

<b>Rodzaj dokumentu</b>	interpretacja indywidualna
<b>Sygnatura</b>	IPTPP1/4512-485/15-4/MW
<b>Data</b>	2015.11.02
<b>Autor</b>	Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi
<b>Temat</b>	Podatek od towarów i usług --> Odliczenie i zwrot podatku. Odliczanie częściowe --> Odliczenie i zwrot podatku --> Odliczenie podatku
<b>Słowa kluczowe</b>	opłata, stowarzyszenia, usługi, wpisowe, wynagrodzenia
<b>Istota interpretacji</b>	Uznanie składek wpisowych i członkowskich za niepodlegające opodatkowaniu podatkiem VAT. Uznanie opłat za świadczone usługi parkingowe za podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT.

### **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613 z późn. zm.) oraz § 6 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2015r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. poz. 643), Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko – przedstawione we wniosku z dnia 18 września 2015 r. (data wpływu 25 września 2015 r.), uzupełnionym pismem z dnia 21 października 2015r. (data wpływu 23 października 2015r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie:

- uznania składek wpisowych i członkowskich za niepodlegające opodatkowaniu podatkiem VAT
- uznania opłat za świadczone usługi parkingowe za podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT
- **jest prawidłowe.**

### **UZASADNIENIE**

W dniu 25 września 2015 r. został złożony ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie:

- uznania składek wpisowych i członkowskich za niepodlegające opodatkowaniu podatkiem VAT
- uznania opłat za świadczone usługi parkingowe za podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT.

Wniosek został uzupełniony w dniu 23 października 2015r. w zakresie doprecyzowania stanu faktycznego, prawa do reprezentacji oraz uiszczenia brakującej opłaty. **We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny (doprecyzowany w uzupełnieniu wniosku).**

Zarząd Stowarzyszenia Użytkowników Parkingu od lutego 2015 podzielił opłaty wnoszone przez członków Stowarzyszenia na składkę członkowską, wpisowe oraz opłaty za korzystanie z miejsc parkingowych. W związku z tym postanowiono, iż w świetle przepisów nie wszystkie opłaty podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT. Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 opodatkowaniu podatkiem VAT podlega m.in. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

A zatem czynność opodatkowana podatkiem VAT powstaje wyłącznie w związku z określoną dostawą lub wykonaniem określonej usługi. Przy czym taka dostawa lub świadczenie usługi musi mieć charakter odpłatny. W związku z tym istotny jest sposób potraktowania składki członkowskiej - czy jest ona odpłatnością za dostawę towarów lub świadczenie usługi czy nie.

Powołując się na interpretację Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 27 stycznia 2010r., zgodnie z którą "składka członkowska wynika z faktu przystąpienia do Stowarzyszenia i jest jedynie związana z pozostawaniem członkiem. Nie może natomiast być kwalifikowana jako składka członkowska opłata za przyszłe korzystanie z konkretnej rzeczy. Zatem w przypadku gdy składki członkowskie są odpłatnością za dostawę towarów lub usługi świadczone przez Stowarzyszenie na rzecz jego członków podlegają one opodatkowaniu podatkiem VAT, gdyż stanowią wówczas opłatę za korzystanie z konkretnej rzeczy. Jeżeli natomiast taki bezpośredni związek nie istnieje a składki członkowskie przeznaczone są na potrzeby związane z utrzymaniem samego Stowarzyszenia, z jego bieżącą działalnością i realizowaniem jego celów statutowych - wówczas nie podlegają one opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług".

W przypadku działania wprowadzonego od lutego 2015r. uznano, że składka członkowska i wpisowe jest opłatą za przynależność do Stowarzyszenia (członkostwo) oraz jest przeznaczona na pokrycie ogólnych kosztów Stowarzyszenia np. czynsz, telefony, materiały biurowe, dlatego nie powinna podlegać opodatkowaniu podatkiem VAT.

Wyodrębnione opłaty za korzystanie z miejsc parkingowych przez członków, oraz inne osoby, które wynajmują te miejsca w ramach działalności gospodarczej Stowarzyszenia, jest traktowane jako sprzedaż usługi i opodatkowane zostało podatkiem VAT.

Stowarzyszenie jest czynnym zarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług. Wpisowe i składki członkowskie nie uprawniają członków Stowarzyszenia do czegokolwiek. Aby przystąpić do Stowarzyszenia należy wpłacić wpisowe. Składki członkowskie wnoszone miesięcznie są przeznaczone na utrzymanie Stowarzyszenia. W związku z ponoszeniem składek członkowskich i wpisowego członkowie Stowarzyszenia nie mają żadnych roszczeń względem Stowarzyszenia. Stowarzyszenie nie jest zobowiązane do świadczenia jakiegokolwiek usługi na rzecz członków w zamian za uiszczanie składek i wpisowego. Składki członkowskie i wpisowe są ustalone w jednakowej wysokości dla wszystkich członków. Wpłacenie wpisowego jest warunkiem przystąpienia do Stowarzyszenia i uzyskania członkostwa. Opłacanie składek członkowskich warunkuje utrzymanie członkostwa na kolejne okresy. Zaprzestanie opłacania składek może doprowadzić do skreślenia danej osoby z listy członków Stowarzyszenia.

Zgodnie ze statutem cele Stowarzyszenia to:

- przechowywanie pojazdów mechanicznych, przyczep, itp. członków i innych osób, podmiotów,
- prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie świadczenia usług przechowywania pojazdów mechanicznych, przyczep, motocykli, itp.,
- rozwój i podnoszenie poziomu usług parkingowych w X.

**W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie.**

W świetle przedstawionego stanu faktycznego, Wnioskodawca zwraca się z zapytaniem czy ww. sposób rozumowania, postępowania i interpretacji przepisów jest prawidłowy. Czy może traktować wydzieloną kwotę wpisowego i składki jako zwolnioną z podatku VAT, a opodatkować jedynie część za świadczoną usługę parkingową na rzecz członków Stowarzyszenia...

Zdaniem Wnioskodawcy, po zapoznaniu się z przepisami i różnymi interpretacjami jego postępowanie jest prawidłowe. Z opisów dokumentów źródłowych (KP) wynika, że jest dokonana zapłata, a z dokumentów Stowarzyszenia wynikają poszczególne wysokości opłat.

W związku z powyższym Wnioskodawca uważa, że podział wpłat i rozdzielenie na podlegające i niepodlegające opodatkowaniu podatkiem VAT jest prawidłowe.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.**

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej ustawą, opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy, przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.

Przy czym towarami – w myśl art. 2 pkt 6 cyt. ustawy – są rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii.

Stosownie do art. 8 ust. 1 ww. ustawy, przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7.

Przez świadczenie należy zatem rozumieć każde zachowanie niebędące dostawą towarów i świadczone na rzecz innego podmiotu. Powołane przepisy wskazują, że pojęcie świadczenia usług ma bardzo szeroki zakres, gdyż nie obejmuje wyłącznie działań podatnika, lecz również zobowiązanie do powstrzymania się od dokonywania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji. Pod pojęciem usługi (świadczenia) należy rozumieć każde zachowanie, na które składać się może zarówno działanie (uczynienie, wykonanie czegoś), jak i zaniechanie (nieczynienie bądź tolerowanie, znoszenie określonych stanów rzeczy). Należy jednak zaznaczyć, że nie każde powstrzymanie się od działania czy tolerowanie czynności lub sytuacji może zostać uznane za usługę w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

Z treści powołanego wyżej art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy jednoznacznie wynika, że dostawa towarów i świadczenie usług co do zasady podlegają opodatkowaniu VAT wówczas, gdy są wykonywane odpłatnie. Aby uznać dane świadczenie za odpłatne, musi istnieć stosunek prawny pomiędzy świadczącym usługę a odbiorcą, a w zamian za wykonanie usługi powinno zostać wypłacone wynagrodzenie. Przy czym przepisy ustawy nie określają postaci wynagrodzenia.

Przy określeniu czy miała miejsce czynność podlegająca opodatkowaniu, istotne jest zatem określenie czy wykonywano świadczenie i czy wynagrodzenie z tytułu wykonywania tego świadczenia miało być wypłacone. Niemniej muszą być przy tym spełnione następujące warunki:

- w następstwie zobowiązania, w wykonaniu którego usługa jest świadczona, druga strona (nabywca) jest bezpośrednim beneficjentem świadczenia,
- świadczonej usłudze odpowiada świadczenie wzajemne ze strony nabywcy (wynagrodzenie).

Należy przy tym podkreślić, że oba ww. warunki powinny być spełnione łącznie, aby świadczenie podlegało – jako usługa – opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Dana usługa podlega więc opodatkowaniu podatkiem VAT wówczas, gdy istnieje bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą, a otrzymanym świadczeniem wzajemnym, w ten sposób, że zapłacone kwoty stanowią rzeczywiste wynagrodzenie za wyodrębnioną usługę świadczoną w ramach stosunku prawnego lub dochodzi do wymiany świadczeń wzajemnych.

Kwestia odpłatności była wielokrotnie przedmiotem rozstrzygnięć Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. I tak, przykładowo w wyroku z dnia 8 marca 1988 r. w sprawie C-102/86 Apple and Pear Development Council przeciwko Commissioners of Customs and Excise, TSUE uznał, że określoną czynność można uznać za wykonaną odpłatnie, jeśli istnieje bezpośrednia i jasno zindywidualizowana korzyść po stronie dostawcy towaru lub usługi, a ponadto gdy odpłatność za otrzymane świadczenie pozostaje w bezpośrednim związku z czynnością, która miała być opodatkowana VAT.

Na uwagę zasługuje także orzeczenie z dnia 3 marca 1994 r. w sprawie C-16/93 R. J. Tolsma przeciwko Inspecteur der Omzetbelasting Leeuwarden, gdzie podkreślono, że usługi świadczone są za wynagrodzeniem, wyłącznie jeżeli istnieje stosunek prawny pomiędzy świadczącym usługę a jej odbiorcą, na mocy którego występuje świadczenie wzajemne, przy czym wynagrodzenie otrzymane przez świadczącego usługę stanowi wartość przekazywaną w istocie w zamian za usługę wyświadczoną jej odbiorcy.

W konsekwencji należy stwierdzić, że aby uznać dane świadczenie za świadczenie odpłatne, musi istnieć stosunek prawny pomiędzy świadczącym usługę a beneficjentem, i w zamian za wykonanie usługi powinno zostać wypłacone wynagrodzenie. Musi istnieć bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą i przekazaniem za nią wynagrodzeniem. Oznacza to, że z danego stosunku prawnego, na podstawie którego wykonywana jest usługa, musi wynikać wyraźna, bezpośrednia korzyść na rzecz świadczącego usługę. Zatem pod pojęciem odpłatności dostawy towarów lub odpłatności świadczenia usług rozumieć należy prawo podmiotu dokonującego dostawy towarów lub świadczącego usługę do żądania od nabywcy towaru, odbiorcy usługi lub osoby trzeciej zapłaty ceny lub ekwiwalentu (np. w postaci świadczenia wzajemnego). Tym samym, opodatkowaniu podatkiem od towarów i

usług będzie podlegało tylko to świadczenie (usługa), w przypadku którego istnieje konsument, tj. odbiorca świadczenia odnoszący z niego choćby potencjalną korzyść. Dopóki nie istnieje podmiot, który odnosiłby lub powinien odnosić konkretne korzyści o charakterze majątkowym związanym z danym świadczeniem, dopóty świadczenie to nie będzie usługą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Zauważyć należy, że nie każda czynność stanowiąca dostawę towarów lub świadczenie usług podlega opodatkowaniu podatkiem VAT. Aby dana czynność podlegała opodatkowaniu tym podatkiem musi być wykonana przez podatnika.

W myśl art. 15 ust. 1 ustawy, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych – ust. 2 ww. artykułu.

Definicja działalności gospodarczej zawarta w ustawie ma zatem charakter uniwersalny, pozwalający na objęcie pojęciem „podatnik” tych wszystkich podmiotów, które prowadzą określoną działalność gospodarczą.

Z okoliczności przedstawionych we wniosku wynika, że Wnioskodawca jest czynnym zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT. Wnioskodawca podzielił opłaty wnoszone przez członków Stowarzyszenia na składkę członkowską, wpisowe oraz opłaty za korzystanie z miejsc parkingowych.

Aby ustalić zasady opodatkowania danej czynności, dokonanej w zamian za wynagrodzenie, niezbędne jest rozstrzygnięcie, czy czynności te skutkują uzyskaniem bezpośrednich korzyści przez wpłacającego – tj. w tym przypadku przez członka Stowarzyszenia, który dokonał zapłaty wpisowego i opłaty członkowskiej. Zauważyć należy, że w opisanym przypadku Wnioskodawca wskazał, że ww. opłaty nie uprawniają członków Stowarzyszenia do czegokolwiek. W związku z ponoszeniem składek członkowskich i wpisowego członkowie Stowarzyszenia nie mają żadnych roszczeń względem Stowarzyszenia. Stowarzyszenie nie jest zobowiązane do świadczenia jakiegokolwiek usługi na rzecz członków w zamian za uiszczanie składek i wpisowego.

Zatem opłaty członkowskie i wpisowe nie mają charakteru ekwiwalentnego – nie upoważniają członka Stowarzyszenia, który te opłaty wniósł, do żadnego konkretnego

świadczenia ze strony Wnioskodawcy. Otrzymywanego wpisowego i składki członkowskiej nie można więc uznać za wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług, gdyż nie istnieje bezpośredni związek pomiędzy świadczonymi usługami, a otrzymanym z tego tytułu wynagrodzeniem. Wpisowe i składki członkowskie nie stanowią również wynagrodzenia za dostawę towarów, bowiem w wyniku dokonania powyższych czynności nie dochodzi do przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Należności powyższe przeznaczone są na potrzeby związane z utrzymaniem samego stowarzyszenia, z jego bieżącą działalnością i realizowaniem jego celów statutowych.

Zatem pobieranie wpisowego i składek członkowskich nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy.

Jak wynika z opisu sprawy, Stowarzyszenie w ramach działalności gospodarczej wynajmuje miejsca parkingowe m.in. na rzecz swoich członków i pobiera od nich opłaty za korzystanie z tych miejsc. W analizowanym przypadku istnieje więc bezpośredni związek pomiędzy dokonanym świadczeniem a otrzymanym wynagrodzeniem, gdyż kwota pobieranej opłaty stanowi wynagrodzenie za te usługi parkingowe. Zatem należy stwierdzić, że w niniejszym przypadku Stowarzyszenie świadczy na rzecz swoich członków określone usługi w zamian za wynagrodzenie, które podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 8 ust. 1 ustawy.

Mając na uwadze okoliczności stanu faktycznego oraz obowiązujące przepisy należy stwierdzić, że Wnioskodawca zasadnie dzieli wpłaty dokonywane przez członków Stowarzyszenia na niepodlegające opodatkowaniu podatkiem VAT – wpisowe i opłaty członkowskie i podlegające opodatkowaniu – opłaty za świadczenie usług parkingowych.