

Opodatkowanie VAT usług kształcenia w ramach umów zawieranych z uczelniami

Katarzyna Nowicka
Tomasz Tratkiewicz

Przed interpretacją ogólną...

→ Rozbieżności interpretacyjne – niejednolitość w rozstrzygnięciach organów podatkowych

- różne stany faktyczne
- różne tytuły zwolnieniowe

→ Wniosek o wydanie interpretacji ogólnej



Interpretacja ogólna z 20 maja 2024 r. nr PT1.8101.1.2024

dotycząca opodatkowania podatkiem od towarów i usług świadczeń polegających na przekazywaniu wiedzy w ramach procesu kształcenia, przez osoby fizyczne będące podatnikami VAT, na podstawie umów zawieranych z uczelniami

Dz. Urz. MF z 2024 r. poz. 55

Przedmiot interpretacji ogólnej z 20 maja 2024 r.

→ Świadczenia polegające na przekazywaniu wiedzy:

- przez osoby fizyczne będące podatnikami VAT (wykładowcy → osoby prowadzące zajęcia dydaktyczne, kursy, szkolenia itd.)
- na podstawie umów zawieranych z uczelniami
- bezpośrednio na rzecz studentów, słuchaczy, kursantów itd.
- w ramach procesu kształcenia organizowanego przez uczelnie.

→ Uznanie takich świadczeń za działalność gospodarczą do celów VAT

→ Możliwość zastosowania zwolnienia przedmiotowego

Wykładowca – przedsiębiorca?

Działalność gospodarcza do celów VAT:

- wszelka działalność producentów, handlowców, usługodawców, w tym działalność osób wykonujących wolne zawody
- wykonywana samodzielnie
- bez względu na cel lub rezultat

Nie stanowią samodzielnej działalności gospodarczej czynności:

- w ramach działalności wykonywanej osobiście w rozumieniu PIT (m. in. naukowej czy oświatowej)
- gdy między zlecającym a zleceniobiorcą istnieje stosunek prawny co do:
 - ✓ warunków wykonywania czynności
 - ✓ wynagrodzenia za wykonywane czynności
 - ✓ odpowiedzialności zlecającego wobec osób trzecich

Wykładowca jako przedsiębiorca

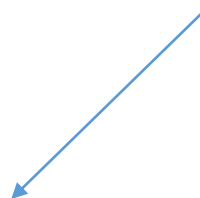
Usługi wykładowców na gruncie VAT:

→ mogą nie stanowić samodzielnie wykonywanej działalności gospodarczej → poza VAT

→ gdy uznane za samodzielnie wykonywaną działalność gospodarczą → opodatkowane VAT na zasadach ogólnych



Możliwość stosowania zwolnień przedmiotowych:

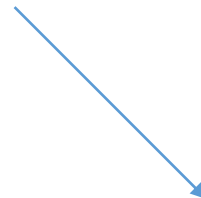


ustawa o VAT

art. 43 ust. 1 pkt 26

art. 43 ust. 1 pkt 27

art. 43 ust. 1 pkt 29



dyrektywa VAT

art. 132 ust. 1 lit. i

art. 132 ust. 1 lit. j

Wykładowca – osoba czy instytucja?

Dyrektywa VAT – art. 132 ust. 1 lit. i – państwa członkowskie zwalniają:

- kształcenie dzieci lub młodzieży, kształcenie powszechne lub wyższe, kształcenie zawodowe lub przekwalifikowanie, łącznie ze świadczeniem usług i dostawą towarów ściśle z taką działalnością związanych, prowadzone przez odpowiednie podmioty prawa publicznego **lub inne instytucje działające w tej dziedzinie, których cele uznane są za podobne przez dane państwo członkowskie**

Komitety ds. VAT

- Zagadnienie omawiane na 122 posiedzeniu w dniu 20 marca 2023 r.

<https://circabc.europa.eu/ui/group/cb1eaff7-eedd-413d-ab88-94f761f9773b/library/3ea48a47-a8e3-4cdf-a5af-ea98699fb17a/details>

Wytyczne Komitetu ds. VAT – taxud.c.1(2023)10135076 – 1066

Zwolnienie od VAT – art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT

Zwolnienie dla czynności w zakresie kształcenia i wychowania wykonywanych przez:

- jednostki objęte systemem oświaty
- uczelnie, jednostki naukowe PAN, instytuty badawcze

oraz dla dostaw towarów i świadczenia usług ściśle związanych (dodatkowe warunki – art. 43 ust. 17 i ust. 17a ustawy o VAT)

Co się tyczy w szczególności pojęcia „edukacja”, należy przypomnieć, że Trybunał orzekł co do zasady, że o ile przekazywanie wiedzy i umiejętności pomiędzy nauczycielem a uczniami lub studentami jest szczególnie istotnym elementem działalności edukacyjnej w rozumieniu art. 13 część A ust. 1 lit. i) szóstej dyrektywy, to na działalność edukacyjną składają się liczne elementy, które obok stosunków pomiędzy nauczycielem a uczniami obejmują również ramy organizacyjne instytucji, w której kształcenie się odbywa. – wyrok TSUE w sprawie C-473/08

→ Usługi wykładowców **są** usługami kształcenia

→ Wykładowcy (osoby fizyczne) **nie są** jednostkami objętymi systemem oświaty, uczelniami, jednostkami naukowymi, instytutami badawczymi



Usługi wykładowców nie są objęte zwolnieniem dla usług kształcenia

Usługi wykładowców nie są objęte zwolnieniem dla usług ściśle związanych z usługami kształcenia (warunek wykonywania przez podmioty „uznane”)

Zwolnienie od VAT – art. 43 ust. 1 pkt 27 ustawy o VAT

Zwolnienie dla usług prywatnego nauczania na poziomie przedszkolnym, podstawowym, ponadpodstawowym i wyższym, świadczonych przez nauczycieli

W. Haderer, który był daleki od udzielania lekcji na własny rachunek i własną odpowiedzialność, ustawił się w rzeczywistości na pozycji nauczyciela pozostającego do dyspozycji landu Berlin, który płaci mu wynagrodzenie, jako świadczącemu usługi na rzecz systemu kształcenia administrowanemu przez ten land. (...) W okolicznościach, takich jak okoliczności w postępowaniu przed sądem krajowym, działalność osoby fizycznej posiadającej status niezależnego współpracownika polegająca na udzielaniu lekcji wyrównawczych a także na prowadzeniu kursów ceramiki i garncarstwa w ośrodkach kształcenia dla dorosłych może być objęta zwolnieniem z podatku od wartości dodanej przewidzianym w art. 13 część A ust. 1 lit. j) szóstej dyrektywy Rady (...) jedynie wówczas, gdy działalność ta polega na udzielaniu lekcji przez nauczyciela na własny rachunek i własną odpowiedzialność i obejmuje edukację szkolną lub uniwersytecką. – wyrok TSUE w sprawie C-445/05

→ Wykładowcy świadczą usługi w ramach systemu kształcenia organizowanego przez uczelnie



Usługi wykładowców nie mogą być uznane za świadczone przez prywatnych nauczycieli

Zwolnienie od VAT – art. 43 ust. 1 pkt 29 ustawy o VAT

Zwolnienie dla usług kształcenia zawodowego i przekwalifikowania zawodowego – innych niż wymienione w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT (kształcenie zawodowe i przekwalifikowanie zawodowe organizowane m. in. przez jednostki systemu oświaty czy uczelnie)

→ Wykładowcy świadczą usługi w ramach systemu kształcenia i przekwalifikowania zawodowego organizowanego przez uczelnie (wykładowca jest swego rodzaju „podwykonawcą”)

→ art. 43 ust. 1 pkt 29 ustawy o VAT nie ma w takim przypadku zastosowania



Usługi wykładowców nie są objęte zwolnieniem od VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 29

Dziękujemy za uwagę



MF_GOV_PL



gov.pl.finanse



Ministerstwo Finansów



ministerstwo-finansow