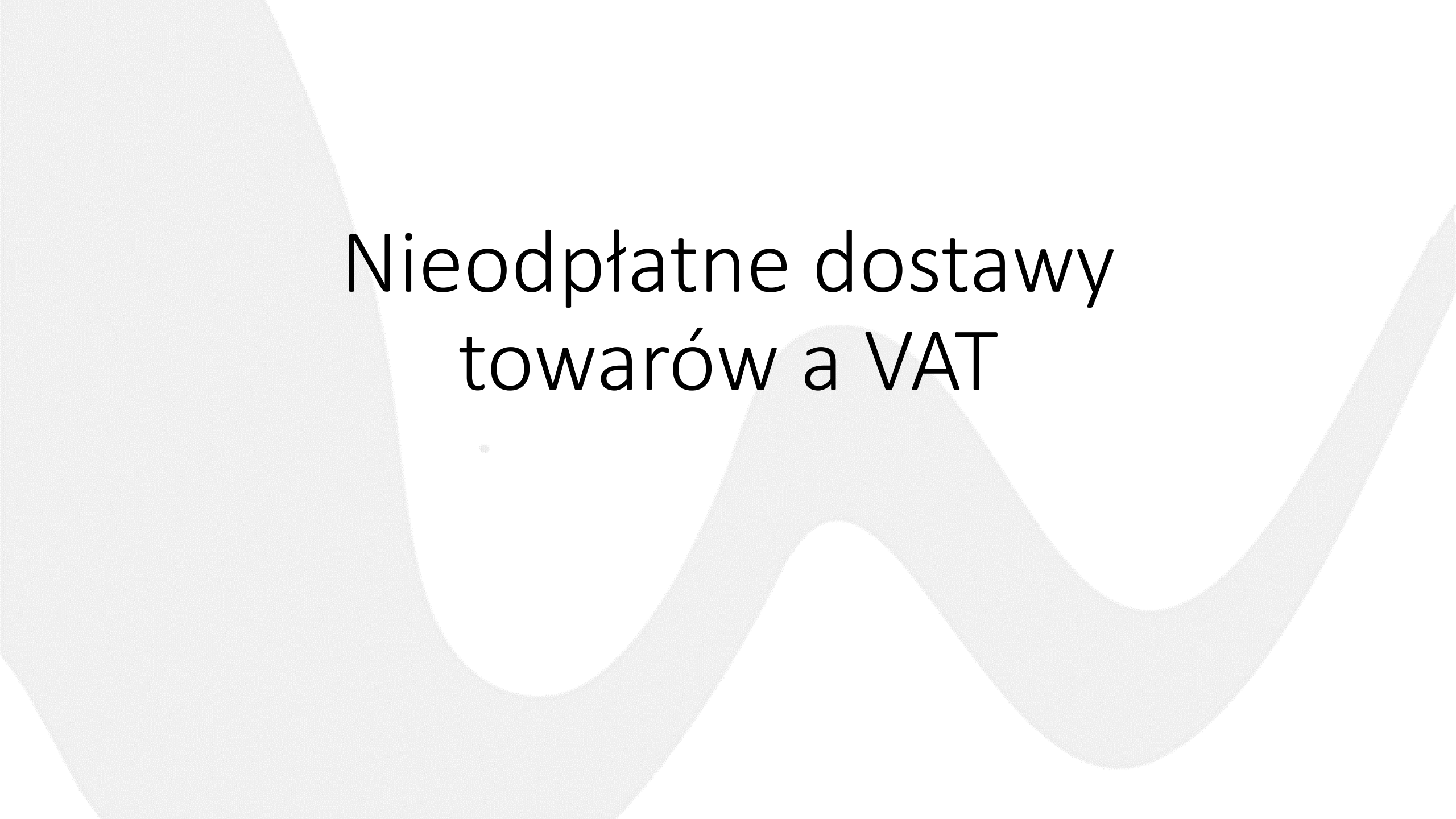
- Odpłatność na gruncie VAT należy rozumieć bardzo szeroko:
 - Zapłata w pieniądzu
 - Zapłata w naturze (wymiana barterowa)
 - Zapłata mieszana (częściowo w pieniądzu, częściowo w naturze)
- **Świadczenia odpłatne** to takie, w przypadku których występuje jakakolwiek odpłatność (w dowolnej formie, choćby poniżej wartości rynkowej świadczenia)
- **Świadczenia nieodpłatne** to takie, w przypadku których nie występuje żadne wynagrodzenie (w jakiegokolwiek formie)

Świadczenia nieodpłatne a świadczenia częściowo odpłatne

- Należy odróżniać świadczenia nieodpłatne od świadczeń częściowo odpłatnych (tzn. takich, w których wynagrodzenie jest niższe od wartości rynkowej)
- **Świadczenia częściowo odpłatne** mają na gruncie VAT status świadczeń odpłatnych, w związku z czym:
 - Regulacje odnoszące się do świadczeń nieodpłatnych nie dotyczą świadczeń częściowo odpłatnych
 - W odniesieniu do świadczeń częściowo odpłatnych należy stosować przepisy o świadczeniach odpłatnych
 - Świadczenia odpłatne dokonywane przez podatnika co do zasady zawsze podlegają opodatkowaniu
 - Należy zweryfikować co jest podstawą opodatkowania świadczenia częściowo odpłatnego w kontekście art. 32 UoVAT.

Świadczenia nieodpłatne z naczelne zasady VAT

- Regulacje dotyczące świadczeń nieodpłatnych są tak skonstruowane, aby w jak największym stopniu zrealizować naczelne zasady VAT, m.in.:
 - Zasadę neutralności VAT (np. poprzez nieobciążanie VAT świadczenia usług wykonywanego do celów związanych z DG)
 - Zasadę opodatkowania konsumpcji (np. poprzez opodatkowanie VAT świadczenia usług do celów niezwiązanych z DG)
 - Zasadę unikania podwójnego opodatkowania (np. poprzez uzależnienie opodatkowania nieodpłatnych dostaw towarów od prawa do odliczenia)



Nieodpłatne dostawy towarów a VAT

Nieodpłatne dostawy towarów

- Art. 7 ust. 2 UoVAT:

- *Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:*
 - *1) przekazanie lub zużycie towarów 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,*
 - *2) wszelkie inne darowizny*
- *- 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.*

Dwa typy nieodpłatnych dostaw towarów

- Nieodpłatna dostawa towarów może polegać na:
 - **Przekazaniu** towaru (przeniesieniu prawa do rozporządzania towarem jak właściciel z jednego podmiotu na drugi podmiot, jakikolwiek) – np. nagroda w konkursie
 - **Zużyciu** towaru (chodzi tylko o zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników) – np. paliwo w samochodzie

Wpływ prawa do odliczenia na rozliczanie nieodpłatnych dostaw towarów

- Z art. 7 ust. 2 wynika, że nieodpłatna dostawa towarów podlega VAT jedynie wówczas, gdy w odniesieniu do tych towarów podatnikowi **przysługiwało prawo do odliczenia** (*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*).
 - Nie ma znaczenia, czy prawo do odliczenia przysługiwało z tytułu **nabycia, wytworzenia** czy **importu** towaru.
 - Nie jest również istotne, czy prawo do odliczenia przysługiwało w **całości** czy w **części**.
 - Nie ma ponadto znaczenia, czy prawo do odliczenia przysługiwało jedynie w odniesieniu do **części składowej** towaru, czy też w odniesieniu do całego towaru.
- Z powyższego *a contrario* wynika, że jeżeli w odniesieniu do danego towaru nie przysługiwało prawo do odliczenia (w jakiegokolwiek formie / części), to nieodpłatne przekazanie (zużycie) takiego towaru nie podlega VAT.

Prezenty o małej wartości

- Art. 7 ust. 2 UoVAT *nie stosuje się do przekazywanych **prezentów o małej wartości i próbek**, jeżeli przekazanie to następuje **na cele związane z działalnością gospodarczą** podatnika (art. 7 ust. 3 UoVAT).*
- Art. 7 ust. 4 UoVAT:
 - *Przez prezenty o małej wartości, o których mowa w ust. 3, rozumie się przekazywane przez podatnika jednej osobie towary:*
 - *1) o łącznej wartości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty **100 zł** (bez podatku), jeżeli podatnik prowadzi ewidencję pozwalającą na ustalenie tożsamości tych osób;*
 - *2) których przekazania nie ujęto w ewidencji, o której mowa w pkt 1, jeżeli jednostkowa cena nabycia towaru (bez podatku), a gdy nie ma ceny nabycia, jednostkowy koszt wytworzenia, określone w momencie przekazywania towaru, nie przekraczają **20 zł**.*

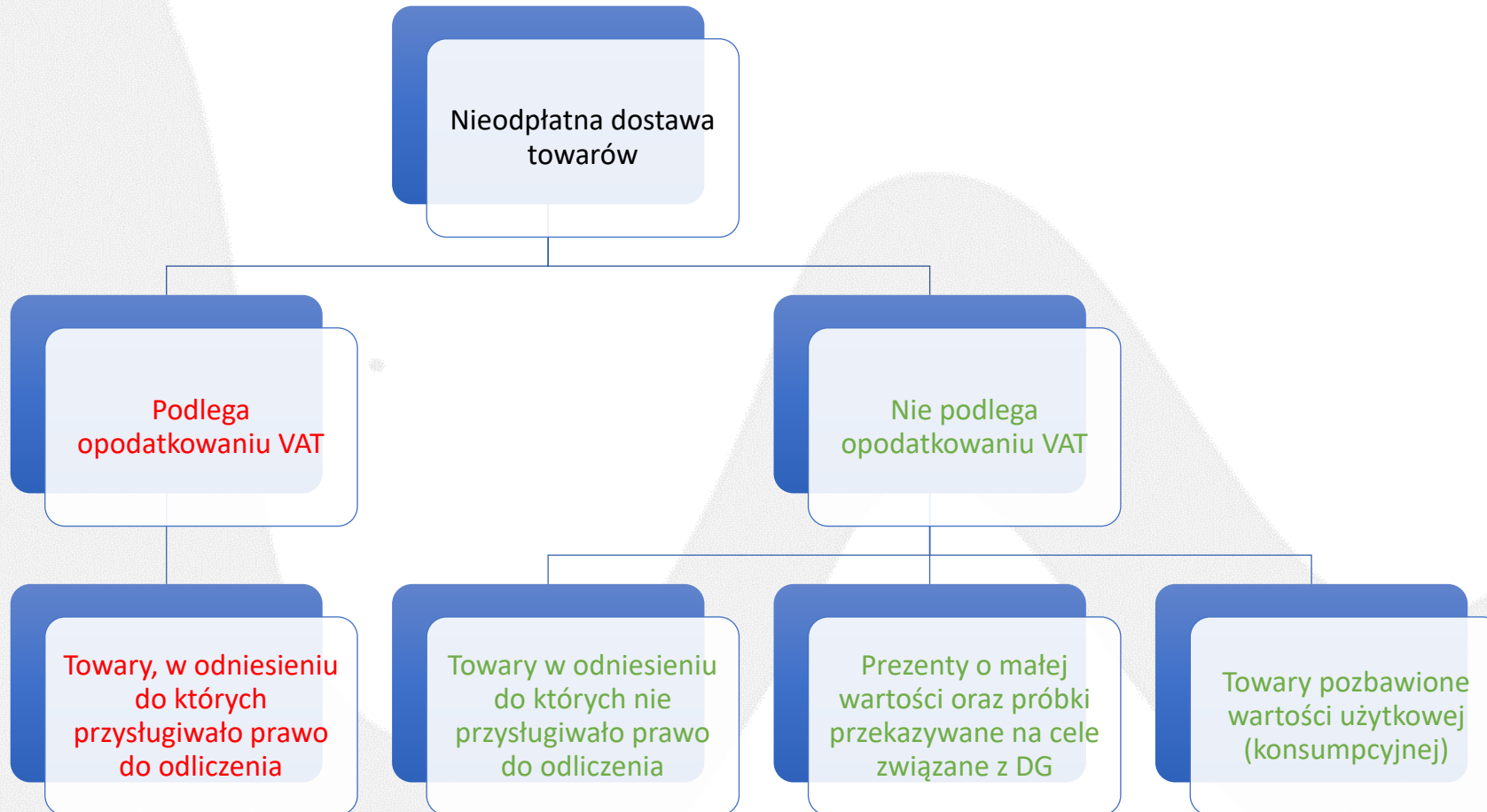
Próbki

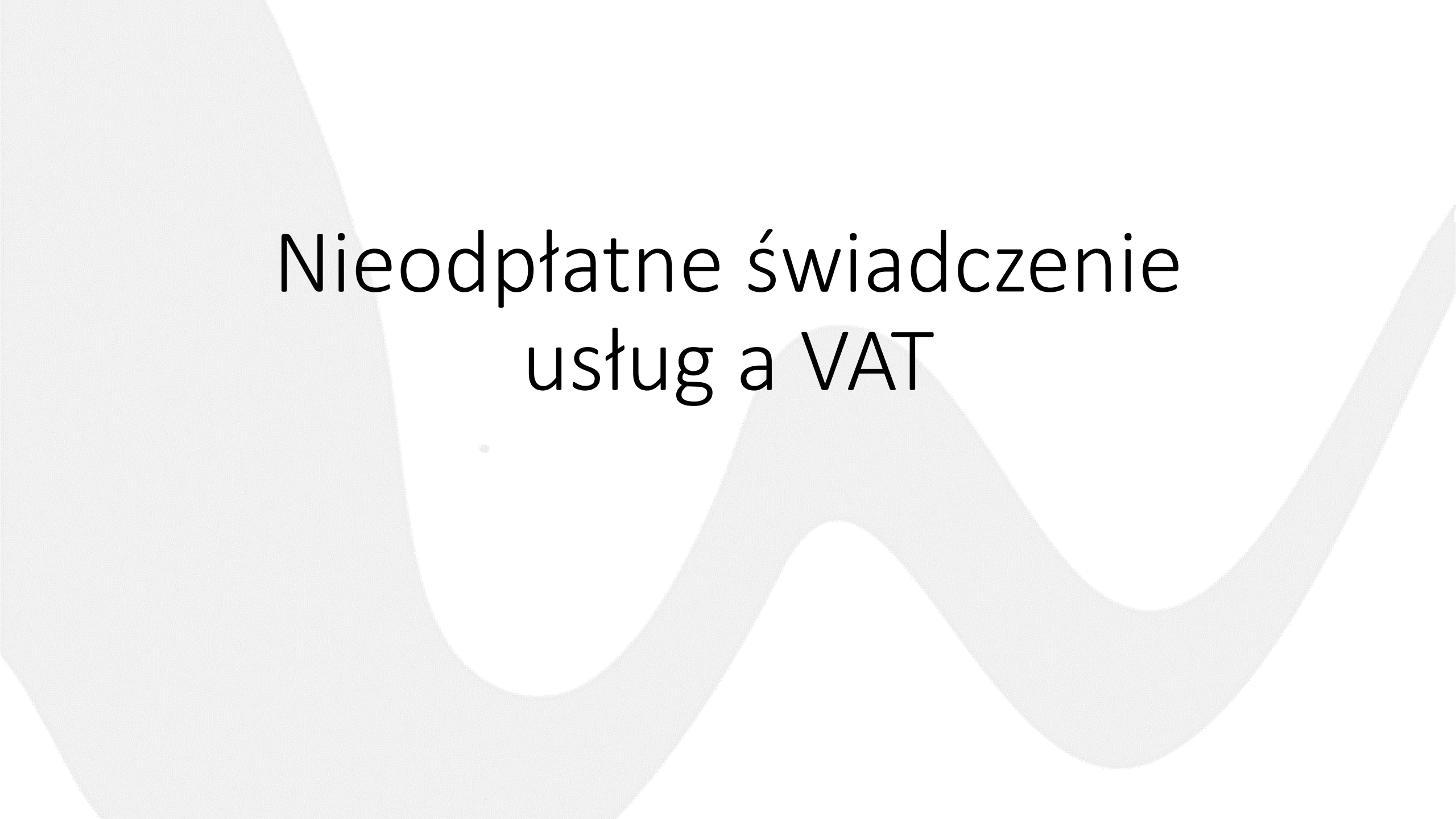
- Art. 7 ust. 2 UoVAT *nie stosuje się do przekazywanych prezentów o małej wartości i **próbek**, jeżeli przekazanie to następuje **na cele związane z działalnością gospodarczą** podatnika (art. 7 ust. 3 UoVAT).*
- Art. 7 ust. 7 UoVAT:
 - *Przez próbkę, o której mowa w ust. 3, rozumie się identyfikowalne jako próbka egzemplarz towaru lub jego niewielką ilość, które pozwalają na ocenę cech i właściwości towaru w jego końcowej postaci, przy czym ich przekazanie (wręczenie) przez podatnika:*
 - 1) *ma na celu promocję tego towaru oraz*
 - 2) *nie służy zasadniczo zaspokojeniu potrzeb odbiorcy końcowego w zakresie danego towaru, chyba że zaspokojenie potrzeb tego odbiorcy jest nieodłącznym elementem promocji tego towaru i ma skłaniać tego odbiorcę do zakupu promowanego towaru.*

Towary pozbawione wartości konsumpcyjnej (użytkowej)

- Nie podlega opodatkowaniu nieodpłatne przekazanie towarów które nie posiadają wartości konsumpcyjnej (użytkowej) dla nabywcy (np. broszur, ulotek).
- Nie wynika to wprost z żadnego przepisu UoVAT, ale jest przyjmowane w orzecznictwie i akceptowane przez organy podatkowe.

Nieodpłatne dostawy towarów





Nieodpłatne świadczenie usługa VAT

Nieodpłatne świadczenie usług

- Art. 8 ust. 2 UoVAT:

- *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.*

Dwa typy nieodpłatnego świadczenia usług

- Nieodpłatne świadczenie usług może polegać na:
 - **użyciu towarów** stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika (np. udostępnienie pojazdu)
 - **innym nieodpłatnym świadczeniu usług**, które nie polega na użyciu towarów (np. usługa fryzjerska).

Cel nieodpłatnego świadczenia usług (związek z działalnością gospodarczą)

- W obu przypadkach warunkiem uznania, iż nieodpłatna usługa podlega VAT jest to, aby była świadczona **do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą**.
 - Za usługę świadczoną do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą uznaje się w szczególności (choć nie wyłącznie) usługę świadczoną 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.

Prawo do odliczenia a nieodpłatne świadczenie usług

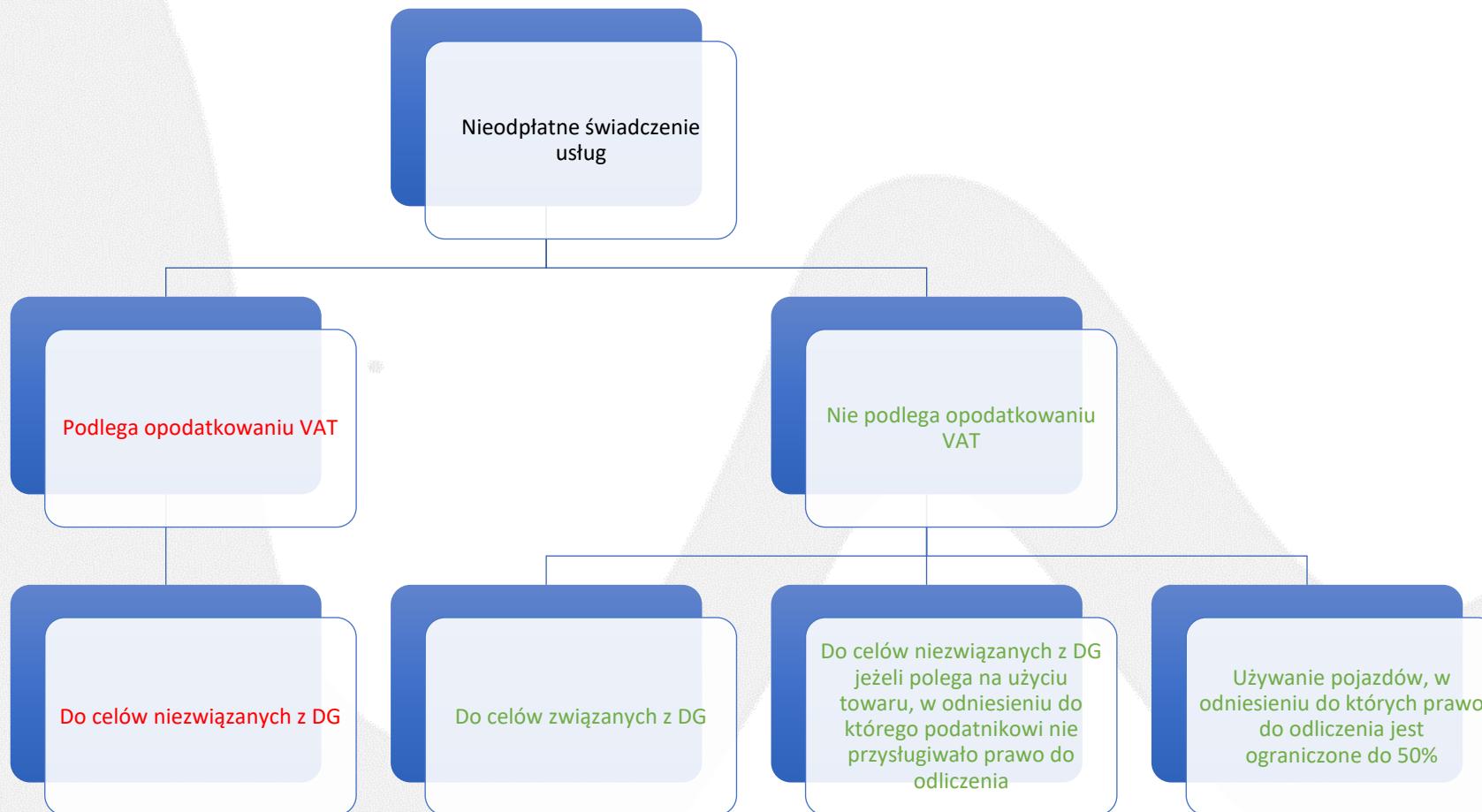
- W przypadku nieodpłatnego świadczenia usług polegającego na użyciu towarów dodatkowym warunkiem uznania, że podlega ono VAT jest to, aby w odniesieniu do tych towarów podatnikowi przysługiwało **prawo do odliczenia**.
 - Nie ma znaczenia, czy prawo do odliczenia przysługiwało z tytułu **nabycia**, **wytworzenia** czy **importu** towaru.
 - Nie jest również istotne, czy prawo do odliczenia przysługiwało w **całości** czy w **części**.
 - Nie ma ponadto znaczenia, czy prawo do odliczenia przysługiwało jedynie w odniesieniu do **części składowej** towaru, czy też w odniesieniu do całego towaru.

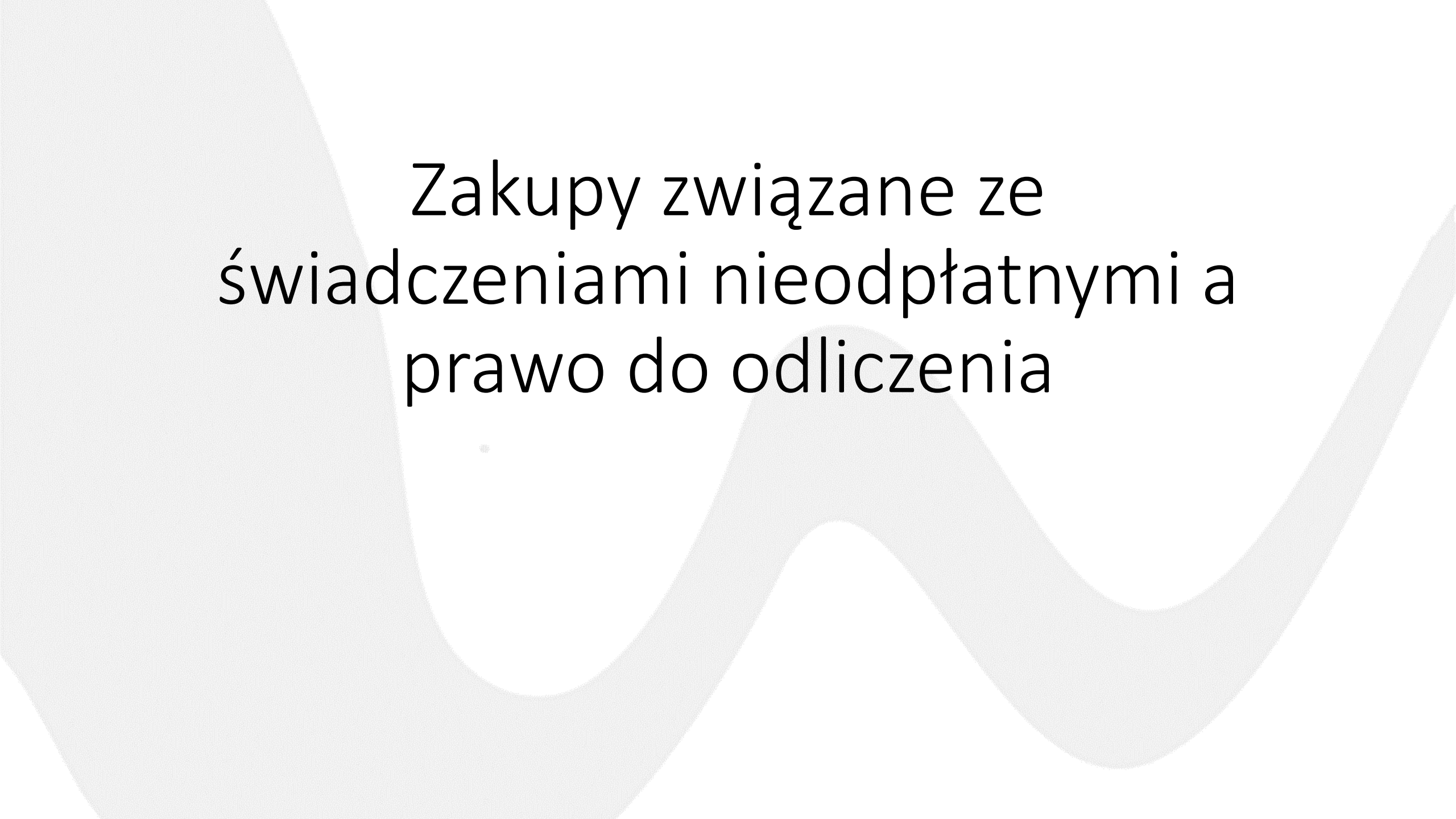
Nieodpłatne świadczenie usług – udostępnienie pojazdów

- Art. 8 ust. 2a UoVAT:

- *Przepis ust. 2 pkt 1 nie ma zastosowania w przypadku użycia **pojazdów samochodowych** do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, obliczoną zgodnie z art. 86a ust. 1, z tytułu:*
 - 1) nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów lub
 - 2) nabycia, importu lub wytworzenia części składowych do tych pojazdów, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów podatnikowi nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Nieodpłatne świadczenie usług





Zakupy związane ze
świadczeniami nieodpłatnymi a
prawo do odliczenia

Zakupy związane ze świadczeniami nieodpłatnymi a prawo do odliczenia

- Czy w przypadku zakupów związanych ze świadczeniami nieodpłatnymi przysługuje prawo do odliczenia?
- Należy osobno przeanalizować dwie sytuacje:
 - Zakupy od samego początku są przeznaczone do wykorzystania w ramach świadczenia nieodpłatnego
 - Zakupy pierwotnie są przeznaczone do innych celów (np. na handel), a następnie dochodzi do zmiany przeznaczenia (na wykorzystania w ramach świadczenia nieodpłatnego)

Zakupy przeznaczone do wykorzystania w ramach świadczenia nieodpłatnego

- W przypadku zakupów, które od samego początku (od momentu nabycia) są przeznaczone do wykorzystania w ramach świadczenia nieodpłatnego, analizując to, czy podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia, należy ustalić, czy owo świadczenie nieodpłatne będzie wykonywane w ramach działalności gospodarczej opodatkowanej (czy będzie wspierało tę działalność – umożliwiało ją, wspomagało ją, wzmacniało ją itd.).
- Prawo do odliczenia będzie zatem przysługiwało jeżeli:
 - Świadczenie nieodpłatne będzie związane z działalnością gospodarczą
 - Będzie to działalność gospodarcza opodatkowana VAT (działalność nie podlegająca opodatkowaniu VAT lub zwolniona z VAT nie generuje prawa do odliczenia również w stosunku do świadczeń nieodpłatnych związanych z taką działalnością)

Zmiana przeznaczenia zakupów a świadczenia nieodpłatne

- W przypadku zakupów, które pierwotnie (w momencie zakupu) nie są przeznaczone do wykorzystania w ramach świadczenia nieodpłatnego, prawo do odliczenia przysługuje podatnikowi na zasadach ogólnych (o ile te zakupy mają być wykorzystywane – zgodnie z pierwotnym zamiarem – w ramach działalności gospodarczej opodatkowanej).
- Późniejsza zmiana przeznaczenia towaru (np. z towaru, który miał być sprzedany, na towar, który jest nieodpłatnie przekazany) może wywołać określone konsekwencje (por. art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 pkt 1 UoVAT).

Wydatki na CSR (społeczna odpowiedzialność biznesu)

- Kwestią sporną jest to, czy podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia w odniesieniu do wydatków ponoszonych w ramach działalności CSR (Corporate Social Responsibility), a więc działalności w ramach społecznej odpowiedzialności biznesu. Tego typu działalność z jednej strony ma charakter *pro publico bono* (charytatywny), z drugiej strony może mieć również znaczenie biznesowe (np. pozytywnie wpływając na wizerunek firmy / marki).
- Powstaje zatem pytanie, czy w przypadku zakupów, które od samego początku mają takie przeznaczenie (CSR), podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia.

Wydatki na CSR (społeczna odpowiedzialność biznesu)

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Wyrok NSA I FSK 1606/12
 - *Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego usługi związane z wydatkami poniesionymi na organizację konkursu "M." przeprowadzonego w ramach ogólnej strategii firmy działającej z zgodzie z doktryną społecznej odpowiedzialności biznesu (CSR) stanowią wydatki marketingowe. Co do zasady działania marketingowe przekładają się bezpośrednio na wizerunek firmy, pośrednio więc na generowanie obrotu, w szczególności jeśli się weźmie po uwagę, że spółki energetyczne działają na rynku w warunkach konkurencji. W przywołanym przez Sąd I instancji orzeczeniu TSUE z dnia 8 lutego 2007r. Investrand BV p-ko Staatssecretaris van Financiën C-435/05 Trybunał w tezie 24 wskazał, że prawo do odliczenia zostaje przyznane podatnikowi nawet w przypadku braku bezpośredniego i ścisłego związku pomiędzy konkretną transakcją powodującą naliczenia podatku a jedną lub kilkoma transakcjami objętymi podatkiem należnym, które rodzą prawo do odliczenia, gdy koszty usług stanowią część kosztów ogólnych podatnika i jako takie stanowią element cenotwórczy dla dostarczanych towarów lub świadczonych usług. Koszty te w zachowują bowiem bezpośredni i ścisły związek z całą działalnością gospodarczą podatnika.*

Wydatki na CSR (społeczna odpowiedzialność biznesu)

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Wyrok NSA I FSK 1420/16
 - *Odnosząc powyższe koncepcje i poglądy do okoliczności niniejszej sprawy należy stwierdzić, iż wykładnia przepisów prawa materialnego dokonana w okolicznościach niniejszej sprawy przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie, który zaakceptował ocenę prawną dokonaną przez organ narusza wskazane w skardze kasacyjnej przepisy prawa materialnego. Nie dostrzeżono bowiem związku poniesionych/ponoszonych wydatków z funkcjonowaniem przedsiębiorstwa strony skarżącej (także w stosunkach wewnętrznych, jako pracodawcy, czy na zewnątrz, wobec klientów i lokalnej społeczności), uproszczono kwestię konkurencyjności Spółki, bez zwrócenia uwagi, że podmioty konkurują nie tylko na rynku polskim, ale i unijnym, czy światowym i działania podejmowane przez Spółkę w ramach CSR wpływają na jej konkurencyjność (bowiem na arenie międzynarodowej działalność tożsama z działalnością Spółki jest wykonywana), poprzez budowanie właściwego wizerunku (pozytywny odbiór Spółki, postrzeganie przez kontrahentów zagranicznych). Naczelny Sąd Administracyjny nie podziela także koncepcji przyjętej przez orzekający Sąd pierwszej instancji, iż nie ma znaczenia relacja Spółki z lokalną społecznością, w szczególności w kontekście charakteru prowadzonej przez Spółkę działalności gospodarczej i budowania zaufania.*

Wydatki na CSR (społeczna odpowiedzialność biznesu)

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Wyrok NSA I FSK 1420/16 (c.d.)
 - *Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego usługi związane z wydatkami poniesionymi w ramach ogólnej strategii firmy działającej z zgodzie z doktryną społecznej odpowiedzialności biznesu (CSR) stanowią wydatki marketingowe. Co do zasady działania marketingowe przekładają się bezpośrednio na wizerunek firmy, pośrednio więc na generowanie obrotu. W orzeczeniu TSUE z dnia 8 lutego 2007r. [...] C-435/05 Trybunał w tezie 24 wskazał, że prawo do odliczenia zostaje przyznane podatnikowi nawet w przypadku braku bezpośredniego i ścisłego związku pomiędzy konkretną transakcją powodującą naliczenia podatku a jedną lub kilkoma transakcjami objętymi podatkiem należnym, które rodzą prawo do odliczenia, gdy koszty usług stanowią część kosztów ogólnych podatnika i jako takie stanowią element cenotwórczy dla dostarczanych towarów lub świadczonych usług. Koszty te w zachowują bowiem bezpośredni i ścisły związek z całą działalnością gospodarczą podatnika.*

Wydatki na CSR (społeczna odpowiedzialność biznesu)

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- NSA I FSK 1458/15
 - *Podejmowanie przez Spółkę działań w ramach społecznej odpowiedzialności biznesu jest z pewnością pożądane chociażby ze względu na uwzględniany przez firmę interes społeczny. Nie oznacza to jednak, że we wszystkich tego typu inwestycjach przedsiębiorca ma prawo do odliczenia podatku naliczonego od wydatków poniesionych na działania CSR. Jest to uzależnione od okoliczności konkretnego przypadku.*

Wydatki na CSR (społeczna odpowiedzialność biznesu)

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Interpretacja indywidualna 0111-KDIB3-2.4012.677.2021.4.MD:
 - *Analiza przedstawionego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego na tle powołanych przepisów prowadzi do wniosku, że wbrew Państwa twierdzeniu, realizacja ww. działań nie przekłada się na zwiększenie sprzedaży opodatkowanej. Trudno, bowiem zaakceptować istnienie, chociaż pośredniego związku dokonanych w ramach tych działań zakupów ze zwiększeniem sprzedaży opodatkowanej Spółki. Wskazane przez Spółkę obszary wpływu realizowanych działań stanowią niewątpliwie pozytywny element prowadzonej polityki wkładu w lokalne społeczeństwo, ale w opinii Organu, powiązanie ich z czynnościami opodatkowanymi Spółki jest zbyt daleko idące i niedające się zracjonalizować. Zdaniem Organu wydatki te, chociaż niewątpliwie pozytywnie wpływają na lokalną społeczność, nie wykazują ani bezpośredniego, ani pośredniego związku z działalnością opodatkowaną Spółki polegającą na wytwarzaniu energii elektrycznej.*
 - *Państwa argumentacji nie można uznać za przekonującą, albowiem sam fakt, że realizowanie ww. działania pozwalają ukazać Państwa Spółkę, jako wiarygodnego i wartościowego partnera biznesowego, rzetelnego dostawcę, odpowiedzialnego inwestora oraz spółkę, która dba o sprawy społeczne przez realizację inwestycji kompensacyjnych, nie jest wystarczający do przyznania Spółce prawa do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur z tytułu poniesienia nakładów na towary i usługi nabywane w celu realizacji Inwestycji Kompensacyjnych.*

Wydatki na CSR (społeczna odpowiedzialność biznesu)

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Interpretacja indywidualna 0111-KDIB3-2.4012.677.2021.4.MD (c.d.):
 - *Wskazują Państwo, że działania Spółki pośrednio przekładają się na wzrost sprzedaży opodatkowanej m.in. przez budowę marki odpowiedzialnego społecznie podmiotu i jej rozpoznawalność oraz przez wzrost konkurencyjności. Wypada zauważyć, że z treści wniosku nie wynika, aby Wnioskodawca realizując wyżej opisane działania zamieszczał informacje o wykonawcy bezpośrednio np. na wybudowanej siłowni, placu zabaw. Wskazują Państwo jedynie, że mogą wystąpić przypadki, w których informacje o udziale w realizacji Inwestycji będą umieszczone na tablicy informacyjnej zawierającej logotyp Spółki oraz wskazanie, że dana inwestycja została przez Państwa zrealizowana. Ponadto sam fakt, że działania Spółki z zakresu CSR mogą być zamieszczane na stronie internetowej lub kanałach social media lub innych środkach przekazu czy dystrybucja określonych materiałów informacyjnych opatrzonych logotypem Spółki dotyczących realizowanych inwestycji kompensacyjnych nie jest wystarczającym warunkiem, aby uznać, że w każdym przypadku, gdy Spółka uczestniczy w działaniach w ramach społecznej odpowiedzialności biznesu istnieje pośredni związek pomiędzy poniesionymi wydatkami, a działalnością opodatkowaną.*
 - *W konsekwencji, biorąc pod uwagę opis sprawy oraz powołane przepisy prawa należy stwierdzić, że nie przysługuje Państwu prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z otrzymanych faktur z tytułu poniesienia nakładów na towary i usługi nabywane w celu realizacji opisanych we wniosku Inwestycji Kompensacyjnych.*

Podstawa opodatkowania w przypadku świadczeń nieodpłatnych

Podstawa opodatkowania – nieodpłatne dostawy towarów

- Art. 29a ust. 2 UoVAT:
 - *W przypadku dostawy towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2, podstawą opodatkowania jest cena nabycia towarów lub towarów podobnych, a gdy nie ma ceny nabycia - koszt wytworzenia, określone w momencie tej dostawy towarów.*

Podstawa opodatkowania – nieodpłatne świadczenie usług

- Art. 29a ust. 5 UoVAT:
 - *W przypadku świadczenia usług, o którym mowa w art. 8 ust. 2, podstawą opodatkowania jest koszt świadczenia tych usług poniesiony przez podatnika.*

Moment powstania obowiązku podatkowego w przypadku świadczeń nieodpłatnych

Obowiązek podatkowy

- Dla podlegających opodatkowaniu VAT świadczeń nieodpłatnych prawodawca nie przewidział szczególnych zasad powstawania obowiązku podatkowego, w związku z czym należy uznać, że co do zasady znajdują zastosowanie zasady ogólne.
- Oznacza to, że obowiązek podatkowy powstaje dla takich świadczeń z chwilą ich wykonania, a więc **z chwilą dokonania dostawy towarów** lub **z chwilą wykonania usługi**.
- Jeżeli świadczenie nieodpłatne ma charakter ciągły (np. użyczenie lokalu na miesiąc), należy przyjąć, iż obowiązek podatkowy powstaje w ostatnim dniu trwania tego nieodpłatnego świadczenia.

Obowiązek podatkowy

- Wydaje się, że ze względu na specyfikę świadczeń nieodpłatnych zasady ogólne będą miały zastosowanie również do dostarczanych nieodpłatnie świadczeń, dla których prawodawca przewidział szczególne zasady powstawania obowiązku podatkowego, które uzależniają moment powstania obowiązku podatkowego od wystawienia faktury, terminu płatności lub otrzymania zapłaty (np. najem, dostawa mediów, usługi budowlane). W przypadku świadczeń nieodpłatnych nie dochodzi bowiem ani do wystawienia faktury, ani do zapłaty, ani też nie są ustalane terminy płatności.

Stawki VAT i zwolnienia w przypadku świadczeń nieodpłatnych

- W przypadku podlegających VAT świadczeń nieodpłatnych co do zasady zastosowanie znajdują te same stawki VAT, co w przypadku świadczeń odpłatnych
- Wyjątki:
 - Zwolnienie w przypadku dostawy produktów spożywczych na rzecz organizacji pożytku publicznego (art. 43 ust. 1 pkt 16 UoVAT)
 - Zwolnienie w przypadku najmu lokalu mieszkalnego na cele mieszkaniowe (art. 43 ust. 1 pkt 36 UoVAT)
 - Stawka 0% w przypadku świadczeń nieodpłatnych na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy (omówione osobno)

Dostawa produktów spożywczych na rzecz organizacji pożytku publicznego

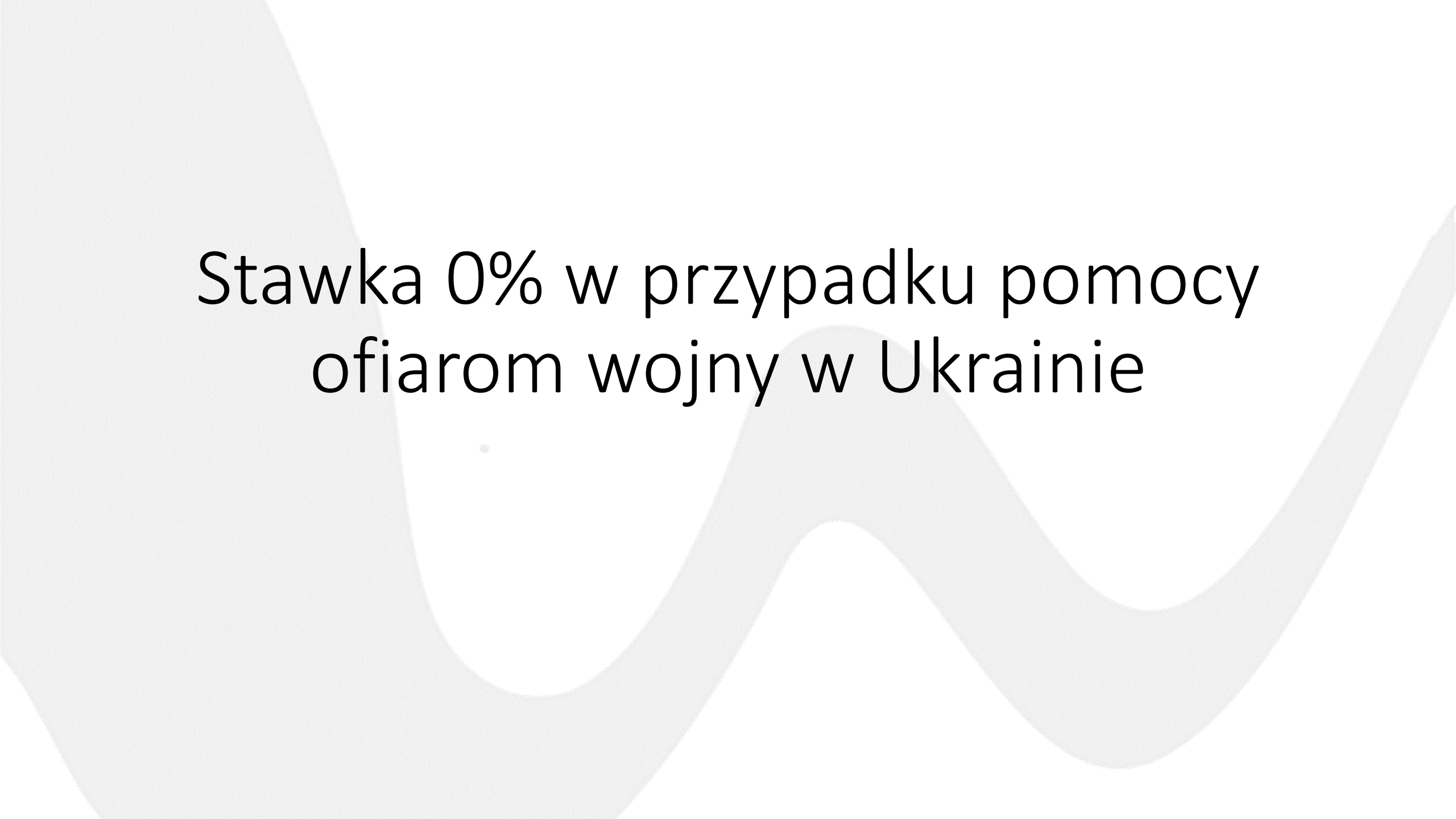
- Art. 43 ust. 1 pkt 16 UoVAT:
 - *Zwalnia się od podatku:*
 - *dostawę towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2 pkt 2, której przedmiotem są produkty spożywcze, z wyjątkiem napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%, jeżeli są one przekazywane na rzecz organizacji pożytku publicznego w rozumieniu ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, z przeznaczeniem na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez tę organizację*

Dostawa produktów spożywczych na rzecz organizacji pożytku publicznego

- Art. 43 ust. 12 i 12a UoVAT:
 - *Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 16, stosuje się pod warunkiem posiadania przez dokonującego dostawy towarów dokumentacji potwierdzającej dokonanie dostawy na rzecz organizacji pożytku publicznego, z przeznaczeniem wyłącznie na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez tę organizację.*
- *12a. Zwolnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 16, nie stosuje się, jeżeli:*
 - *1) określenie przeznaczenia otrzymanych przez organizację pożytku publicznego towarów nie jest możliwe na podstawie prowadzonej przez tę organizację dokumentacji, lub*
 - *2) wykorzystanie otrzymanych przez organizację pożytku publicznego towarów nastąpiło na cele inne niż cele działalności charytatywnej prowadzonej przez tę organizację.*

Najem lokalu mieszkalnego do celów mieszkaniowych

- Art. 43 ust. 1 pkt 36 UoVAT:
 - *Zwalnia się od podatku*
 - *usługi w zakresie wynajmowania lub wydzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części nieruchomości, na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe lub na rzecz społecznych agencji najmu, o których mowa w art. 22a ust. 1 ustawy z dnia 26 października 1995 r. o niektórych formach popierania budownictwa mieszkaniowego.*
- Powyższe zwolnienie nie znajduje zastosowania do nieodpłatnego użyczenia lokalu, gdyż w przypadku braku wynagrodzenia nie ma ono statusu ani najmu, ani dzierżawy



Stawka 0% w przypadku pomocy
ofiarom wojny w Ukrainie

Regulacje specjalne – pomoc dla Ukrainy

- Rozporządzenie MF z dnia 3 marca 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych obowiązuje **od 5 marca 2022 r.** (weszło w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia).

Regulacje specjalne – pomoc dla Ukrainy

- § 10bd ust. 1 rozporządzenia w sprawie stawek obniżonych (obowiązującego **od 5 marca 2022 r.**):
 - *Do dnia **30 czerwca 2022 r.** obniżoną do wysokości 0% stawkę podatku stosuje się do:*
 - 1) dostawy towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy,
 - 2) świadczenia usług, o którym mowa w art. 8 ust. 2 ustawy
 - - *na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy.*

Regulacje specjalne – pomoc dla Ukrainy

- § 10bd ust. 2 rozporządzenia w sprawie stawek obniżonych:
 - *Obniżoną stawkę podatku, o której mowa w ust. 1, stosuje się wyłącznie do dostaw towarów lub świadczenia usług dokonywanych na rzecz:*
 - 1) *Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych;*
 - 2) *podmiotów leczniczych w rozumieniu art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej;*
 - 3) *jednostek samorządu terytorialnego.*

Regulacje specjalne – pomoc dla Ukrainy

- § 10bd ust. 3 rozporządzenia w sprawie stawek obniżonych:
 - *Obniżoną stawkę podatku, o której mowa w ust. 1, stosuje się pod warunkiem zawarcia **pisemnej umowy** między podatnikiem dokonującym dostawy towarów lub świadczącym usługi, o których mowa w ust. 1, oraz podmiotem wskazanym w ust. 2, z której wynika, że dostarczane towary lub świadczone usługi będą wykorzystane na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy.*

Regulacje specjalne – pomoc dla Ukrainy

- § 10bd ust. 4 i 5 rozporządzenia w sprawie stawek obniżonych:
 - *Obniżona stawka podatku może być stosowana do dostawy towarów lub świadczenia usług, o których mowa w ust. 1, dokonanych w okresie **od dnia 24 lutego 2022 r. do dnia 4 marca 2022 r.***
 - *W przypadku, o którym mowa w ust. 4, warunek, o którym mowa w ust. 3, uznaje się za spełniony również, gdy podatnik i podmiot, o którym mowa w ust. 2, **potwierdzą na piśmie** dokonanie dostawy towarów lub wykonanie usługi, o których mowa w ust. 1.*

Regulacje specjalne – pomoc dla Ukrainy

- Warto zwrócić uwagę, że:
 - Świadczenia nieodpłatne związane z pomocą dla ofiar działań wojennych na terytorium Ukrainy są opodatkowane stawką 0%, a nie są wyłączone z opodatkowania. To oznacza, że należy je odpowiednio udokumentować (wykazać w JPK_VAT).
 - W katalogu podmiotów, na rzecz których mogą być wykonywane świadczenia nieodpłatne opodatkowane stawką 0%, nie wymieniono organizacji pożytku publicznego.
 - Towary i usługi będące przedmiotem świadczeń nieodpłatnych nie są w żaden sposób zawężony (mogą to być dowolne towary i usługi *na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy*).
 - Forma pisemna przewidziana dla umowy / potwierdzenia nie jest zawężona do formy papierowej. Mogą to być również uzgodnienia w formie elektronicznej (np. mailowej), zaakceptowane przez obie strony.
 - Wprowadzenie stawki 0% nie przesądza automatycznie o tym, że w odniesieniu do tych towarów podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia (por. osobne uwagi na temat prawa do odliczenia).
 - Jeżeli w danym przypadku świadczenie nieodpłatne w ogóle nie podlega VAT (tak będzie np. w przypadku nieodpłatnego przekazania towarów, w odniesieniu do których podatnikowi nie przysługiwało prawo do odliczenia), to choćby było związane z pomocą ofiarom wojny na terytorium Ukrainy, rozporządzenie nie znajdzie zastosowania.
 - Nowe regulacje mają charakter czasowy, jednak nie jest wykluczone przedłużenie przez prawodawcę możliwości stosowania przewidzianych w nim rozwiązań

Dokumentowanie świadczeń nieodpłatnych

Dokumentowanie świadczeń nieodpłatnych

- Jeżeli dane świadczenie nieodpłatne w ogóle nie podlega opodatkowaniu (tak jest np. w przypadku przekazania prezentów o małej wartości albo w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów bez wynagrodzenia), to oznacza to, iż ani nie musi być dokumentowane żadnym dokumentem przewidzianym przez ustawę o VAT, ani też nie będzie wykazane w JPK_VAT.
- Dalsze uwagi dotyczą dokumentowania takich świadczeń nieodpłatnych, które podlegają VAT.

Dokumentowanie świadczeń nieodpłatnych – faktura i dokument wewnętrzny

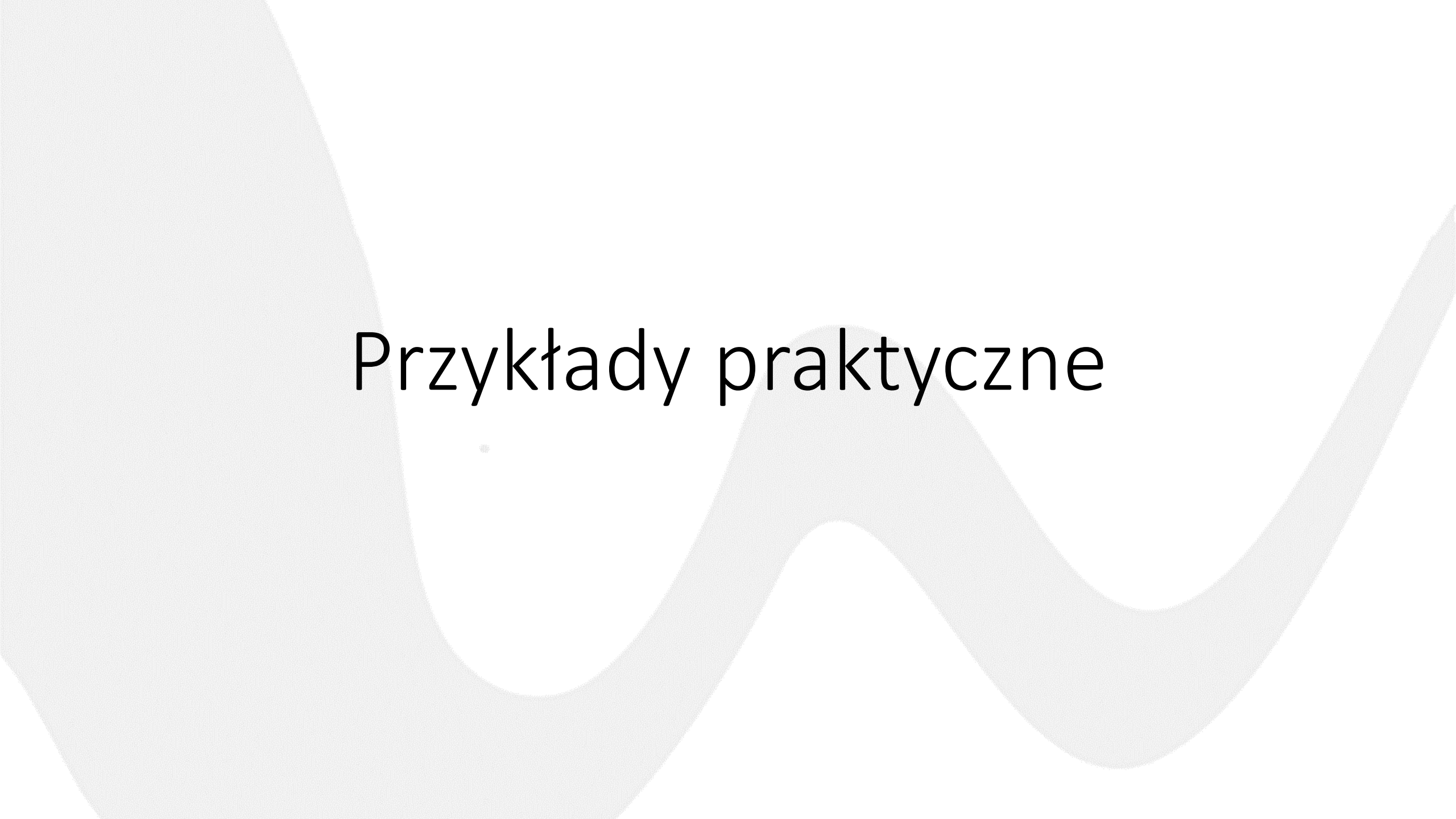
- Podlegające VAT świadczenia nieodpłatne nie są objęte obowiązkiem fakturowania.
 - Wprawdzie stosownie do art. 106a i 106b UoVAT fakturą należy dokumentować sprzedaż, a z kolei w świetle art. 2 pkt 22 w zw. z art. 7 ust. 2 oraz art. 8 ust. 2 UoVAT w pojęciu sprzedaży mieszczą się również podlegające VAT nieodpłatne dostawy towarów oraz nieodpłatne świadczenie usług, to jednak biorąc pod uwagę kontekst należy uznać, iż świadczenia nieodpłatne nie podlegają obowiązkowi dokumentowania fakturą. Po pierwsze, ze świadczeń nieodpłatnych korzystają często osoby, co do których podatnik nie byłby w stanie ustalić ich tożsamości, a po drugie podatnik nie byłby w stanie wskazać np. kwoty należności ogółem
- Podlegające VAT świadczenia nieodpłatne można dokumentować dokumentem wewnętrznym (czasami określanym jako „faktura wewnętrzna”, co jednak jest dość mylące, gdyż „faktura wewnętrzna” nie ma statusu faktury na gruncie VAT).

Dokumentowanie świadczeń nieodpłatnych – kasa fiskalna

- Podlegające VAT świadczenia nieodpłatne co do zasady są zwolnione z obowiązku ich ewidencjonowania na kasie rejestrującej (poz. 43 rozp. MF w sprawie zwolnień z kas fiskalnych).
 - Powyższe zwolnienie nie ma jednak – co do zasady – zastosowania do podlegających VAT nieodpłatnych dostaw towarów, których przedmiotem są tzw. towary wrażliwe, wymienione w par. 4 ust. 1 pkt 1 ww. rozporządzenia (np. telefony komórkowe, części samochodowe, komputery, nośniki danych, alkohol, perfumy).
 - W odniesieniu do tzw. usług wrażliwych (wymienionych w par. 4 ust. 1 pkt 2 ww. rozporządzenia) oraz niektórych towarów wrażliwych (wymienionych w par. 4 ust. 1 pkt 1 lit. b-k), zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej znajdzie zastosowanie (również gdy są nieodpłatne), o ile będą do usługi świadczone na rzecz pracowników (poz. 34 ww. rozporządzenia).

Dokumentowanie świadczeń nieodpłatnych – JPK_VAT

- W ramach części ewidencyjnej JPK_VAT (w ewidencji podatku należnego) świadczenia nieodpłatne należy co do zasady ująć wskazując jako typ dokumentu kod WEW.
- Jeżeli świadczenie nieodpłatne zostało zaewidencjonowane na kasie fiskalnej (a w niektórych przypadkach musi to nastąpić), to zostanie ujęte do ewidencji podatku należnego w ramach raportu okresowego z kasy fiskalnej z kodem RO. W tym przypadku nie należy go wykazywać dodatkowo z kodem WEW.
- Do wykazywanych w JPK_VAT świadczeń nieodpłatnych nie mają zastosowania kody GTU (par. 10 ust. 3a rozporządzenia MF w sprawie JPK_VAT).
- Do świadczeń nieodpłatnych mogą mieć potencjalnie zastosowanie kody literowe (np. kod „TP” w przypadku świadczenia nieodpłatnego na rzecz podmiotu powiązanego).



Przykłady praktyczne

Przykłady praktyczne – drukowane materiały reklamowe i informacyjne

- Problem: czy opodatkować?
- Wyrok NSA I FSK 1201/10:
 - *W takiej zatem sytuacji ulotki reklamowe nie mogą być uznane za towar w rozumieniu ustawy o VAT. Podatek od towarów i usług jest podatkiem od konsumpcji, zaś w stanie faktycznym sprawy ulotki reklamowe nie miały wartości konsumpcyjnej.*

Przykłady praktyczne – kalendarze

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna DKIS 0111-KDIB3-1.4012.835.2017.2.IK:
 - *Mając na względzie powołane przepisy prawa oraz przedstawiony opis sprawy wskazać należy, że nieodpłatne przekazanie materiałów promocyjnych mających wartość użytkową dystrybutorom, których jednostkowa cena nabycia/koszt wytworzenia (bez podatku) – określone w momencie przekazywania – nie będzie przekraczała 10 zł, nie będzie stanowić dostawy towarów i nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Wynika to z tego, że przekazywane towary stanowią prezenty o małej wartości, o których mowa w art. 7 ust. 4 ustawy, a ich przekazanie następuje na cele związane z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy. Tym samym nie wystąpi tu obowiązek naliczenia podatku należnego.*
 - *Nieodpłatne przekazanie materiałów promocyjnych mających wartość użytkową dystrybutorom, których jednostkowa cena nabycia/koszt wytworzenia (bez podatku) – określone w momencie przekazania – będzie przekraczała 10 zł, będzie stanowić dostawę towarów i będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług zgodnie z art. 7 ust. 2, przy braku możliwości wyłączenia z art. 7 ust. 4 ustawy o VAT, skoro jak wskazał Wnioskodawca, Spółka nie prowadzi ewidencji osób obdarowanych, o której mowa w art. 7 ust. 4 pkt 1 ustawy. Tym samym Wnioskodawca w tym zakresie zobowiązany będzie naliczyć podatek należny.*

Przykłady praktyczne – „owocowe wtorki”

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Wyrok WSA w Łodzi I SA/Łd 217/19 (nieprawomocny):
 - *W kontekście powyższych rozważań nie można uznać, by przekazanie przez stronę skarżącą swoim pracownikom artykułów spożywczych w postaci owoców, warzyw czy płatków owsianych do spożywania w czasie bieżącej pracy, tj. w sytuacji, gdy pracownik sam decyduje, czy i kiedy skonsumuje pozostawione mu do dyspozycji artykuły spożywcze, skutkowało odliczeniem podatku, o którym mowa w art. 86 ust. 1 ustawy podatkowej. Dostarczenie takiego posiłku pracownikom nie wiąże się bowiem z prowadzoną przez podatnika działalnością. Zbyt daleko idące i hipotetyczne są wskazywane przez skarżącą spółkę argumenty sprowadzające się do twierdzenia, że dostarczenie pracownikom tych artykułów spożywczych przyczynia się np do budowania korzystnej atmosfery i warunków w pracy, zwiększenia wydajności, a tym samym, że towary te są związane z całokształtem funkcjonowania przedsiębiorstwa oraz przyczyniają się do generowania obrotów przez podatnika co oznacza, że są wykorzystywane na potrzeby transakcji opodatkowanych VAT. Zapewnienie posiłku w sytuacji wskazanej przez skarżącą spółkę nie jest niezbędne dla celów prowadzonej działalności gospodarczej. Pracownicy są bowiem zobowiązani świadczyć pracę niezależnie od poczęstunku, jaki serwuje im z własnej woli pracodawca. Zasadnie zatem organ podnosi, że w istocie dojdzie tu do zabezpieczenia prywatnych, osobistych potrzeb pracowników przez pracodawcę.*

Przykłady praktyczne – „owocowe wtorki”

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Wyrok WSA w Łodzi I SA/Łd 217/19 (nieprawomocny):
 - *Potrzeby osobiste, to w szczególności takie, których pracodawca nie ma obowiązku zaspokoić, a pracownicze to takie, do których zaspokojenia pracodawca jest zobowiązany (np. w oparciu o art. 232 Kodeksu pracy i rozporządzenie wykonawcze Rady Ministrów z dnia 28 maja 1996 r. w sprawie profilaktycznych posiłków i napojów - Dz. U. z 1996 r., nr 60, poz. 279, czy rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 26 września 1997 r. w sprawie ogólnych przepisów bezpieczeństwa i higieny pracy - t.j. Dz. U. z 2003 r. nr 169 poz. 1650 z późn. zm.). Hipotetyczne powiązanie zaspokajania przez pracodawcę potrzeb osobistych pracowników trudno wiązać z całokształtem funkcjonowania przedsiębiorstwa oraz generowaniem obrotów.*

Przykłady praktyczne – „owocowe wtorki”

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Wyrok WSA w Łodzi I SA/Łd 217/19 (nieprawomocny):
 - *W przedstawionym stanie faktycznym sprawy nie było mowy o konieczności zapewnienia pracownikom skarżącej spółki tzw. posiłków profilaktycznych (dla pracowników zatrudnionych w warunkach szczególnie uciążliwych), a zatem dostawa owoców, warzyw i płatków owsianych nie stanowi wypełnienia obowiązków wynikających z przepisów prawa. Należy więc uznać, że takie każdorazowe, w zwykłych okolicznościach zapewnianie posiłku pracownikom i współpracownikom nie ma związku z czynnościami opodatkowanymi pracodawcy. Inaczej by było, gdyby zaistniały pewne szczególne sytuacje, np. okres wytężonej pracy lub pracy w nadgodzinach, która to sytuacja nie miała jednak miejsca w realiach niniejszej sprawy.*
 - *Nie narusza w związku z powyższym prawa stanowisko organu, że Spółka nie jest i nie będzie uprawniona do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w związku z nabyciem artykułów spożywczych wskazanego rodzaju dla swoich pracowników oraz współpracowników, jako że artykuły te służą zaspokojeniu potrzeb osobistych pracowników i co do zasady nie mają związku z czynnościami Spółki podlegającymi opodatkowaniu.*

Przykłady praktyczne – alkohol dla kontrahentów

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna IPTPP2/443-303/11-4/AW
 - *W przedmiotowej sprawie Wnioskodawca przekazuje nieodpłatnie swoim kontrahentom w formie prezentu alkohol, co jak wskazał Zainteresowany, służy nawiązaniu bądź podtrzymaniu dobrych relacji z kontrahentami, a więc można przyjąć, iż przekazanie to związane jest, co prawda pośrednio, z czynnościami opodatkowanymi. Zaznaczyć należy, że ustawodawca nie precyzuje w jakim zakresie i w jaki sposób towary i usługi muszą być wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, aby pozwoliło to podatnikowi na odliczenie podatku naliczonego. Związek ten może być bezpośredni lub pośredni. Zatem przy nabyciu przedmiotowego alkoholu Wnioskodawca będzie miał prawo do obniżenia podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.*
 - (...)
 - *A zatem przekazanie kontrahentom alkoholu w formie prezentu (niespełniającego definicji prezentu o małej wartości), w przypadku gdy Wnioskodawcy przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu tych towarów, stanowi dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy i podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.*

Przykłady praktyczne – imprezy i nagrody jubileuszowe

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej 0111-KDIB3-1.4012.83.2018.2.WN
 - **Impreza okolicznościowa:** *Co prawda w świetle powołanego art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług, podatek naliczony z tytułu nabycia usług noclegowych i gastronomicznych – co do zasady – nie podlega odliczeniu, jednakże powyższe ograniczenie nie ma zastosowania w sytuacji, gdy przedmiotem zakupu jest usługa kompleksowa, czyli co do istoty jedna usługa, na którą składają się poszczególne elementy, w tym usługi gastronomiczne. Biorąc pod uwagę przedstawiony we wniosku zdarzenie przyszłe oraz treść powołanych przepisów stwierdzić należy, że w analizowanej sytuacji Wnioskodawcy przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od faktur zakupu dotyczących wydatków związanych z organizacją imprezy jubileuszowej bowiem z treści wniosku wynika, że wydatki te zostały poniesione na cele działalności gospodarczej i są związane z czynnościami opodatkowanymi. Zatem, w zakresie w jakim spełnione są przesłanki wynikające z art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, o ile nie wystąpią przesłanki negatywne z art. 88 ustawy, Wnioskodawcy przysługuje prawo do odliczenia podatku z faktur otrzymanych w związku z organizacją jubileuszu firmy.*

Przykłady praktyczne – zakupy związane z imprezami i nagrodami jubileuszowymi

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej 0111-KDIB3-1.4012.83.2018.2.WN
 - **Statuetki:** *W odniesieniu natomiast do wydatków związanych z zakupem okolicznościowych statuetek dla pracowników Spółki, należy zauważyć, że decyzja o nieodpłatnym przekazywaniu upominków w formie okolicznościowych statuetek jest decyzją całkowicie dla Wnioskodawcy dobrowolną. Cel wskazany przez Wnioskodawcę we wniosku, jakim jest uhonorowanie najbardziej zasłużonych pracowników za wkład wniesiony w rozwój przedsiębiorstwa Wnioskodawcy, nie może przesądzać o tym, że finansowanie przez Wnioskodawcę zakupu tych towarów na rzecz pracowników będzie służyło celom prowadzonej działalności gospodarczej. W analizowanej sprawie osobiste cele i korzyści pracowników ze względu na rodzaj i charakter podarków mają w tym przypadku znaczenie pierwszorzędne w stosunku do korzyści pracodawcy (korzyści gospodarczych).*

Przykłady praktyczne – jubileuszowe prezenty dla kontrahentów i pracowników

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Interpretacja indywidualna 0114-KDIP4-2.4012.143.2021.2.WH
 - *Jak wskazano wyżej podstawowym warunkiem, którego spełnienie należy analizować w aspekcie prawa do odliczenia podatku VAT jest związek (choćby pośredni) dokonywanych nabyć towarów i usług ze sprzedażą uprawniającą do dokonywania takiego odliczenia, czyli sprzedażą generującą podatek należny.*
 - *W przedmiotowej sprawie związek taki wystąpi. Powyższe wynika z faktu, iż jak wskazał Wnioskodawca, nabyte towary, które następnie były przekazywane pracownikom i kontrahentom, w sposób pośredni wykorzystywane są do wykonywania czynności opodatkowanych. Przekazanie upominków nastąpiło na cele związane z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy. Wnioskodawca wskazał, że upominki na rzecz pracowników przekładać się mogą na prawidłowe funkcjonowanie, czy zwiększenie/rozwój danej działalności, kształtowanie pozytywnej atmosfery w pracy, większe zaangażowanie pracowników oraz ich motywację do lepszej i bardziej wydajnej pracy, a także zachęcenie pracowników do kontynuowania zatrudnienia/współpracy w Spółce. Dodatkowo upominki takie jak notes czy plecak co do zasady umożliwiają pracownikom lepsze wykonywanie przez nich ich obowiązków służbowych. Upominki na rzecz kontrahentów realizują natomiast wszechstronne cele marketingowe i przyczynić się mogą m.in. do zwiększenia renomy Spółki. Ponadto Wnioskodawca jest czynnym podatnikiem od towarów i usług. Zatem w analizowanej sprawie spełnione są przesłanki warunkujące prawo do odliczenia podatku od towarów i usług na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy z faktur dokumentujących nabycie przez Spółkę prezentów dla pracowników i kontrahentów oraz z faktur dokumentujących wydatki związane z pakowaniem, konfekcjonowaniem oraz dostarczeniem (kurier) prezentów.*

Przykłady praktyczne – produkty spożywcze zakupione na naradę, spotkanie służbowe

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Interpretacja indywidualna DKIS 0114-KDIP4-3.4012.2.2021.2.IG:
 - *W tak uzasadnionym stanie faktycznym, zasadne jest zdaniem Wnioskodawcy stanowisko w zakresie prawa do odliczenia podatku VAT z tytułu faktur dokumentujących nabyciu produktów spożywczych dla pracowników Spółki, który to obowiązek wynika z przepisów BHP oraz w związku z nabyciem napojów i artykułów spożywczych przeznaczonych do zużycia przez kontrahentów, gości oraz przez pracowników Spółki podczas różnego rodzaju spotkań służbowych/narad ze względu na fakt, iż poniesione wydatki służą Spółce do wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.*

Przykłady praktyczne – parkowanie pojazdu służbowego w miejscu zamieszkania

- Problem: czy przysługuje pełne prawo do odliczenia?
- Wyrok NSA I FSK 113/16
 - *W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego Sąd pierwszej instancji podjął w niniejszej sprawie prawidłowe rozstrzygnięcie.*
 - *Sąd ocenił przy tym, że skarżąca w sposób racjonalny i uzasadniony specyfiką prowadzonej działalności gospodarczej wskazała również powody wykorzystania innych miejsc garażowania (parkowania) samochodów służbowych działowych, poza parkingiem firmowym. Sąd ten przyjął bowiem, że stanowisko kasatora, opierające się na wadliwym założeniu, że parkowanie samochodu poza siedzibą firmy w każdym przypadku oznacza, że samochód nie jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej, należy uznać za arbitralne i nie znajdujące potwierdzenia w przedstawionym we wniosku stanie faktycznym sprawy. Natomiast skarżąca wskazała przyczyny parkowania pojazdów działowych poza firmą, uzasadnione charakterem świadczonych usług, określiła zasady używania i parkowania pojazdów oraz zobowiązała pracowników do ich przestrzegania, wreszcie wdrożyła procedury kontrolne, mające zapewnić przestrzeganie zasad korzystania z pojazdów służbowych, przekazanych pracownikom, w celu wykonania przez nich zadań służbowych.*

Przykłady praktyczne – prezenty dla kontrahentów / klientów

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia
- Interpretacja indywidualna 0114-KDIP1-3.4012.58.2018.2.ISK
 - *Zatem, skoro upominki nabywane przez Wnioskodawcę w celu ich nieodpłatnego przekazania mają związek z prowadzoną przez Wnioskodawcę działalnością gospodarczą - zarówno zwolnioną jak i opodatkowaną, to zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, Wnioskodawcy będzie przysługiwało prawo do doliczenia podatku naliczonego od nabytych upominków, jedynie w odniesieniu do tych, które zostaną przekazane w związku z działaniami reprezentacyjnymi i reklamowymi dotyczącymi prowadzonej opodatkowanej działalności gospodarczej Wnioskodawcy.*

Przykłady praktyczne – prezenty dla pracowników

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna 0115-KDIT1-1.4012.150.2017.1.AJ
 - *Uwzględniając przedstawione przez Wnioskodawcę okoliczności w kontekście powołanych przepisów prawa stwierdzić należy, że nabywane towary w postaci pączków, kwiatów, czekoladek czy też drobnych upominków - głównie w postaci słodczy, kawy czy drobnych upominków z logo firmy, jak również drożdżówek i ciastek nie będą miały związku z wykonywaniem czynności opodatkowanych, dlatego Wnioskodawcy nie będzie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w związku z ich nabyciem. Zatem opisane przekazanie nie spełnia przesłanek zawartych w art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy, a tym samym nie może być uznane za dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy, a więc za czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.*

Przykłady praktyczne – obiady i poczęstunki dla kontrahentów

- Problem: czy opodatkować?
- Wyrok TSUE C-371/07
 - **Artykuł 6 ust. 2 szóstej dyrektywy 77/388 należy interpretować w ten sposób, że przepis ten, po pierwsze, nie dotyczy nieodpłatnego wydawania posiłków w stołówkach należących do przedsiębiorstw partnerom handlowym w związku ze spotkaniami odbywającymi się w lokalach owych przedsiębiorstw, jeżeli z obiektywnych okoliczności wynika – co winien zbadać sąd krajowy – że posiłki te wydawane są w celach ściśle związanych z działalnością gospodarczą. Po drugie, przepis ten co do zasady dotyczy nieodpłatnego wydawania posiłków przez przedsiębiorstwo swym pracownikom w lokalach tego przedsiębiorstwa, chyba że – co również winien zbadać sąd krajowy – potrzeby przedsiębiorstwa, jak na przykład potrzeba zapewnienia sprawnego i nieprzerwanego przebiegu spotkań służbowych, wymagają od pracodawcy zapewnienia takich posiłków.**

Przykłady praktyczne – posiłki dla pracowników

- Problem: czy opodatkować?
- Wyrok TSUE C-371/07
 - *Artykuł 6 ust. 2 szóstej dyrektywy 77/388 należy interpretować w ten sposób, że przepis ten, po pierwsze, nie dotyczy nieodpłatnego wydawania posiłków w stołówkach należących do przedsiębiorstw partnerom handlowym w związku ze spotkaniami odbywającymi się w lokalach owych przedsiębiorstw, jeżeli z obiektywnych okoliczności wynika – co winien zbadać sąd krajowy – że posiłki te wydawane są w celach ściśle związanych z działalnością gospodarczą. **Po drugie, przepis ten co do zasady dotyczy nieodpłatnego wydawania posiłków przez przedsiębiorstwo swym pracownikom w lokalach tego przedsiębiorstwa, chyba że – co również winien zbadać sąd krajowy – potrzeby przedsiębiorstwa, jak na przykład potrzeba zapewnienia sprawnego i nieprzerwanego przebiegu spotkań służbowych, wymagają od pracodawcy zapewnienia takich posiłków.***

Przykłady praktyczne – dowóz pracowników do pracy

- Problem: czy opodatkować?
- Wyrok TSUE C-258/95
 - *W wyroku tym Europejski Trybunał Sprawiedliwości (obecnie Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej) orzekł, że artykuł 6 (2) VI Dyrektywy należy w ten sposób, że transport z miejsca zamieszkania do miejsca pracy zapewniany nieodpłatnie pracownikom przez pracodawcę przy użyciu pojazdu firmowego służy zasadniczo do prywatnych celów pracowników i tym samym służy do celów innych niż jego działalność gospodarcza. Jednak przepis ten nie odnosi się do sytuacji, gdy ze względu na określone okoliczności, takie jak utrudnienia w znalezieniu innych odpowiednich środków transportu lub zmienność miejsca pracy, wymogi przedsiębiorstwa czynią koniecznym dla pracodawcy zapewnienie transportu pracownikom, w którym to przypadku świadczenie usług transportowych służy celom związanym z prowadzoną działalnością (wyrok NSA I FSK 1764/13)*

Przykłady praktyczne – zapewnienie hotelu pracowniczego

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna 0114-KDIP1-1.4012.14.2022.1.MM
 - *Analizując wskazane wyżej informacje w kontekście przywołanych przepisów oraz orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej stwierdzić należy, że nieodpłatne udostępnienie pracownikom sezonowym miejsc w hotelu pracowniczym, stanowić będzie nieodpłatne świadczenie usług. Jednakże w świetle art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy, w analizowanym przypadku czynność ta nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, ponieważ w takich specyficznych okolicznościach nadrzędnym celem świadczonych usług będzie realizacja Pana celów gospodarczych - zapewnienie pracowników niezbędnych na czas zbioru owoców i przygotowania roślin do zbiorów, a korzyść osobista uzyskiwana przez pracowników z takiego bezpłatnego świadczenia ma drugorzędne znaczenie w stosunku do potrzeb prowadzonej przez Pana działalności.*
 - *Podsumowując, nieodpłatne udostępnienie przez Pana własnym pracownikom miejsc w hotelu pracowniczym nie będzie stanowić odpłatnego świadczenia usług w rozumieniu art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy. Realizacja przez Pana ww. świadczenia ma bowiem bezsprzecznie związek głównie z realizacją Pana celów gospodarczych. W konsekwencji świadczenie to nie będzie podlegało opodatkowaniu podatkiem VAT.*

Przykłady praktyczne – telefony służbowe wykorzystywane do celów prywatnych

- Problem: czy opodatkować?
 - Jest to bardzo ciekawy przypadek. Teoretycznie zgodnie z art. 8 ust. 2 pkt 2 UoVAT udostępnienie pracownikowi nieodpłatnie możliwości korzystania z firmowego abonamentu / telefonu do celów prywatnych powinno być kwalifikowane jako podlegające opodatkowaniu nieodpłatne świadczenie usług.
 - Jednakże biorąc pod uwagę fakt, iż podstawą opodatkowania w takiej sytuacji jest koszt poniesiony przez podatnika (pracodawcę) w celu wyświadczenia takiej nieodpłatnej usługi (art. 29a ust. 5 UoVAT), a dodatkowo uwzględniając, iż w dobie abonamentów "bez limitu" taki koszt jest dla pracodawcy zerowy (nic pracodawcę dodatkowo nie kosztuje to, że pracownik używa telefonu do celów prywatnych), należy uznać, że podatek należny nie wystąpi (gdyż podstawa opodatkowania jest zerowa).
 - Oczywiście jeżeli pracownik zadzwoni w celach prywatnych na „0-700” i w związku z tym wygeneruje po stronie pracodawcy koszty wykraczające poza standardowy abonament "no limit", podstawa opodatkowania nie będzie już zerowa i tego typu nieodpłatna usługa będzie opodatkowana.

Przykłady praktyczne – udostępnianie pracownikom pojazdów do użytku prywatnego

- Problem: wysokość podstawy opodatkowania
- W przypadku nieodpłatnego udostępnienia pojazdu, w odniesieniu do którego prawo do odliczenia było ograniczone do 50%, usługa udostępnienia nie podlega VAT (art. 8 ust. 5 UoVAT).
- Jeżeli jednak zostanie udostępniony nieodpłatnie pojazd, w odniesieniu do którego podatnikowi przysługiwało pełne prawo do odliczenia, należy taką nieodpłatną usługę udostępnienia opodatkować, jeżeli tylko jest ona świadczona do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą (np. do celów osobistych podatnika – por. art. 8 ust. 2 pkt 1 UoVAT).
 - W sytuacji opodatkowania takiego nieodpłatnie udostępnionego pojazdu pojawia się pytania o to, co stanowi podstawę opodatkowania. Zgodnie z art. 29a ust. 5 UoVAT powinien to być koszt poniesiony przez podatnika (w celu wykonania tej nieodpłatnej usługi).
 - Wydaje się, że obejmie on nie tylko koszt zużytego paliwa, ale również np. odpowiednią część raty leasingowej oraz wydatków eksploatacyjnych, takich jak koszty przeglądów, serwisów czy ubezpieczenia, oczywiście proporcjonalnie do okresu nieodpłatnego udostępnienia pojazdu.
 - Jeżeli prawo do odliczenia nie przysługiwało w odniesieniu do samego pojazdu w ogóle, ale przysługiwało w 100% w odniesieniu do jego części składowych, podstawa opodatkowania powinna uwzględniać wyłącznie wartość części składowych.

Przykłady praktyczne – nieodpłatna dostawa pojazdu

- Problem: czy opodatkować?
- Problem: wysokość podstawy opodatkowania
 - W przypadku nieodpłatnej dostawy pojazdu (wiążącej się z przeniesieniem prawa do rozporządzania pojazdem jak właściciel), w odniesieniu do którego przysługiwało choćby częściowe (np. ograniczone do 50%) prawo do odliczenia, należy taką nieodpłatną dostawę opodatkować.
 - Podstawą opodatkowania będzie wartość pojazdu z dnia nieodpłatnego przekazania (art. 29a ust. 2 UoVAT).
 - Podatnikowi, który dokonał nieodpłatnej dostawy pojazdu, w odniesieniu do którego odliczono tylko 50% VAT (na podstawie art. 86a UoVAT), przysługuje prawo do dokonania korekty nieodliczonego podatku naliczonego na podstawie art. 90b ust. 1 pkt 2 UoVAT.
 - Jeżeli prawo do odliczenia nie przysługiwało w odniesieniu do samego pojazdu (w ogóle), ale przysługiwało w odniesieniu do jego części składowych, podstawa opodatkowania powinna uwzględniać wyłącznie wartość części składowych (na dzień nieodpłatnego przekazania), które w sposób trwały zwiększyły wartość pojazdu (por. interpretację indywidualną IBPP2/443-37/14/AB).

Przykłady praktyczne – udostępnianie pracownikom miejsc parkingowych

- Problem: czy przysługuje pełne prawo do odliczenia?
- Interpretacja indywidualna 0111-KDIB3-1.4012.109.2021.1.KO
 - *Mając na uwadze przedstawiony stan prawny i opis sprawy należy stwierdzić, że Wnioskodawcy przysługuje pełne prawo do odliczenia podatku VAT z faktury dokumentującej czynsz najmu za miejsce parkingowe, gdyż jak wskazał Wnioskodawca miejsce to nie jest przypisane do konkretnego samochodu, a mogą z niego korzystać zarówno pracownicy i partnerzy Spółki, jak i również klienci Spółki. W przypadku braku przypisania konkretnego miejsca parkingowego do konkretnego samochodu zastosowanie znajdzie art. 86 ust. 1 ustawy. Natomiast w tej sytuacji nie będzie miał zastosowania art. 86a ustawy o VAT, bowiem w tym przypadku najem miejsca parkingowego nie jest związany z używaniem konkretnych pojazdów samochodowych, lecz wynika z całokształtu funkcjonowania działalności Wnioskodawcy.*

Przykłady praktyczne – bilety wstępu dla VIP-ów

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna ITPP1/443-720/14/AJ
 - *Zaproszenia (czy bilety) przekazywane są głównie przedstawicielom instytucji państwowych i samorządowych oraz niektórym (wybranym) osobom fizycznym, których Klub traktuje jako "gości specjalnych".*
 - *Klub umożliwiając nieodpłatny wstęp na mecze ww. podmiotom ma na celu propagowanie i promowanie działalności Klubu, co w przyszłości może przyczynić się do: pozyskania dodatkowych źródeł finansowania, zwiększonego zainteresowania meczami siatkarskimi i wpłynąć na zwiększenie wpływów z meczów. Intencją Klubu jest zwiększenie rangi wydarzeń sportowych poprzez obecność zaproszonych gości, a także prowadzenie rozmów i negocjacji dotyczących współpracy, w szczególności w zakresie szeroko rozumianego sponsoringu sportowego.*
 - *Zatem należy stwierdzić, że wydawanie biletów i zaproszeń opisane w stanie faktycznym jest związane z prowadzonym przez Spółkę przedsiębiorstwem, w związku z czym nie może być traktowane jako odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 2 ustawy o VAT. W konsekwencji w przedmiotowej sprawie nie ma zastosowania ww. przepis ustawy, a czynności te nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na podstawie ww. normy prawnej.*

Przykłady praktyczne – bilety wstępu dla kontrahentów

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna IPPP2/443-1042/13-2/BH
 - *W stanie faktycznym nr 1 Wnioskodawca przekazał bilety wstępu na mecze EURO 2012 kontrahentom Spółki oraz np. pracownikom, reprezentującym dany podmiot z którymi pracownicy Spółki bezpośrednio negocjują transakcje biznesowe. Przekazania te dotyczyły kontrahentów, z którymi Wnioskodawca współpracował w okresie, w którym bilety były przekazywane, i z którymi obecnie współpracuje. Podczas meczów kontrahentom Spółki towarzyszyli pracownicy Wnioskodawcy. W przypadku, gdy kontrahent otrzymywał kilka biletów, Spółka nie weryfikowała kto (pracownik, czy osoba trzecia) uczestniczył w meczu ze strony Kontrahenta.*
 - *Należy zgodzić się z Wnioskodawcą, że nieodpłatne przekazanie biletów kontrahentom mogło wpłynąć na relacje biznesowe łączące obie strony, co mogło przekładać się na zwiększenie sprzedaży, a także promocję i budowę pozytywnego wizerunku firmy Wnioskodawcy wśród kontrahentów. Nie można zatem uznać, że działania Wnioskodawcy w postaci nieodpłatnego przekazania biletów wstępu na mecz dla kontrahenta lub też jego pracowników nie było związane z prowadzoną przez Spółkę działalnością. Zgodnie z art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy za odpłatne świadczenie usług uznaje się również wszelkie nieodpłatne świadczenie usług ale jedynie dla celów innych niż działalność gospodarcza. Ponieważ w tak przedstawionym stanie faktycznym nieodpłatne przekazanie biletów kontrahentom miało stanowić zachętę dla kontrahentów do zwiększenia poziomu zakupów dokonywanych od Spółki art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy nie ma w tym przypadku, zastosowania. Czynność przekazania biletów kontrahentom nie podlega, więc opodatkowaniu podatkiem VAT.*
 - *W tym zakresie stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za prawidłowe.*

Przykłady praktyczne – bilety wstępu dla pracowników (towarzyszących kontrahentowi)

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna IPPP2/443-1042/13-2/BH
 - *W stanie faktycznym nr 2 Wnioskodawca przekazał bilety wstępu na mecze EURO 2012 swoim pracownikom, którzy zostali oddelegowani w celu towarzyszenia osobom reprezentującym kontrahentów Spółki podczas meczów. Pracownicy Spółki towarzysząc tym osobom podczas meczów wykonywali swoje obowiązki służbowe polegające na pogłębianiu relacji biznesowych z kontrahentami. Spółka traktowała wyjazdy pracowników na mecze jako podróże służbowe.*
 - *Nie można zgodzić się z Wnioskodawcą, że nieodpłatne przekazanie biletów wstępu dla pracowników Wnioskodawcy, którzy mieli towarzyszyć kontrahentom również jest związane z prowadzoną działalnością gospodarczą Wnioskodawcy. Zdaniem Spółki wspólne uczestnictwo w meczu kontrahentów i pracowników Spółki pogłębia istniejące relacje biznesowe a także zwiększa zaufanie kontrahentów do Spółki i jej pracowników, co owocuje lepszą współpracą, a w konsekwencji może przyczynić się do zwiększenia zysków Wnioskodawcy. Należy mieć na względzie, jak sam Wnioskodawca wskazuje, że w przypadku, gdy kontrahent otrzymywał kilka biletów, Spółka nie weryfikowała kto (pracownik, czy osoba trzecia) uczestniczył w meczu ze strony kontrahenta. Nie można zatem przyjąć, że obecność pracownika Wnioskodawcy spowodowała realną korzyść Spółki w postaci zwiększenia poziomu sprzedaży. W takiej sytuacji osobista korzyść pracownika z tytułu uczestniczenia w imprezie sportowej jest znacznie większa niż korzyść jaką mogłoby uzyskać przedsiębiorstwo Wnioskodawcy. Z okoliczności sprawy wynika, że pracownik, otrzymujący nieodpłatnie bilet wstępu, nie miał do wykonania jakiejkolwiek czynności związanej z wykonywaną pracą. Jego zadaniem było ewentualne towarzyszenie kontrahentowi, jeżeli kontrahent ten pojawi się na imprezie sportowej. Powyższe wskazuje na to, że obecność pracownika nie była związana faktycznie z potrzebami prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy za odpłatne świadczenie usług uznaje się również wszelkie nieodpłatne świadczenie usług m.in. na cele osobiste pracowników. W opisanym przypadku, uznać należy, że nieodpłatne przekazanie biletu wstępu na mecz pracownikowi spełnia przesłanki z art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy, a tym samym podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.*

Przykłady praktyczne – bilety wstępu dla pracowników (nagroda w konkursie)

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna IPPP2/443-1042/13-2/BH
 - *W stanie faktycznym nr 3 Wnioskodawca przekazał bilety wstępu na mecze EURO 2012 pracownikom Wnioskodawcy jako nagrody w konkursie wewnętrznym, organizowanym przez Wnioskodawcę. Jak Wnioskodawca wskazuje, przekazując swym pracownikom bilety na mecze jako nagrody w organizowanym wewnętrznym konkursie miał na celu przede wszystkim podniesienie motywacji pracowników, a także zacieśnienie ich więzi z firmą, co prowadzi do zwiększonej efektywności pracowników i osiągania przez nich lepszych rezultatów pracy, a w konsekwencji osiągania lepszych wyników gospodarczych przez Spółkę. Zdaniem Wnioskodawcy pracownicy poprzez udział w konkursie i uczestnictwo w meczu identyfikują się z Wnioskodawcą, jego osiągnięciami oraz planują dalszy rozwój swojej kariery zawodowej w firmie, a także rozpoznają Wnioskodawcę jako pracodawcę dbającego o kadrę. Ponadto taki odbiór Wnioskodawcy przez pracowników przekłada się na ich zaangażowanie oraz efektywność pracy, co z kolei znajduje odzwierciedlenie w wynikach osiąganych w głównym obszarze działalności Wnioskodawcy. Osobista korzyść uzyskiwana przez pracownika w postaci nieodpłatnego uczestnictwa w meczu ma w tym przypadku charakter poboczny i nie była celem Wnioskodawcy.*
 - *Tut. Organ nie neguje faktu, że pracownicy otrzymując bezpłatne bilety wstępu na mecze EURO 2012 lepiej identyfikują się ze Spółką. Jednakże zauważyć należy, że celem pracownika, który zdecydował się na udział w konkursie, było uzyskanie osobistej korzyści majątkowej w postaci nagrody w konkursie, w tym przypadku biletu wstępu na mecz. Zdaniem tut. Organu, w przeciwieństwie do stanowiska Spółki, osobista korzyść uzyskana przez pracownika, który wygrał nagrodę w konkursie ma znaczenie pierwszorzędne w stosunku do korzyści uzyskanych przez Spółkę z tego tytułu.*
 - *Zatem, uznać należy, że przekazanie biletów wstępu pracownikom jako nagrody w konkursie, w stanie faktycznym nr 3, spełnia przesłanki z art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy, a tym samym podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.*

Przykłady praktyczne – bilety wstępu dla pracowników (nagroda za wyniki w pracy)

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna IPPP2/443-1042/13-2/BH
 - *Podobnie jak w uzasadnieniu do stanu faktycznego nr 3, stwierdzić należy, że przekazanie biletów wstępu na mecze EURO 2012, w przedmiotowym zdarzeniu nie służy działalności gospodarczej Wnioskodawcy a celom osobistym pracownika i jego rodziny. Mimo, że pracownik otrzymał bilety wstępu na mecz dla siebie i swojej rodziny jako nagroda w związku z tym, że efektywnie wykonywał swoją pracę to jednak bilety te będą wykorzystywane całkowicie dla celów prywatnych pracownika i jego rodziny, tj. rozrywki w postaci obejrzenia meczu. Udział w imprezie sportowej stanowi benefit dla pracownika. Sam fakt, że to pracownik Spółki oraz jego rodzina otrzymali od Spółki-pracodawcy bilety stanowiące nagrodę dla pracownika za dobrze wykonywaną pracę nie powoduje, że w sprawie mamy do czynienia z nieodpłatnym świadczeniem usług niepodlegającym opodatkowaniu podatkiem VAT. Nie można zaprzeczyć, że pracownik otrzymujący nagrodę w postaci biletu będzie zmotywowany do dalszej równie efektywnej pracy, jednakże faktem jest, że dla pracownika i jego rodziny otrzymanie biletu na mecz EURO 2012 jest korzyścią osobistą niesłużącą celom prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej.*
 - *Tym samym stwierdzić należy, że przekazanie biletów wstępu pracownikom i ich rodzinom jako nagrody uznaniowe dla pracownika, w stanie faktycznym nr 4, spełnia przesłanki z art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy i podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.*

Przykłady praktyczne – nagrody dla pracowników w ramach specjalnego programu motywacyjnego

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna ILPP2/443-242/12-3/MR
 - *W niniejszej sprawie zasady funkcjonowania Programu, w ramach którego będą wydawane przez Spółkę nagrody pracownikom w postaci usług, wynikać będą z Regulaminu Programu, który będzie obowiązywał wszystkich pracowników. W szczególności, zgodnie z Regulaminem w ramach Programu wyróżniający się pracownicy będą nagradzani przez Spółkę za spełnienie odpowiednich warunków/kryteriów określonych w Regulaminie (np. osiągnięcie określonego poziomu sprzedaży, liczba odbytych spotkań, zaproponowanie innowacyjnych rozwiązań, itp.). Wprowadzenie Programu dla pracowników przekłada się bezpośrednio na jakość ich pracy i osiągnięte przez Spółkę wyniki, przy czym Program ma przyczynić się do wzrostu sprzedaży realizowanej przez Spółkę oraz jakości świadczonych usług, a więc do wzrostu obrotu podlegającego VAT.*
 - *W świetle powyższego należy stwierdzić, iż nieodpłatne przekazanie przez Wnioskodawcę nagród pracownikom w postaci usług w ramach Programu w sposób pośredni związane jest z działalnością opodatkowaną Spółki. Tym samym, czynność ta nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.*
 - *Reasumując, nieodpłatne przekazanie przez Spółkę na rzecz jej pracowników nagród w postaci usług w ramach Programu nie będzie stanowić odpłatnego świadczenia usług w rozumieniu art. 8 ust. 2 ustawy i w konsekwencji nie będzie czynnością podlegającą opodatkowaniu, gdyż związane jest z prowadzoną działalnością Spółki.*

Przykłady praktyczne – wydatki związane z pogrzebem (wieńce, nekrologi)

- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Wyrok NSA I FSK 7/18
 - *Przechodząc zatem na grunt rozpatrywanej sprawy należy stwierdzić, że zamieszczenie nekrologu, zakup wieńców, transport na uroczystości pogrzebowe związane ze śmiercią pracownika lub jego najbliższych nie ma żadnego związku z obrotami spółki w sposób bezpośredni i pośredni. Trudno uznać, że celem zakupu wieńca, nekrologu było zwiększenie obrotu. Innymi słowy trudno doszukać się związku przyczynowo skutkowego pomiędzy wydatkami na pogrzeb pracownika a ilością sprzedanej energii, ponieważ tym co do zasady zajmuje się skarżąca. Co najwyżej wydatek ten można rozpatrywać w kategoriach dobrego obyczaju a nie możliwości wpływu czy też związku wydatku z obrotem.*
 - *Zwyczaj zamieszczania kondolencji czy składania wieńców na pogrzebach pracowników lub członków ich rodzin niewątpliwie poprawia wizerunek firmy, jednakże realizacja powszechnych zwyczajów związanych ze śmiercią nie przyczynia się do zwiększenia obrotu ze sprzedaży energii elektrycznej, do czego została powołana spółka. Stanowi jedynie o stosowaniu się do pewnych ustalonych norm obowiązujących w całym społeczeństwie, a nie odnoszących się do realizacji celów gospodarczych przez skarżącą, mającą co do zasady sprzedaż energii elektrycznej.*
 - *Reasumując, należy zgodzić się z organem, że wydatki związane z udziałem w uroczystościach pogrzebowych nie pozostają w związku z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą, mimo że wynikają z prowadzonej wewnętrznej polityki kadrowej oraz dobrego zwyczaju. Mają bezpośredni i jednoznaczny związek z czynnościami niepodlegającymi VAT, więc nie ma możliwości doszukiwania się ich pośredniego wpływu na prowadzoną działalność opodatkowaną. Taki związek jest zbyt mało konkretny w porównaniu do jednoznacznego powiązania tych wydatków z czynnościami niepodlegającymi opodatkowaniu.*

Przykłady praktyczne – nieodpłatne pakiety medyczne dla pracowników

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna 0115-KDIT1-1.4012.329.2017.1.AJ (**kontrowersyjna**)
 - *W konsekwencji, w niniejszej sprawie Wnioskodawca dokonuje nieodpłatnego świadczenia usług medycznych na rzecz pracowników. Jak wynika z wniosku nabywane od podmiotu medycznego w ramach pakietów medycznych usługi stanowią czynności zwolnione od podatku od towarów i usług. Świadczenie tychże usług przez Wnioskodawcę nie wiąże się zatem z obowiązkiem uiszczenia kwoty podatku należnego z tego tytułu.*
 - *Należy wskazać, że przepis art. 8 ust. 2 ustawy o VAT odnoszący się do nieodpłatnego świadczenia usług, nie znajduje zastosowania w odniesieniu do tych czynności, które w razie ich uznania za podlegające opodatkowaniu zostałyby zwolnione od podatku. W tym przypadku pozostawienie ich poza zakresem ustawy o podatku od towarów i usług nie prowadzi do naruszenia powołanych powyżej zasad, które należy uznać za uzasadniające zrównanie takich czynności z czynnością odpłatnego świadczenia usług. Wobec tego należy stwierdzić, że nieodpłatne przekazanie przez Wnioskodawcę usług medycznych pracownikom nie spełnia wskazanej w art. 8 ust. 2 ustawy o VAT przesłanki do objęcia ich opodatkowaniem. Ww. świadczenia nie mieszczą się więc w definicji sprzedaży, o której mowa w art. 2 pkt 22 ustawy o VAT.*

Przykłady praktyczne – karty multisport udostępniane za częściową odpłatnością

- Problem: świadczenie odpłatne czy nieodpłatne?
- Problem: jaki jest zakres prawa do odliczenia?
- Interpretacja indywidualna 0111-KDIB3-1.4012.112.2021.2.IK
 - *Podkreślić przy tym jeszcze raz należy, że czynność może być albo odpłatna albo nieodpłatna. A na gruncie podatku od towarów i usług nie występują czynności częściowo odpłatne. Jeśli tylko czynność została wykonana za wynagrodzeniem, to jest ona odpłatna. Nie ma żadnego znaczenia, czy wynagrodzenie to pokrywa koszty świadczenia tej czynności poniesione przez podatnika ewentualnie kreuje dla podatnika zysk. Także czynności wykonane "po kosztach" ich świadczenia, bądź poniżej tych kosztów, są czynnościami odpłatnymi, o ile tylko pobrano za nie wynagrodzenie.*
 - *W świetle powyższych uwag należy uznać, że obciążenie pracowników, określoną kwotą do zapłaty z tytułu przekazania im opisanych kart spowoduje, że na gruncie ustawy o VAT czynność ta będzie odpłatna. Należy zatem stwierdzić, w oparciu o przepisy art. 8 ust. 1 w związku z art. 8 ust. 2a ustawy o podatku od towarów i usług, że w niniejszej sprawie Wnioskodawca świadczy na rzecz pracowników usługi, podlegające opodatkowaniu na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy.*
 - *Należy zatem stwierdzić, że w sytuacji, gdy dany zakup jest wykorzystywany przez Wnioskodawcę wyłącznie do działalności opodatkowanej VAT i nie jest wykorzystywany do działalności zwolnionej oraz Wnioskodawca może przyporządkować ten zakup wprost do czynności opodatkowanych, przysługuje Mu prawo do pełnego odliczenia podatku naliczonego z tytułu tego nabycia.*

Przykłady praktyczne – karty multisport udostępniane za częściową odpłatnością

- Problem: wysokość podstawy opodatkowania
- Interpretacja indywidualna 0114-KDIP1-1.4012.603.2019.1.IZ
 - *Z opisu sprawy przedstawionego we wniosku wynika, że w ramach prowadzonej działalności Wnioskodawca jako pracodawca nabywa dla pracowników karty MultiSport, za co pobiera częściowe wynagrodzenie.*
 - *Zatem pomiędzy Wnioskodawcą a pracownikami istnieje związek, o którym mowa w art. 32 ust. 2 ustawy.*
 - *Biorąc powyższe pod uwagę należy stwierdzić, że w sytuacji gdy Wnioskodawca dokonuje na rzecz pracowników odsprzedaży świadczeń będących przedmiotem wniosku po cenach niższych niż ceny rynkowe - a taka sytuacja występuje w przypadku częściowej odpłatności za objęte wnioskiem dodatkowe ww. świadczenia (pozapłatcowe) - to znajdzie zastosowanie art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy, zawierający normę zapobiegającą unikaniu opodatkowania w takich sytuacjach.*
 - *Jednocześnie zauważyć należy, że Wnioskodawca przedmiotowe świadczenia nabywa od osób trzecich i ich wartość wskazana jest na otrzymanej fakturze lub w zawartej umowie. Tym samym, znana jest cena nabycia tych świadczeń a zatem również cena rynkowa.*
 - *W konsekwencji, powyższego uznać należy, że podstawą opodatkowania dla udostępnianych pracownikom na podstawie regulaminu wynagradzania ww. świadczeń, za które ponoszą częściową odpłatność, które to świadczenia Wnioskodawca nabywa od podmiotów zewnętrznych będzie wartość rynkowa tych świadczeń.*

Przykłady praktyczne – karty multisport udostępniane nieodpłatnie

- Problem: czy opodatkować?
- Problem: czy przysługuje prawo do odliczenia?
- Problem: jak udokumentować?
- Interpretacja indywidualna 0114-KDIP1-1.4012.603.2019.1.IZ
 - *Zdaniem Wnioskodawcy, odpłatne przekazanie kart Multisport osobom współpracującym jest opodatkowanym świadczeniem usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 8 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, natomiast nieodpłatne przekazanie kart Multisport pracownikom jest czynnością zrównaną z odpłatnym świadczeniem usług, na mocy art. 8 ust. 2 ustawy o VAT, co stanowi czynność opodatkowaną zgodnie z brzmieniem art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT. Oznacza to, że zgodnie z dyspozycją art. 86 ust. 1 ustawy o VAT Wnioskodawcy będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego związanego z nabyciem kart Multisport, jako zakupu związanego z czynnościami opodatkowanymi. Spółka ma przy tym obowiązek udokumentowania sprzedaży usług fakturą VAT wystawioną dla podatników. W stosunku do osób niebędących podatnikami Spółka, pomimo konieczności naliczenia podatku należnego nie ma obowiązku wystawiania faktur wewnętrznych ani innych dokumentów wewnętrznych.*
 - *W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.*

Przykłady praktyczne – wybudowanie i przekazanie infrastruktury

- Problem: czy opodatkować?
- Interpretacja indywidualna 0114-KDIP4-1.4012.214.2020.2.RMA
 - Wnioskodawcy w żadnym przypadku nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, czy też wytworzenia infrastruktury wodociągowej lub jej części składowych. Takie prawo nie przysługiwało również poprzednikowi prawnemu Spółki, czyli (...) Zakładowi (...) w A. Spółka nie dokonywała również żadnych nakładów na infrastrukturę wodociągową, od których przysługiwałoby jej prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Tym samym uznać należy, iż nieodpłatne przekazanie infrastruktury wodociągowej na rzecz Gminy B nie podlegało opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Przykłady praktyczne – wybudowanie i przekazanie infrastruktury

- Problem: czy opodatkować?
- Problem: dostawa towarów czy świadczenie usług?
- Interpretacja indywidualna 0112-KDIL1-1.4012.414.2021.1.MG
 - *Analiza przedstawionego przez Wnioskodawcę opisu sprawy na tle powołanych powyżej przepisów prowadzi do wniosku, że przekazania nakładów poniesionych w związku z realizacją Infrastruktury na rzecz Gminy nie można rozpatrywać w kategorii dostawy towarów. Jak bowiem wynika z opisu sprawy w Umowie Wójt Gminy oświadczył, że Gmina jest już w posiadaniu nabywanej przedmiotowym aktem sieci wodociągowej oraz sieci kanalizacji sanitarnej, gdyż na ten dzień podpisano protokół zdawczo-odbiorczy dotyczący przekazywanej sieci. Na moment przekazania sieci do Gminy były one fizycznie połączone z (włączone do) istniejącej sieci wodno-kanalizacyjnej. Zatem przekazania przez Wnioskodawcę Infrastruktury nie można uznać za dostawę towarów, o której mowa w art. 7 ustawy.*
 - *W konsekwencji, czynność ta stanowi świadczenie usług w rozumieniu powołanego art. 8 ustawy. Z uwagi natomiast na fakt, że opisane przekazanie nastąpiło nieodpłatnie, kwestia uznania tej czynności za odpłatne świadczenie usług podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług powinna być rozważana na podstawie przepisów art. 8 ust. 2 ustawy.*
 - *Uwzględniając powyższe uznać należy, że w przedmiotowej sprawie nieodpłatne przekazanie na rzecz Gminy na podstawie zawartej Umowy, nakładów związanych z realizacją Infrastruktury, stanowi nieodpłatne świadczenie usług, jednakże czynność ta nie będzie spełniała wskazanej w art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy przesłanki do objęcia jej opodatkowaniem. Aby nieodpłatne świadczenie usług podlegało opodatkowaniu - jak wskazano - świadczenie tych usług musi się odbyć bez związku z potrzebami prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej.*

Przykłady praktyczne – towar „gratis”, wysyłka odpłatna

- Czasami zdarza się, że podatnik dokonuje „nieodpłatnie” dostawy towarów, obciążając nabywcę jedynie za koszt jego wysyłki, opakowania itd. Pojawia się w tego typu sytuacji pytanie, czy mamy do czynienia z jednym kompleksowym świadczeniem (odpłatnym), czy z dwoma odrębnymi świadczeniami – nieodpłatną dostawą towarów oraz odpłatnym świadczeniem usług dodatkowych.
- Z uwagi na treść art. 29a ust. 6 pkt 1 UoVAT, nakazującym wliczać koszty dodatkowe do podstawy opodatkowania z tytułu świadczenia głównego, należy opowiedzieć się za pierwszym podejściem. Jest to zatem świadczenie odpłatne, które podlega VAT według stawki właściwej dla towaru. Jeżeli będzie ono wykonane na rzecz podmiotu powiązanego, a kwota należna do zapłaty będzie odbiegała od wartości rynkowej, podstawą opodatkowania będzie wartość rynkowa całego kompleksowego świadczenia (o ile będą spełnione przesłanki wskazane w art. 32 UoVAT).

Przykłady praktyczne – wypłata dywidendy niepieniężnej

- Problem: świadczenie odpłatne czy nieodpłatne?
- Problem: czy opodatkować?
- Wyrok NSA I FSK 1503/12
 - *Dywidenda niepieniężna w spółce komandytowo-akcyjnej, należna akcjonariuszom, podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Przedmiotem opodatkowania w takiej sytuacji nie jest bowiem dywidenda, lecz nieodpłatna dostawa towarów (art. 7 ust. 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U z 2004 r. nr 54, poz. 535 ze zm.) lub nieodpłatne świadczenie usług (art. 8 ust. 2 ustawy o VAT).*

Przykłady praktyczne – „trzeci towar gratis”

- Problem: świadczenie nieodpłatne czy rabat?
- Wyrok WSA w Krakowie I SA/Kr 831/14
 - *Sąd akceptuje w niniejszym przypadku poglądy prawne wyrażone przez organ interpretacyjny, iż na podstawie powołanych wyżej przepisów w przedstawionym stanie faktycznym mamy do czynienia z czynnością nieodpłatnego przekazania towarów.*
 - *Argumentem przemawiającymi za powyższym stanowiskiem jest okoliczność, iż dostawa udokumentowana paragonem lub fakturą dotyczy w istocie sprzedaży dwóch towarów, a nie trzech. Z zupełnie inną sytuacją mielibyśmy do czynienia, gdyby przykładowo trzeci produkt sprzedawany byłby za np. 1 grosz, tu bowiem dostawa dotyczyłaby trzech produktów. Nie mamy do czynienia z rabatem w rozumieniu przepisów, gdy transakcja udokumentowana paragonem, czy fakturą dotyczy dwóch produktów, a nie trzech, nadto tak udzielony "rabat" nie byłby udokumentowany nawet w przyszłości.*
 - *Zatem trafne jest stanowisko organu, że jeżeli po dokonaniu zakupu dwóch towarów (udokumentowanego fakturą lub paragonem) klient może odebrać, a nie odbiera trzeci produkt to wydanie tego produktu niestanowiącego prezentu o małej wartości lub próbki w ramach prowadzonej akcji promocyjnej stanowi nieodpłatne przekazanie towarów, które na podstawie art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług zostało zrównane z odpłatną dostawą towarów podlegającą opodatkowaniu.*

Świadczenie usług na rzecz pracowników finansowane z ZFŚS

- Interpretacja ogólna MF PT1/033/20/831/KSB/12/RD50859
 - *Mając na uwadze powyższe należy zauważyć, że działania pracodawcy polegające wyłącznie na dokonaniu zakupów od osób trzecich, których nabycie w całości następuje ze środków Funduszu (takich jak np. wczasów dla pracowników i emerytów, kolonii i obozów dla dzieci pracowników, karnetów uprawniających do korzystania z basenów, siłowni i innych obiektów sportowych, biletów do kina, teatru, kompleksowych usług polegających na organizowaniu określonej imprezy kulturalnej) w celu udostępnienia ich osobom uprawnionym na zasadach wymienionych w ww. ustawie o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych podejmowane są poza sferą prowadzonej przez pracodawcę działalności gospodarczej (poza sferą jego aktywności jako przedsiębiorcy). Tym samym czynności te nie są podejmowane przez pracodawcę w charakterze podatnika podatku od towarów i usług. W konsekwencji należy stwierdzić, że w tym zakresie pracodawca nie jest podatnikiem tego podatku.*
 - *Powyższe odnosi się również do sytuacji, gdy nabyte w ww. sposób świadczenia współfinansuje beneficjent, tj. osoba uprawniona do korzystania z Funduszu, albowiem sam sposób finansowania nie zmienia charakteru rzeczonych świadczeń.*
 - *Zatem, gdy pracodawca działa jako administrator Funduszu i dokonuje zakupów towarów i usług, które następnie przekazuje nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie pracownikom albo innym osobom upoważnionym do korzystania z Funduszu, czynności te nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.*

Świadczenie usług na rzecz pracowników finansowane z ZFŚS

- Interpretacja ogólna MF PT1/033/20/831/KSB/12/RD50859 (c.d.)
 - *Powyższe wyjaśnienia nie dotyczą czynności pracodawcy podejmowanych przez niego w ramach jego aktywności jako przedsiębiorcy – podatnika VAT, a polegających np. na świadczeniu przez pracodawcę, w związku z organizacją wycieczki na rzecz pracowników, usługi transportowej w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, finansowanej ze środków Funduszu (w całości lub części). Tego rodzaju czynności są bowiem rozliczane przez pracodawcę (podatnika VAT), zgodnie z zasadami ogólnie obowiązującymi w podatku od towarów i usług.*

Akcje marketingowe organizowane przez zewnętrzne agencje reklamowe

- Wyrok TSUE w połączonych sprawach C-53/09 i C-55/09
 - *W ramach programu lojalnościowego dla klientów, takiego jak programy będące przedmiotem spraw przed sądem krajowym, art. 5, art. 6, art. 11 część A ust. 1 lit. a) oraz art. 17 ust. 2 w brzmieniu wynikającym z art. 28f pkt 1 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku, w brzmieniu ustalonym na mocy dyrektywy Rady 95/7/WE z dnia 10 kwietnia 1995 r., należy rozumieć następująco:*
 - *płatności dokonywane przez podmiot zarządzający takim programem na rzecz dostawców, którzy dostarczają prezenty lojalnościowe klientom, należy, w sprawie C-53/09, uznać za wynagrodzenie płacone przez osobę trzecią za dostawę towarów tym klientom, względnie za świadczenie im usług. Zadaniem sądu krajowego jest natomiast ustalenie, czy płatności te obejmują także wynagrodzenie za świadczenie usług odpowiadające odrębnej usłudze;*
 - *płatności dokonywane przez sponsora na rzecz podmiotu zarządzającego omawianym programem, który to podmiot dostarcza klientom prezenty lojalnościowe należy, w sprawie C-55/09, uznać w części za wynagrodzenie płacone przez osobę trzecią za dostawę towarów klientom, a w części za wynagrodzenie za usługi świadczone przez zarządzającego tym programem na rzecz sponsora.*

Akcje marketingowe organizowane przez zewnętrzne agencje reklamowe

- Wyrok NSA I FSK 35/15
 - *Jak trafnie zatem stwierdzono w wyroku NSA z 4 września 2014 r. (sygn. akt I FSK 1001/13) nieodpłatne przekazanie nagrody rzeczowej klientowi przez organizatora konkursu realizowane na zlecenie podmiotu trzeciego w ramach działań marketingowych tego podmiotu, stanowi dostawę towaru w rozumieniu art. 7 ust. 2 u.p.t.u., odrębną od części usługowej i na podstawie art. 86 ust. 1 tej ustawy nie daje zleceniodawcy tych działań prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktur wystawionych przez organizatora konkursu w części obejmującej taką dostawę towaru, z zastrzeżeniem przypadków, gdy przekazanie towarów klientom poprzedzone jest dostawą towarów na rzecz zleceniodawcy, który czynność nieodpłatnego przekazania opodatkuje na podstawie art. 7 ust. 2 u.p.t.u.*

Dziękujemy za uwagę.



Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

ul. Lawendowa 1 | 35-605 Rzeszów

17 283 10 45

biuro@wektorwiedzy.pl

www.wektorwiedzy.pl

Zapraszamy do wysyłania pytań na adres:

szkolenia@wektorwiedzy.pl