

interpretacja indywidualna

Sygnatura

ILPP4/443-219/12-2/ISN

Data

2012.07.27

Autor

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu

Istota interpretacji

1. Czy usługa, którą Spółka zamierza świadczyć, polegająca na organizacji i obsłudze konferencji lub szkoleń składająca się z szeregu świadczeń, takich jak wynajem jednej lub większej ilości sal konferencyjnych, wypożyczenie sprzętu multimedialnego, przygotowanie jednej lub większej ilości przerw kawowych, wyżywienie dla uczestników konferencji (w postaci lunchu lub kolacji), usługi noclegowe, powinna być traktowana dla celów podatku od towarów i usług, jako jedna usługa kompleksowa podlegająca opodatkowaniu według jednej stawki właściwej dla tego typu usługi, czy poszczególne usługi powinny być opodatkowane odrębnie?

2. Czy poszczególne usługi składające się na usługę kompleksową, takie jak usługi noclegowe, mogą być opodatkowane i fakturowane ze stawką VAT 23 %, jeżeli będą stanowiły jedynie element usługi kompleksowej?

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2012 r., poz. 749) oraz § 2 i § 6 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 Poznaniu działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Spółki, przedstawione we wniosku z dnia 21 maja 2012 r. (data wpływu 24 maja 2012 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie opodatkowania świadczonej usługi – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 24 maja 2012 r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie opodatkowania świadczonej usługi.

W przedmiotowym wniosku zostało przedstawione następujące zdarzenie przyszłe.

- I. Wnioskodawca prowadzi w Polsce działalność gospodarczą polegającą na świadczeniu usług hotelowych, gastronomicznych oraz organizacji obsługi konferencji lub szkoleń. Zainteresowany jest podatnikiem podatku od towarów i usług.
- II. Dotychczas Spółka przyjmowała zamówienia klientów składane na podstawie formularza zamówienia, na podstawie którego klient zlecał organizację konferencji lub szkoleń. W formularzu zamówienia klient wybierał z szeregu świadczonych przez nią usług, te które go interesują. Usługi świadczone przez Wnioskodawcę składają się z następujących świadczeń składowych:
 - a. wynajem jednej lub większej ilości sal konferencyjnych,
 - b. wypożyczenie sprzętu multimedialnego,

- c. przygotowanie jednej lub większej ilości przerw kawowych,
- d. wyżywienie dla uczestników konferencji (w postaci lunchu lub kolacji).

Poszczególne usługi są fakturowane i opodatkowane osobno, właściwą dla siebie stawką podatku VAT. Na wyraźne życzenie klienta ww. usługi są fakturowane łącznie, Zainteresowany wystawia jedną fakturę z właściwą stawką VAT.

Jednocześnie, obok usług wymienionych w pkt a-d, klient na podstawie osobnego zamówienia mógł zlecić Spółce świadczenie usług noclegowych (zakwaterowanie uczestników konferencji lub szkolenia w pokojach hotelowych). Usługa noclegowa stanowi odrębną usługę, Wnioskodawca fakturuje i opodatkowuje ją według właściwej dla niej stawki podatku od towarów i usług, tj. ze stawką VAT 8%.

Przedmiotem umów zawieranych przez Zainteresowanego jest nabycie przez klientów kilku odrębnych usług, których realizacja nie jest ze sobą ściśle powiązana.

- III. Przedmiotem niniejszej sprawy jest ocena skutków podatkowych umów, które Spółka zamierza zawierać z klientami. Planuje ona dodać do swojej oferty nowy rodzaj umowy, dla klientów zainteresowanych umową kompleksową. W tym celu Wnioskodawca przygotował wzorzec umowy, która będzie zawierana z klientami. Zgodnie z wzorcem, przedmiotem nowych umów będzie zlecenie przez klientów oraz podjęcie się przez Spółkę świadczenia usługi kompleksowej polegającej na organizacji i obsłudze konferencji lub szkolenia, której integralną częścią będzie zapewnienie przez nią zakwaterowania uczestników szkolenia lub konferencji. Jednocześnie umowa zawiera zapisy, zgodnie z którymi „Klient niniejszym oświadcza, iż celem zawarcia umowy jest nabycie od Spółki jednej kompleksowej usługi w zakresie zapewnienia obsługi organizowanego Spotkania (zwanego dalej Spotkaniem), w skład której wchodzi świadczenia składowe wskazane w zał. Nr 1. Wycena części składowych ma jedynie charakter elementu kalkulacyjnego łącznej ceny za Pakiet Konferencyjny”. Jednocześnie zgodnie z treścią nowych umów, klient będzie uprawniony do odstąpienia od umowy w przypadku braku możliwości wykonania przez Zainteresowanego któregokolwiek ze świadczeń składowych wymienionych w zał. Nr 1, z przyczyn leżących po jego stronie. Celem zawarcia umowy w nowym kształcie będzie nabywanie przez klientów jednej usługi kompleksowej składającej się z zespołu świadczeń składowych (szeregu usług opisanych w pkt II lit. a-d oraz usług noclegowych), które będą ze sobą tak ściśle powiązane, że z perspektywy nabywcy będą obiektywnie tworzyć jedno nierozzerwalne pod względem gospodarczym świadczenie (będą przydatne dla nabywcy tylko i wyłącznie w przypadku ich łącznego wyświadczenia przez Wnioskodawcę). Nabywca usługi nie będzie miał możliwości nabycia poszczególnych świadczeń po takiej samej cenie jak usługa kompleksowa, klient zlecając taką usługę otrzymuje korzystniejsze ceny, np. za nocleg, niż wynika to z cennika dla gości indywidualnych.

W związku z powyższym zadano następujące pytania.

1. Czy usługa, którą Spółka zamierza świadczyć, polegająca na organizacji i obsłudze konferencji lub szkoleń składająca się z szeregu świadczeń, takich jak:
 - a. wynajem jednej lub większej ilości sal konferencyjnych,
 - b. wypożyczenie sprzętu multimedialnego,
 - c. przygotowanie jednej lub większej ilości przerw kawowych,

- d. wyżywienie dla uczestników konferencji (w postaci lunchu lub kolacji),
- e. usługi noclegowe

powinna być traktowana dla celów podatku od towarów i usług, jako jedna usługa kompleksowa podlegająca opodatkowaniu według jednej stawki właściwej dla tego typu usługi, czy poszczególne usługi powinny być opodatkowane odrębnie...

- 2. Czy poszczególne usługi składające się na usługę kompleksową, takie jak usługi noclegowe, mogą być opodatkowane i fakturowane ze stawką VAT 23%, jeżeli będą stanowiły jedynie element usługi kompleksowej...

Zdaniem Wnioskodawcy:

Ad. 1

Usługi świadczone w ramach opisanego zdarzenia przyszłego w poz. 68 w pkt III. powinny być traktowane jako jedna usługa kompleksowa, na którą składa się szereg świadczeń składowych.

Za powyższym, w ocenie Spółki, przemawia to, że:

- 1. zgodnie z treścią przygotowanego wzorca, przedmiotem umów będzie wyświadczenie przez nią jednej usługi kompleksowej;
- 2. cel ekonomiczny klienta, którym jest nabycie zespołu świadczeń składających się na usługę kompleksową oraz to, że jedynie otrzymanie zespołu świadczeń ma dla niego wartość gospodarczą;
- 3. powyższy cel ekonomiczny potwierdzony zostanie zapisami nowych Umów (uprawnienie klienta do odstąpienia od umowy w przypadku niemożności wykonania przez nią dowolnego ze świadczeń składowych). O powyższym świadczyć będzie również to, że w przypadku zakupu poszczególnych usług, suma cen jednostkowych za te usługi będzie wyższa niż cena za usługę kompleksową;
- 4. wszystkie przedmiotowe świadczenia prowadzą z punktu widzenia klienta, do realizacji jednego celu, jakim jest otrzymanie gotowego produktu, którym jest zorganizowanie i przeprowadzenie konferencji lub szkolenia;
- 5. rozdzielenie świadczeń składowych na odrębne usługi miałyby charakter sztuczny.

Powyższe stanowisko, w opinii Wnioskodawcy, znajduje potwierdzenie w licznych interpretacjach indywidualnych np.: Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z dnia 14 lutego 2012 r., nr IPPP3/443-1493/1S-2/KB, Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z dnia 19 listopada 2010 r., nr IPP1/443-872/10-4/BS, oraz w orzecznictwie NSA (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 stycznia 2001 r. sygn. akt I SA/Łd 2237/98).

Zdaniem Zainteresowanego, w celu ustalenia czy podatnik świadczy na rzecz kontrahenta kilka odrębnych usług, czy też jedną usługę należy określić cechy zawieranych transakcji. Aby wskazać, iż dana usługa jest usługą złożoną, winna składać się ona z różnych świadczeń, których łączna realizacja prowadzi do jednego celu gospodarczego. W przedstawionym opisie zdarzenia przyszłego tak właśnie jest.

Ad. 2

W ocenie Spółki, w przypadku gdy wykonywana czynność stanowi dla klienta całość, nie należy jej rozbijać na poszczególne elementy składowe, lecz traktować jako jedno świadczenie, zgodnie z elementem, który nadaje całemu świadczeniu charakter dominujący.

Jednocześnie jeżeli klient nie będzie zainteresowany usługą kompleksową, a jego zamówienie obejmować będzie jedynie pojedyncze usługi, to usługi te będą fakturowane pojedynczo i opodatkowane właściwą dla poszczególnych usług stawką podatku VAT.

Aby móc wskazać sposób dokumentowania na fakturach sprzedaży danej usługi należy ustalić, czy dana usługa jest usługą pojedynczą czy złożoną, tj. taką która składa się z kombinacji różnych świadczeń, których realizacja prowadzi do jednego celu. Zdaniem Zainteresowanego, usługa kompleksowa, którą zamierza świadczyć, powinna zostać wykazana na fakturze VAT jako jedna pozycja opodatkowana jedną stawką podatku, tj. 23%. Zgodnie z argumentacją Wnioskodawcy, przedstawioną w punkcie Ad. 1, usługa kompleksowa stanowi jedną usługę i powinna zostać wykazana jako jedna pozycja na fakturze.

Zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług, co do zasady, stawka podatku wynosi 23%, o ile przepisy ustawy lub rozporządzeń wykonawczych nie przewidują inaczej (art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146a ust. 1 ustawy). Zdaniem Spółki, żaden przepis ustawy ani rozporządzeń wykonawczych nie przewiduje stosowania obniżonej stawki podatku bądź zwolnienia z opodatkowania dla usługi kompleksowej. Przy założeniu, że usługa świadczona przez Wnioskodawcę jest jedną usługą kompleksową, która nie jest klasyfikowana do grupowania PKWiU, dla którego ustawa o podatku od towarów i usług przewiduje obniżoną stawkę podatku bądź zwolnienie z opodatkowania, usługa kompleksowa powinna zostać opodatkowana stawką w wysokości 23%.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przeszłego uznaje się za prawidłowe.

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

Ilekcroć w ustawie jest mowa o sprzedaży należy przez to rozumieć odpłatną dostawę towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów oraz wewnątrzwspólnotową dostawę towarów (art. 2 pkt 22 ustawy).

Z art. 7 ust. 1 ustawy wynika, że przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...).

Na podstawie art. 8 ust. 1 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, w tym również:

1. przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej;
2. zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji;

3. świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa.

Pod pojęciem usługi (świadczenia) należy rozumieć każde zachowanie, na które składać się może zarówno działanie (uczynienie, wykonanie czegoś na rzecz innej osoby), jak i zaniechanie (nieczynienie bądź też tolerowanie). Przy ocenie charakteru świadczenia jako usługi należy mieć na względzie, że ustawa zalicza do grona usług każde świadczenie, które nie jest dostawą towarów w myśl art. 7 ustawy. Zatem pod pojęciem świadczenia usług należy rozumieć przede wszystkim określone zachowanie się podatnika na rzecz innego podmiotu, które wynika z dwustronnego stosunku zobowiązaniowego, zakładającego istnienie podmiotu będącego odbiorcą (nabywcą usługi), jak również podmiotu świadczącego usługę. Przy czym, o ile dane zachowanie podatnika mieści się w ustawowej definicji świadczenia usług, to – co do zasady – niezbędnym elementem do uznania tego zachowania za czynność podlegającą opodatkowaniu jest spełnienie przesłanki odpłatności (wynagrodzenie za usługę). Taka konstrukcja definicji świadczenia usług jest wyrazem zasady powszechności opodatkowania podatkiem od towarów i usług transakcji dokonywanych w ramach profesjonalnego obrotu gospodarczego.

W myśl art. 29 ust. 1 ustawy, podstawą opodatkowania jest obrót, z zastrzeżeniem ust. 2-21, art. 30-32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5. Obrotem jest kwota należna z tytułu sprzedaży, pomniejszona o kwotę należnego podatku. Kwota należna obejmuje całość świadczenia należnego od nabywcy lub osoby trzeciej. Obrót zwiększa się o otrzymane dotacje, subwencje i inne dopłaty o podobnym charakterze mające bezpośredni wpływ na cenę (kwotę należną) towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika, pomniejszone o kwotę należnego podatku.

Należy podkreślić, iż w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej wskazuje się na konieczność traktowania, dla celów podatkowych, złożonego działania podatnika, jako jednolitej całości bez sztucznych podziałów. Oznacza to, że jeżeli podatnik wykonuje więcej niż jedno świadczenie na rzecz klienta i są one ze sobą powiązane tak, że obiektywnie rzecz biorąc tworzą z ekonomicznego punktu widzenia jedną całość, którą jedynie sztucznie można byłoby podzielić, to te elementy lub świadczenia – dla celów podatku od towarów i usług – stanowią jedną całość lub jedną usługę. Ponadto, jeżeli transakcja składa się z zespołu świadczeń i czynności, należy wziąć pod uwagę wszystkie okoliczności, w jakich dokonywana jest rozpatrywana transakcja. Po pierwsze zatem, czy są to świadczenia odrębne, czy też jest to jedno świadczenie, a po drugie, czy w tym ostatnim przypadku to jedno świadczenie powinno zostać zakwalifikowane jako świadczenie usług.

Zgodnie z brzmieniem art. 41 ust. 1 ustawy, stawka podatku wynosi 22%, z zastrzeżeniem art. 41 ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1 ustawy.

W myśl art. 146a pkt 1 ustawy, w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2013 r., z zastrzeżeniem art. 146f, stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%.

Z opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca prowadzi w Polsce działalność gospodarczą polegającą na świadczeniu usług hotelowych, gastronomicznych oraz organizacji obsługi konferencji lub szkoleń. W ramach prowadzonej działalności gospodarczej Spółka zamierza dodać do swojej oferty nowy rodzaj umowy, dla klientów zainteresowanych umową kompleksową. W tym celu przygotowała ona wzorzec umowy, która będzie zawierana z

klientami. Zgodnie z wzorcem, przedmiotem nowych umów będzie zlecenie przez klientów oraz podjęcie się przez Zainteresowanego świadczenia usługi kompleksowej polegającej na organizacji i obsłudze konferencji lub szkolenia. Jednocześnie umowa zawiera zapisy, zgodnie z którymi „Klient niniejszym oświadcza, iż celem zawarcia umowy jest nabycie od Spółki jednej kompleksowej usługi w zakresie zapewnienia obsługi organizowanego Spotkania (zwanego dalej Spotkaniem), w skład której wchodzi świadczenia składowe wskazane w zał. Nr 1. Wycena części składowych ma jedynie charakter elementu kalkulacyjnego łącznej ceny za Pakiet Konferencyjny”. Ponadto, zgodnie z treścią nowych umów, klient będzie uprawniony do odstąpienia od umowy w przypadku braku możliwości wykonania przez Zainteresowanego któregokolwiek ze świadczeń składowych wymienionych w zał. Nr 1, z przyczyn leżących po jego stronie. Celem zawarcia umowy w nowym kształcie będzie nabywanie przez klientów, jednej usługi kompleksowej składającej się z zespołu świadczeń składowych (wynajmu jednej lub większej ilości sal konferencyjnych, wypożyczeniu sprzętu multimedialnego, przygotowaniu jednej lub większej ilości przerw kawowych, wyżywienia dla uczestników konferencji (w postaci lunchu lub kolacji) oraz usług noclegowych), które będą ze sobą tak ściśle powiązane, że z perspektywy nabywcy będą obiektywnie tworzyć jedno nierozzerwalne pod względem gospodarczym świadczenie (będą przydatne dla nabywcy tylko i wyłącznie w przypadku ich łącznego wyświadczenia przez Wnioskodawcę). Nabywca usługi nie będzie miał możliwości nabycia poszczególnych świadczeń po takiej samej cenie jak usługa kompleksowa. Klient zlecając taką usługę otrzymuje korzystniejsze ceny, np. za nocleg niż wynika to z cennika dla gości indywidualnych.

Biorąc pod uwagę powołane przepisy prawa, oraz przedstawiony stan sprawy należy wskazać, iż w przedmiotowej sprawie usługa, wykonania której podejmie się Wnioskodawca stanowić będzie jedną usługą składającą się z wielu różnych czynności, które jednak powiązane będą ze sobą w ścisły i funkcjonalny sposób.

Zatem usługa, którą Spółka zamierza świadczyć, polegająca na organizacji i obsłudze konferencji lub szkoleń składająca się z szeregu świadczeń, takich jak: wynajem jednej lub większej ilości sal konferencyjnych, wypożyczenie sprzętu multimedialnego, przygotowanie jednej lub większej ilości przerw kawowych, wyżywienie dla uczestników konferencji (w postaci lunchu lub kolacji), usług noclegowych, powinna być traktowana dla celów podatku od towarów i usług jako jedna usługa. W konsekwencji powinna ona podlegać opodatkowaniu według jednej stawki właściwej dla tego typu usługi, czyli w przedmiotowej sprawie stawki podstawowej 23%, bowiem ustawodawca, jak słusznie zauważył Wnioskodawca, dla usługi organizacji konferencji/szkoleń, zarówno w ustawie, jak i w przepisach wykonawczych nie przewidział dla tej usługi obniżonej stawki podatku bądź zwolnienia od podatku.

W związku z tym, iż jak wyjaśniono powyżej usługa polegająca na organizacji i obsłudze konferencji lub szkoleń, którą zamierza świadczyć Zainteresowany powinna być traktowana dla celów podatku od towarów i usług jako jedna usługa, usługa noclegowa wchodząca w jej skład powinna być opodatkowana i fakturowana ze stawką podstawową 23% (jako jedna pozycja na fakturze).

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Tut. Organ zwraca uwagę na fakt, iż wydana interpretacja dotyczy tylko sprawy będącej przedmiotem wniosku (zapytań) Zainteresowanego. Inne kwestie wynikające z opisu sprawy

oraz własnego stanowiska, które nie zostały objęte pytaniem nie mogą być – zgodnie z art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej – rozpatrzone.

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 Poznaniu, ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań 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 – t. j. Dz. U. z 2012 r., poz. 270). 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 Poznaniu, Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Lesznie, ul. Dekana 6, 64-100 Leszno.