

NEWSLETTER Nr 4/2015/Tax¹

FINANSOWANIE DOJAZDÓW PRACOWNICZYCH A PODATEK VAT

W dniu 08.10.2014 r. Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: **NSA**) wydał dwa istotne dla przedsiębiorców orzeczenia dotyczące skutków podatkowych, w zakresie podatku VAT, finansowania dojazdów do pracy dla pracowników (sygn. akt I FSK 1513/13 oraz I FSK 1514/13).

NSA orzekał na gruncie stanu faktycznego, w którym spółka (prowadząca działalność usługową w zakresie produkcji elementów do telewizorów i monitorów) podjęła się organizacji dojazdów do miejsca pracy dla swoich pracowników. W tym celu zawarła z zewnętrzną firmą transportową umowę, na podstawie której firma ta przewoziła pracowników z poszczególnych miejscowości do zakładu pracodawcy i z powrotem. Jednak oprócz tej grupy podmiotów, tj. pracowników, z transportu korzystały również inne osoby: potencjalni pracownicy, osoby udające się na rozmowę o pracę oraz pracownicy firm współpracujących ze spółką (ochroniarskiej i logistycznej). Obowiązek dowozu tej ostatniej grupy osób wynikał z umów zawartych przez spółkę z tymi zakładami (ustnych lub pisemnych). Nabywając usługi transportowe, spółka otrzymywała fakturę VAT z kwotą podatku naliczonego, przy czym płatność miała charakter ryczałtowy (niezależny od liczby przewiezionych osób); spółka nie pobierała żadnych opłat od osób korzystających z transportu (także w formie potrąceń z wynagrodzenia).

Wobec powyższego, spółka zapytała, we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, czy opisane czynności organizowania nieodpłatnych dojazdów powinny być traktowane jako odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.2011.177.1054 j.t. z późn. zm.; dalej: **ustawa o VAT**) i czy w konsekwencji podlegają opodatkowaniu VAT, oraz czy spółce przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego wykazanego na fakturze wystawionej na spółkę przez firmę transportową; spółka wskazała przy tym, iż w jej ocenie odpowiedź na ww. pytania jest twierdząca. Organ podatkowy wskazał jednak w wydanej interpretacji, że prawo odliczenia podatku naliczonego służy zarejestrowanym, czynnym podatnikom podatku VAT jedynie w przypadku, gdy dokonywane zakupy mają związek z transakcjami opodatkowanymi, tj. takimi, które generują podatek należny. Organ wskazał jednocześnie, że usługi świadczone na rzecz własnych i potencjalnych pracowników podatnika nie podlegają opodatkowaniu, jako świadczenia nieodpłatne związane z działalnością podatnika; natomiast usługi świadczone na rzecz pracowników firm obcych – jako niezwiązane z działalnością gospodarczą spółki – podlegają opodatkowaniu. Kierując się wytycznymi zawartymi w art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, organ podatkowy stwierdził, że prawo do odliczenia podatku naliczonego przy zakupie usług transportowych wynika z faktu ich powiązania z działalnością gospodarczą podatnika (w części, w jakiej z usług korzystają pracownicy i przyszli pracownicy) oraz z działalnością opodatkowaną (w części, w jakiej z usług korzystają pracownicy firm obcych).

¹ Niniejszy Newsletter nie stanowi porady prawnej ani podatkowej.

Stanowisko powyższe podzielił także orzekający w sprawie Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu.

Niemniej jednak odmienny pogląd wyraził NSA. Wskazał on, że świadczenie spółki polega na organizacji bezpłatnego transportu do miejsca prowadzenia działalności gospodarczej dla jej pracowników oraz innych wskazanych osób. Niezależnie zatem od tego, czy spółka wykorzystalaby własne środki transportowe i zatrudniła kierowców, czy też zleciła te czynności podmiotom zewnętrznym, to ona jest podmiotem świadczącym usługę. Z punktu widzenia art. 8 ust. 2 ustawy o VAT istotne jest natomiast jedynie to, czy świadcząc te usługi, podatnik pobiera wynagrodzenie oraz czy wykonuje te czynności w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. Z literalnego brzmienia art. 8 ust. 2 ustawy o VAT nie wynika zatem, że przepis ten uzależnia opodatkowanie konkretnego świadczenia od tego, czy podatnik wykona je osobiście lub za pośrednictwem swoich pracowników, czy też wykorzysta w tym celu podmioty zewnętrzne. Dla prawidłowej oceny tego rodzaju świadczenia nie można, zdaniem NSA, kierować się kryterium istnienia jakiegokolwiek związku o charakterze formalnym między podatnikiem a pracownikami firm obcych (np. umowy o pracę). Istotne znaczenie mają bowiem realne gospodarcze potrzeby podatnika oraz ich realizacja w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. W opisanym stanie faktycznym spółka, organizując transport do miejsca prowadzenia działalności, w tym również dla pracowników firm zewnętrznych, kieruje się w pierwszej kolejności koniecznością zapewnienia sprawnego dojazdu tych osób do swojej siedziby. Jest to ważne z punktu widzenia jej interesów, jako przedsiębiorcy, bowiem osoby te wykonują określone czynności na rzecz spółki, a ich obecność w spółce jest konieczna dla zapewnienia prawidłowego prowadzenia działalności. Osobiste korzyści z tego tytułu po stronie odbiorców świadczonej usługi mają znaczenie drugorzędne. Nie jest również istotne, czy dana osoba jest w spółce zatrudniona. NSA dodał, że udostępnienie transportu pracownikom firm współpracujących ma również uzasadnienie ekonomiczne: pozwala to uniknąć ewentualnego zwiększenia kosztów usług świadczonych przez np. firmę ochroniarską, w sytuacji zbędnego przerzucenia przez spółkę na tę firmę kosztów związanych z transportem pracowników. Skoro spółka za usługę transportową płaci ryczałtem, który nie jest zależny od ilości przewożonych pasażerów, to oznacza to, że organizując transport dla swoich pracowników, spółka może bez dodatkowych kosztów zapewnić transport również pracownikom podmiotów zewnętrznych, z którymi w ramach prowadzonej działalności współpracuje. Z tych też względów uznać należy, zdaniem NSA, że przewóz pracowników firm zewnętrznych, w warunkach opisanych przez spółkę, jest związany z prowadzoną przez nią działalnością gospodarczą. W konsekwencji należy uznać, że spółka zobowiązana będzie w tym zakresie do opodatkowania przedmiotowych usług na mocy art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT, z uwagi na fakt, że usługi te pozostają w ścisłym związku z działalnością gospodarczą prowadzoną przez spółkę.

W razie dalszych pytań pozostajemy do Państwa dyspozycji.