



Płock, dnia 18 listopada 2011 r.

GŁÓWNA KWARTERA ZHP	Zalęczenie
Data: wzrost: 21 11 2011	tab
Titulo Interim:	Przyd:
2807	MMS SLB

**MINISTER FINANSÓW**  
**Organ upoważniony do wydawania interpretacji**  
**DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ**  
**W WARSZAWIE**

IPPP2/443-991/11-2/JO

**Związek Harcerstwa Polskiego**  
ul. M. Konopnickiej 6  
00-491 Warszawa

NIP: 5260251440

### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770 ze zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z 12.08.2011 r. (data wpływu 18.08.2011 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie zastosowania zwolnienia od opodatkowania podatkiem VAI zapłaty za konkretne świadczenia wykonywane ze strony ZHP na rzecz swoich członków w zamian za składki

- w sytuacji ustalania przez władze ZHP zasad i wysokości składek w formie uchwał i decyzji określonych w statucie - **jest nieprawidłowe,**
- w sytuacji dookreślenia w statucie zasad i wysokości składek wnoszonych przez członków ZHP - **jest prawidłowe.**

### UZASADNIENIE

W dniu 18 sierpnia 2011 r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie zastosowania zwolnienia od opodatkowania podatkiem VAI zapłaty za konkretne świadczenia wykonywane ze strony ZHP na rzecz swoich członków w zamian za składki.

**W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny oraz zdarzenie przyszłe.**

W myśl postanowień art. 43 ust. 1 pkt 31 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535 z późniejszymi zmianami), zwanej dalej ustawą o



Administracja  
Podatkowa

Adres do korespondencji:  
Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Płocku  
ul. 1 Maja 10, | tel.: +48 24 262 54 07 | NIP: 525-10-07-278  
09-402 Płock fax: +48 24 262 93 19 REGON: 001021100

www.kip.gov.pl  
e-mail: bkip.plock@mz.mofnet.gov.pl

podatku VAI, zwalnia się od podatku usługi oraz dostawę towarów ściśle z tymi usługami związaną, realizowane przez:

- a) kościoły i związki wyznaniowe, o których mowa w przepisach o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej oraz w przepisach o stosunku Państwa do kościołów i innych związków wyznaniowych,
- b) organizacje powołane do realizacji celów o charakterze politycznym, związkowym, patriotycznym, filozoficznym, filantropijnym lub obywatelskim

- w zakresie interesu zbiorowego swoich członków, wykonywane na rzecz ich członków w zamian za składki, których wysokość i zasady ustalania wynikają z przepisów statutowych tych podmiotów, pod warunkiem że podmioty te nie są nastawione na osiągnięcie zysków, jeżeli zwolnienie nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji.

Zastosowanie powyższego zwolnienia jest zatem uzależnione od spełnienia szeregu warunków. Warunki te można scharakteryzować w ten sposób, że usługi oraz dostawa towarów ściśle z tymi usługami związana:

- 1) muszą być realizowane przez organizacje powołane do realizacji celów o charakterze politycznym, związkowym, patriotycznym, filozoficznym, filantropijnym lub obywatelskim, w zakresie interesu zbiorowego swoich członków, przez podmioty nie nastawione na osiągnięcie zysków a zwolnienie nie narusza warunków konkurencji,
- 2) są wykonywane na rzecz swoich członków z zamian za składki, których wysokość i zasady ustalania wynikają z przepisów statutowych tych podmiotów.

#### **W związku z powyższym zadano następujące pytania:**

1. Czy ZHP może korzystać ze zwolnienia z podatku VAI określonego w art. 43 ust. 1 pkt 31, na podstawie bieżącego statutu ZHP, w którym nie określono wprost wysokości i zasad ustalania składek jako zapłaty za konkretne świadczenia ze strony ZHP na rzecz jego członków, jeżeli zasady i wysokość ustalają każdorazowo władze ZHP w formie odpowiednich uchwał i decyzji w ramach ich kompetencji, określonych w statucie ZHP?
2. Czy ZHP będzie mógł korzystać ze zwolnienia z podatku VAT określonego w art. 43 ust. 1 pkt 31, jeżeli nastąpi zmiana statutu poprzez dookreślenie w jego treści wysokości i zasad ustalania składek wnoszonych przez członków ZHP jako zapłata za konkretne świadczenia (usługi, towary w rozumieniu przepisów ustawy o podatku VAT)?

#### **Zdaniem Wnioskodawcy:**

Odnosząc się do warunków jakie muszą być spełnione aby móc zastosować zwolnienie wynikające z art. 43 ust. 1 pkt 31, Wnioskodawca przedstawia własne stanowisko w sprawie.

#### Warunek 1:

W myśl postanowień rozdziału 2 statutu ZHP, misją ZHP jest wychowywanie młodego człowieka, czyli wspieranie go we wszechstronnym rozwoju i kształtowaniu charakteru przez stawianie wyzwań.

ZHP wychowuje młodych ludzi na prawych, aktywnych i odpowiedzialnych obywateli w duchu wartości zawartych w Prawie Harcerskim.

Podstawą wychowania w ZHP są normy moralne, wywodzące się z uniwersalnych, kulturowych i etycznych wartości chrześcijaństwa. ZHP uznaje prawo każdego członka Związku do osobistego wyboru systemu wartości duchowych. Za główne cele swojego działania ZHP uznaje:

- 1) stwarzanie warunków do wszechstronnego, intelektualnego, społecznego, duchowego, emocjonalnego i fizycznego rozwoju człowieka,
- 2) nieskrępowane kształtowanie osobowości człowieka odpowiedzialnego, przy poszanowaniu jego prawa do wolności i godności, w tym wolności od wszelkich nałogów,
- 3) upowszechnianie i umacnianie w społeczeństwie przywiązania do wartości: wolności, prawdy, sprawiedliwości, demokracji, samorządności, równouprawnienia, tolerancji i przyjaźni,
- 4) stwarzanie warunków do nawiązywania i utrwalania silnych więzi międzyludzkich ponad podziałami rasowymi, narodowościowymi i wyznaniowymi,
- 5) upowszechnianie wiedzy o świecie przyrody, przeciwstawianie się jego niszczeniu przez cywilizację, kształtowanie potrzeby kontaktu z nieskażoną przyrodą.

Jak z powyższego wynika ZHP bezsprzecznie jest uznawany za organizację o charakterze patriotycznym, filozoficznym, filantropijnym, obywatelskim, realizującą swoją misję w zakresie zbiorowego interesu swoich członków. ZHP prowadzi działalność, w oparciu o postanowienia:

- 1) ustawy z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o stowarzyszeniach (t. j. Dz. U. 2001 r. Nr 79, poz. 855 z późniejszymi zmianami),
- 2) ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2003 r. Nr 96, poz. 873 z późniejszymi zmianami), zwanej dalej ustawą oppiw.

ZHP posiada status organizacji pożytku publicznego i jest organizacją pozarządową w rozumieniu ustawy o działalności pożytku publicznego. W myśl postanowień art. 3 ust. 2 tej ustawy organizacjami pozarządowymi są:

- 1) niebędące jednostkami sektora finansów publicznych, w rozumieniu ustawy o finansach publicznych,
- 2) niedziałające w celu osiągnięcia zysku

- osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, w tym fundacje i stowarzyszenia (...).

Oprócz powyższych przepisów również z prawa o stowarzyszeniach jasno wynika, że działalność Stowarzyszeń, w tym działalność organizacji pożytku publicznego nie jest i nie może być nastawiona na osiąganie zysków, zaś charakter tej działalności wskazuje wyraźnie, że nie powoduje zakłóceń konkurencji, nie stanowi ona bowiem działalności gospodarczej ale działalność statutową.

#### Warunek 2:

ZHP posiadając status organizacji pożytku publicznego wykonuje między innymi wśród swoich członków działalność nieodpłatną oraz działalność odpłatną.

W myśl postanowień ustawy o pożytku publicznym oraz o wolontariacie (art. 6 do 8 ustawy) działalność pożytku publicznego nie jest z zastrzeżeniem art. 9 ust. 1, działalnością gospodarczą,

w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, i może być prowadzona jako działalność nieodpłatna lub jako działalność odpłatna.

Działalnością nieodpłatną pożytku publicznego jest działalność prowadzona przez organizacje pozarządowe i podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 ustawy, w sferze zadań publicznych, o której mowa w art. 4, za które nie pobierają one wynagrodzenia. Działalnością odpłatną pożytku publicznego jest:

- 1) działalność prowadzona przez organizacje pozarządowe i podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, w sferze zadań publicznych, o której mowa w art. 4, za które pobierają one wynagrodzenie;
- 2) sprzedaż towarów lub usług wytworzonych lub świadczonych przez osoby bezpośrednio korzystające z działalności pożytku publicznego, w szczególności w zakresie rehabilitacji oraz przystosowania do pracy zawodowej osób niepełnosprawnych oraz reintegracji zawodowej i społecznej osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, a także sprzedaż przedmiotów darowizny.

Aby móc w pełni przeanalizować warunek drugi uprawniający do zwolnienia z podatku VAT należy precyzyjnie zidentyfikować pojęcie składki użyte dla potrzeb sformułowania zwolnienia określonego w art. 43 ust. 1 pkt 31 ustawy o podatku VAT.

Obowiązkiem członka ZHP jest uiszczanie składki członkowskiej (§ 78 statutu ZHP). Według definicji słownikowej „składka członkowska” to „kwota pieniężna wpłacana, zwykle regularnie i obowiązkowo, przez jedną osobę do wspólnej kasy, na jakiś wspólny cel, wkład jednej osoby we wspólny fundusz” (Słownik języka polskiego, PWN, Warszawa 2003).

Zgodnie z przyjętą linią orzecznictwa składka członkowska wynika z faktu przystąpienia do stowarzyszenia i jest związana z pozostawaniem członkiem stowarzyszenia. Nie można uznać za składkę członkowską opłaty za przyszłe korzystanie z konkretnej rzeczy (por. wyrok NSA z 30 sierpnia 2000 r., sygn. akt I SA/Gd 947/98; POP 2002/5/130).

Wnioskodawca zwraca uwagę, że art. 43 ust. 1 pkt 31 nie może odnosić się zatem do składek członkowskich wnoszonych z tytułu pozostawania członkiem ZHP, ponieważ składki te nie wiążą się z żadnym konkretnym świadczeniem ze strony ZHP. Podobne stanowisko wyraził Minister Finansów w interpretacji ILPP1/443-298/10-4/AI:

*„Mając na uwadze opisany stan faktyczny oraz powołane wyżej przepisy prawa stwierdzić należy, iż składki członkowskie wpłacane przez członków na rzecz Stowarzyszenia przeznaczone na pokrycie bieżącej działalności wspólnych dla członków celów statutowych nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT. Brak jest bowiem związku między dokonywanymi opłatami a korzyściami jakie czerpią członkowie Stowarzyszenia z uczestnictwa. Zatem nie można uznać składek za wynagrodzenie w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług.*

*Reasumując, składki członkowskie otrzymywane przez Wnioskodawcę nie stanowią wynagrodzenia za usługi świadczone przez Stowarzyszenie na rzecz członków i jako takie nie podlegają opodatkowaniu VAT, pod warunkiem jednak, iż są one — jak wskazał Wnioskodawca — przeznaczone wyłącznie na pokrycie bieżącej działalności oraz realizację celów statutowych. Bowiem tylko składki członkowskie przeznaczone na realizację wspólnych dla członków celów statutowych nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT.”*

W polskim systemie prawnym nie funkcjonuje ogólna, legalna definicja składki. Z kolei pojęcie składki członkowskiej nie odnosi się jak wykazano wyżej do systemu podatku VAT, ponieważ owa składka nie stanowi zapłaty za ekwiwalentne świadczenie.

W świetle powyższego przyjąć należy, że termin składka użyty w art. 43 ust. 1 pkt 31 dotyczy opłaty za otrzymanie konkretnego świadczenia: usługi lub towar w rozumieniu przepisów ustawy o podatku VAT. W naszym przekonaniu utwierdza nas również analiza przepisów dyrektywy w sprawie podatku VAT. W art. 132 ust. 1 lit. D) tekstu dyrektywy 2006/112/WE RADY z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 2006.347.1 z późniejszymi zmianami), w wersji językowej angielskiej używa się dla potrzeb dookreślenia niniejszego zwolnienia pojęcia „subscription - składka” które w odróżnieniu od pojęcia „membership fee — składka członkowska”, musi dotyczyć konkretnej usługi lub towaru a zatem stanowić rodzaj opłat i to opłaty za towar lub usługę w rozumieniu przepisów o podatku VAT.

Kolejnym warunkiem aby owe zwolnienie zostało spełnione musi być fakt wynikania z przepisów statutowych wysokości i zasad ustalania składek (opłat) wnoszonych za konkretne usługi lub towary.

W bieżącym statucie ZHP nie znajdują się konkretne uregulowania dotyczące składek (opłat) na konkretne przedsięwzięcia (np. rajdy, zloty, festyny i inne). Wnioskodawca chciałby zwrócić uwagę, że w ramach kompetencji określonej statutem, organy statutowe ustalają poziom wnoszonych opłat za konkretne świadczenia realizowane na rzecz członków ZHP w ramach statutowej działalności odpłatnej. Pojęcie przepisów statutowych odnosi się zatem nie tylko do samego statutu ale także do wszelkich innych przepisów wewnętrznych ustalonych zgodnie i na podstawie statutu ZHP. W świetle powyższego Wnioskodawca uważa, że warunek wynikania z przepisów statutowych zasad i wysokości ustalania składek jest spełniony i ZHP może korzystać z przedmiotowego zwolnienia o ile władze ZHP w ramach swoich kompetencji ustalą zasady i wysokość składek dotyczących konkretnych przedsięwzięć.

W celu likwidacji ewentualnych rozbieżności interpretacyjnych władze ZHP planują zmianę statutu poprzez dookreślenie o treści zasad i przedmiotu działalności statutowej odpłatnej oraz zasad wnoszenia składek (innych niż członkowskie) na konkretne przedsięwzięcia realizowane na rzecz swoich członków.

Wnioskodawca uważa, że po spowodowaniu powyższej zmiany nie będzie jakichkolwiek wątpliwości interpretacyjnych dotyczących zasad stosowania art. 43 ust. 1 pkt 31 w sytuacji ZHP

Podsumowując, zdaniem Wnioskodawcy, ZHP:

- 1) może korzystać ze zwolnienia określonego w art. 43 ust. 1 pkt 31, na podstawie bieżącego statutu ZHP, w którym nie określono wprost wysokości i zasad ustalania składek (opłat) jako zapłaty za konkretne świadczenia ze strony ZHP na rzecz jego członków, ponieważ zasady i wysokość ustalają każdorazowo władze ZHP w formie odpowiednich uchwał i decyzji w ramach ich kompetencji, określonych w statucie ZHP, a uchwały i decyzje tworzą zbiór przepisów statutowych Związku,
- 2) będzie mógł korzystać ze zwolnienia z podatku VAT określonego w art. 43 ust. 1 pkt 31, jeżeli nastąpi zmiana statutu poprzez dookreślenie w jego treści wysokości i zasad ustalania składek wnoszonych przez członków ZHP jako zapłata za konkretne świadczenia (usługi, towary w rozumieniu przepisów ustawy o podatku VAT).

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego uznaje się:**

- **za nieprawidłowe** w zakresie zwolnienia od opodatkowania podatkiem VAT zapłaty za konkretne świadczenia wykonywane ze strony ZHP na rzecz swoich członków w zamian za składki w sytuacji ustalania przez władze ZHP zasad i wysokości składek w formie uchwał i decyzji określonych w statucie,
- **za prawidłowe** w zakresie zwolnienia od opodatkowania podatkiem VAT zapłaty za konkretne świadczenia wykonywane ze strony ZHP na rzecz swoich członków w zamian za składki w sytuacji dookreślenia w statucie zasad i wysokości składek wnoszonych przez członków ZHP.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (t. j. Dz. U. z 2011r., Nr 177, poz. 1054), zwanej dalej ustawą o VAT, opodatkowaniu podatkiem VAT podlegają:

1. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju;
2. eksport towarów;
3. import towarów;
4. wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju;
5. wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.

Przez dostawę towarów zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.

Stosownie do art. 8 ust. 1 ustawy, świadczeniem usług jest każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 (...).

Od 1 stycznia 2011 r. podstawowa stawka podatku o której mowa w art. 41 ust. 1 ustawy, wynosi 23%, z wyłączeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1 z zastrzeżeniem art. 146f. Jednakże zarówno w treści ustawy o podatku od towarów i usług, jak i w przepisach wykonawczych do niej, ustawodawca przewidział opodatkowanie niektórych czynności stawkami obniżonymi bądź zwolnienie od podatku.

I tak na podstawie art. 41 ust. 1 pkt 31 o podatku od towarów i usług, zwalnia się od podatku usługi oraz dostawę towarów ściśle z tymi usługami związaną, realizowane przez:

- a. kościoły i związki wyznaniowe, o których mowa w przepisach o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej oraz w przepisach o stosunku Państwa do kościołów i innych związków wyznaniowych,
- b. organizacje powołane do realizacji celów o charakterze politycznym, związkowym, patriotycznym, filozoficznym, filantropijnym lub obywatelskim

- w zakresie interesu zbiorowego swoich członków, wykonywane na rzecz ich członków w zamian za składki, których wysokość i zasady ustalania wynikają z przepisów statutowych tych podmiotów, pod warunkiem że podmioty te nie są nastawione na osiągnięcie zysków, jeżeli zwolnienie nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji.

Zwolnienie na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 31 ustawy dotyczy usług wykonywanych przez organizacje nienastawione na osiągnięcie zysku, powołane do realizacji celów m.in. o charakterze patriotycznym, obywatelskim, religijnym w zakresie zbiorowego interesu swoich członków. Przedmiotem zwolnienia jest faktyczne wyłączenie ze wspólnego systemu VAT czynności

wykonywanych przez różnego rodzaju stowarzyszenia i podobne organizacje w zamian za składki członkowskie wyłącznie na rzecz swoich członków w warunkach, które wykluczają konkurencję tych czynności z usługami świadczonymi w ramach działalności gospodarczej przez innych podatników.

Warunkiem zastosowania zwolnienia od podatku jest spełnienie zarówno przesłanki o charakterze podmiotowym odnoszącej się do usługodawcy oraz przesłanki przedmiotowej dotyczącej rodzaju świadczonych usług.

Na podstawie art. 43 ust. 17 ustawy, zwolnienia, o których mowa w ust. 1 pkt 18, 18a, 22-24, 26, 28, 29, 31, 32 i 33 lit. a, nie mają zastosowania do dostawy towarów lub świadczenia usług ściśle związanych z usługami podstawowymi, jeżeli:

1. nie są one niezbędne do wykonania usługi podstawowej, zwolnionej zgodnie z ust. 1 pkt 18, 18a, 22-24, 26, 28, 29, 31, 32 i 33 lit. a lub
2. ich głównym celem jest osiągnięcie dodatkowego dochodu przez podatnika, przez konkurencyjne wykonywanie tych czynności w stosunku do podatników niekorzystających z takiego zwolnienia.

Zgodnie z art. 43 ust. 18 ustawy, zwolnienia, o których mowa w ust. 1 pkt 31, 32 i 33 lit. a, stosuje się, pod warunkiem że podmioty wykonujące czynności, o których mowa w tych przepisach, nie osiągają w sposób systematyczny zysków z tej działalności, a w przypadku ich osiągnięcia są one przeznaczone w całości na kontynuację lub doskonalenie świadczonych usług.

Należy zwrócić także uwagę, że na podstawie art. 131 Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zwolnienia przewidziane w rozdziałach 2-9 stosuje się bez uszczerbku dla innych przepisów wspólnotowych i na warunkach ustalanych przez państwa członkowskie w celu zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania tych zwolnień oraz zapobieżenia wszelkim możliwym przypadkom uchylania się od opodatkowania, unikania opodatkowania i nadużyć.

Wśród zwolnień dotyczących określonych czynności wykonywanych w interesie publicznym Dyrektywa w art. 132 ust. 1 lit. l) wymienia świadczenie usług, a także dostawę towarów ściśle z nimi związanych, w zakresie zbiorowego interesu swoich członków w zamian za składkę ustaloną zgodnie ze statutem, przez organizacje nienastawione na osiąganie zysku mające cele natury politycznej, związkowej, religijnej, patriotycznej, filozoficznej, filantropijnej lub obywatelskiej, pod warunkiem że to zwolnienie podatkowe nie spowoduje zakłóceń konkurencji.

A zatem pod wskazanymi warunkami, Dyrektywa dopuszcza zwolnienie usług świadczonych dla członków organizacji, ale jedynie w zamian za składkę członkowską. Inny rodzaj „odpłatności” (ekwiwalent) stanowić będzie zatem o braku podstaw do zwolnienia od podatku.

Wykładnia przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (art. 8 ust. 1 w związku z art. 5 ust. 1 pkt ww. ustawy o VAT) wskazuje, iż opodatkowaniu co do zasady podlegają usługi świadczone odpłatnie, przy czym związek pomiędzy otrzymaną odpłatnością, a świadczeniami na rzecz dokonującego płatności, musi mieć charakter bezpośredni i na tyle wyraźny, aby można powiedzieć, że płatność następuje za to świadczenie.

Z orzeczeń Trybunału Sprawiedliwości UE, m.in. w sprawie C-16/93 Iolsma wynika, że aby określone świadczenie mogło być uznane za opodatkowaną usługę musi zachodzić bezpośredni związek pomiędzy świadczeniem, a należnym wynagrodzeniem. A zatem korzyści wynikające z wykonywanych przez usługodawcę zadań muszą mieć bezpośredni związek z usługobiorcą, w sytuacji zaś, gdy taki związek nie istnieje, nie można uznać takich czynności za usługi

opodatkowane podatkiem VAT. Przede wszystkim wskazać należy, że pomiędzy otrzymaną zapłatą a wykonanymi świadczeniami powinien istnieć bezpośredni związek o charakterze przyczynowym. Otrzymana zapłata powinna być konsekwencją wykonania świadczenia. Wynagrodzenie musi być należne za wykonanie tego świadczenia.

Uwzględniając powyższe, jak również stanowisko Trybunału zaprezentowane w sprawie 102/86 Apple and Pear Development, zgodnie z którym korzyści wynikające z wykonywanych przez usługodawcę zadań muszą mieć bezpośredni związek z usługobiorcą, zaś w sytuacji, gdy taki związek nie istnieje (np. związek ma wyłącznie charakter pośredni, bo usługobiorcą jest cała branża a nie konkretny plantator), nie można uznać takich czynności za usługi opodatkowane podatkiem VAT, stwierdzić należy, że co do zasady nie jest wynagrodzeniem w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług płatność (składka członkowska), która dokonywana jest jedynie w związku z przynależnością do określonej organizacji. Szczególnie gdy, jak w ostatnim z powołanych wyroków, organizacja ma dowolność co do przeznaczenia otrzymanych środków, zaś jej członkowie nie mają bezpośredniego wpływu na ich spożytkowanie. W tym bowiem przypadku nie można uznać, że składka członkowska ma charakter zapłaty za usługę, bowiem brak było bezpośredniego związku pomiędzy płatnością, a korzyściami jakie osiągają poszczególni jej członkowie. W ocenie organu powyższe rozważania nie mogą być jednak, co do zasady, stosowane wobec wszystkiego rodzaju składek członkowskich. Jeżeli bowiem określona organizacja została utworzona także w celu wykonywania na rzecz swoich członków jednego, czy też kilku konkretnych świadczeń, to w tym przypadku składkę na jej rzecz można potraktować jako zapłatę za określone świadczenie (usługę).

Wnioskodawca w treści złożonego wniosku wskazał, iż w myśl rozdziału 2 Statutu ZHP, misją Związku jest wychowywanie młodego człowieka, czyli wspieranie go we wszechstronnym rozwoju i kształtowaniu charakteru przez stawianie wyzwań: ZHP wychowuje młodych ludzi na prawych, aktywnych i odpowiedzialnych obywateli w duchu wartości zawartych w Prawie Harcerskim. Podstawą wychowania w ZHP są normy moralne, wywodzące się z uniwersalnych, kulturowych i etycznych wartości chrześcijaństwa. ZHP uznaje prawo każdego członka Związku do osobistego wyboru systemu wartości duchowych.

Za główne cele swojego działania ZHP uznaje:

- 1) stwarzanie warunków do wszechstronnego, intelektualnego, społecznego, duchowego, emocjonalnego i fizycznego rozwoju człowieka,
- 2) nieskrępowane kształtowanie osobowości człowieka odpowiedzialnego, przy poszanowaniu jego prawa do wolności i godności, w tym wolności od wszelkich nałogów,
- 3) upowszechnianie i umacnianie w społeczeństwie przywiązania do wartości: wolności, prawdy, sprawiedliwości, demokracji, samorządności, równouprawnienia, tolerancji i przyjaźni,
- 4) stwarzanie warunków do nawiązywania i utrwalania silnych więzi międzyludzkich ponad podziałami rasowymi, narodowościowymi i wyznaniowymi,
- 5) upowszechnianie wiedzy o świecie przyrody, przeciwstawianie się jego niszczeniu przez cywilizację, kształtowanie potrzeby kontaktu z nieskażoną przyrodą.

Związek posiada status organizacji pożytku publicznego i jest organizacją pozarządową w rozumieniu ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. Nr 96, poz. 873 ze zm.). Zgodnie z art. 3 ust. 2 cyt. ustawy organizacjami pozarządowymi są:



- 1) niebędące jednostkami sektora finansów publicznych, w rozumieniu ustawy o finansach publicznych,
- 2) niedziałające w celu osiągnięcia zysku

- osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, w tym fundacje i stowarzyszenia z zastrzeżeniem ust. 4.

Definicję legalną stowarzyszenia określa ustawa z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o stowarzyszeniach (t. j. Dz. U. 2001 r. Nr 79, poz. 855 z późniejszymi zmianami). Zgodnie z art. 2 ust. 1 w zw. z art. 2 ust. 2 i 3 tej ustawy, stowarzyszenie jest dobrowolnym, trwałym i samorządnym zrzeszeniem o celach niezarobkowych, które samodzielnie określa swoje cele, programy działania i struktury organizacyjne oraz uchwała akty wewnętrzne dotyczące jego działalności, opierając ją na pracy społecznej członków.

Zdaniem Wnioskodawcy z powołanych przepisów wynika, iż działalność stowarzyszeń, w tym działalność organizacji pożytku publicznego nie jest i nie może być nastawiona na osiąganie zysków, zaś charakter tej działalności wskazuje wyraźnie, iż nie powoduje zakłóceń konkurencji, nie stanowi bowiem działalności gospodarczej, ale działalność statutową.

W tym miejscu należy wskazać, iż ustawa o VAI nie definiuje pojęć celów o charakterze politycznym, związkowym, patriotycznym, filozoficznym, filantropijnym czy obywatelskim.

Pojęcie „celu politycznego” oznacza rezultat wzajemnych oddziaływań układów i porozumień zawieranych pomiędzy uczestnikami życia politycznego, partiami politycznymi, grupami społecznymi elitami, grupami nacisku, ośrodkami decyzji politycznych. Do celów politycznych zalicza się np. mobilizowanie ludzi do uczestniczenia w życiu publicznym, kształtowanie ich świadomości, kultury i postaw politycznych, wzmocnienie lub osłabienie znaczenia poszczególnych podmiotów polityki, zmianę, modyfikację lub utrzymanie stabilności systemu politycznego.

Pojęcie „patriotyzmu” oznacza szacunek i umiłowanie ojczyzny, gotowość do poświęcenia się dla niej i narodu, stawianie dobra własnego kraju ponad interesy partykularne bądź osobiste; to poczucie silnej więzi emocjonalnej i społecznej z narodem, jego kulturą i tradycją. Patriotyzm to również postawa wyrażająca się w wypełnieniu podstawowych konstytucyjnych obowiązków obywatelskich.

„Filantropia” oznacza działalność osób bądź instytucji, polegająca na bezinteresownym udzielaniu pomocy finansowej lub materialnej potrzebującym. Zaś „filozofia” oznacza rozważania na temat podstawowych problemów takich jakich jak np. istnienie, umysł, wartości, język. Filozofowie zajmują się głównie ogólnymi podstawowymi zagadnieniami dotyczącymi natury świata i człowieka. Filozofowie rozważają kwestie natury i istnienia, rozumienia bytu i rzeczywistości, poznawalności rzeczywistości prawdy, moralności, powinności i koncepcji wartości, także zagadnienia dotyczące człowieka antropologia filozoficzna, a także kwestie społeczne, prawne, kulturowe, teologiczne i inne.

Mając na uwadze powyższe oraz obowiązujące przepisy należy stwierdzić, iż Wnioskodawca spełnia przesłankę o charakterze podmiotowym zawartą w przepisie art. 43 ust. 1 pkt 31, a mianowicie jest organizacją o charakterze patriotycznym i obywatelskim.

Świadczenie usług musi następować w zamian za składki ZHP wykonuje m.in. wśród swoich członków działalność odpłatną. Zgodnie z § 78 statutu ZHP, obowiązkiem członka Związku jest uiszczanie składki członkowskiej.

W bieżącym statucie ZHP nie znajdują się konkretne uregulowania dotyczące składek (opłat) na konkretne przedsięwzięcia (np. rajdy, zloty, festyny i inne). Wnioskodawca chciałby zwrócić uwagę, że w ramach kompetencji określonej statutem, organy statutowe ustalają poziom wnoszonych opłat za konkretne świadczenia realizowane na rzecz członków ZHP w ramach statutowej działalności odpłatnej (§ 78 statutu). Pojęcie przepisów statutowych odnosi się zatem nie tylko do samego statutu ale także do wszelkich innych przepisów wewnętrznych ustalonych zgodnie i na podstawie statutu ZHP. W celu likwidacji ewentualnych rozbieżności interpretacyjnych władze ZHP planują zmianę statutu poprzez dookreślenie o treści zasad i przedmiotu działalności statutowej odpłatnej oraz zasad wnoszenia składek (innych niż członkowskie) na konkretne przedsięwzięcia realizowane na rzecz swoich członków.

Zatem, Wnioskodawca dokonując konkretnego świadczenia (usługi, dostawy towarów), jako organizacja powołana do realizacji celów o charakterze patriotycznym i obywatelskim – w zakresie interesu zbiorowego swoich członków w zamian za składki oraz biorąc pod uwagę, że Wnioskodawca nie jest w tym zakresie nastawiony na osiągnięcie zysków – korzysta w tym zakresie ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 31 lit. b) ustawy, wyłącznie w sytuacji, gdy zostaną dookreślone w statucie zasady i wysokości składek wnoszonych przez członków ZHP. Jednocześnie Wnioskodawca nie jest nastawiony na osiągnięcie zysków, a zwolnienie nie powoduje naruszenia warunków konkurencji.

W związku z powyższą sytuacją spełnione są wszystkie warunki, które pozwalają na skorzystanie ze zwolnienia od podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 31 lit. b) ustawy, dla wykonywanych świadczeń przez ZHP na rzecz swoich członków w zamian za składki.

Zatem w tej części należało uznać stanowisko Wnioskodawcy za **prawidłowe**.

Natomiast w przypadku, gdy zapłaty za konkretne świadczenia wykonywane ze strony ZHP na rzecz swoich członków w zamian za składki, których zasady i wysokość ustalone są przez władze ZHP w formie uchwał i decyzji określonych w statucie, Wnioskodawca nie będzie mógł skorzystać ze zwolnienia wynikającego z przepisu art. 43 ust. 1 pkt 31 lit. a) z uwagi na brak powyższych uregulowań bezpośrednio w statucie ZHP. Zatem stanowisko Wnioskodawcy w tej części należało uznać za **nieprawidłowe**.

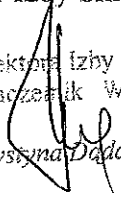
Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia przedstawionego w stanie faktycznym oraz zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Izba Skarbowa w Warszawie Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Płocku, ul. 1-go Maja 10, 09-402 Płock.

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

Z up. Dyrektora Izby Skarbowej  
Naczelnik Wydziału

  
Krystyna Dąbalska

Otrzymują:

1. adresat
2. Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście
3. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie
4. aa

