

Czy i kiedy opłata manipulacyjna nie podlega VAT

Goście, którzy planują skorzystać z zakwaterowania w hotelu, mogą telefonicznie lub e-mailowo zarezerwować pokój. Ustalają standard pokoju, termin noclegów i cenę. Do określonej daty mogą bezkosztowo anulować rezerwację. Jeśli tego nie zrobią, a nie przyjadą, muszą zapłacić hotelowi opłatę no-show charge (opłata za niedojechanie). Jest VAT od tej opłaty czy go nie ma?



Przemysław Włóczęga
doradca podatkowy,
prezes zarządu
w Uzingard sp. z o.o.

Podatek od towarów i usług, jak zresztą sama nazwa wskazuje, powinien obejmować tylko świadczenia, które są towarami lub usługami. Podatkowa definicja usług jest jednak obszerna. Obejmuje nie tylko działanie, lecz także zaniechanie (świadczenie nieaktywne), np. zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji (art. 8 ust. 1 ustawy o VAT). W przypadku hotelu mamy do czynienia z zawarciem umowy zakwaterowania. Zarówno hotel, jak i gość powinni się z umowy wywiązać. Pokój był przygotowany, gość jednak nie dojechał, nie zameldował się, nie wydano mu kluczy. Jednak na podstawie wcześniejszych ustaleń zostanie obciążony opłatą. Ponieważ umowa zakwaterowania przewiduje ewentualność niedojechania, to czy urzędniczkę skarbową może twierdzić, że hotel świadczy usługę tolerowania sytuacji? Albo czy za usługę może uznać powstrzymanie się od rezerwowania tego samego pokoju w tym samym terminie innym osobom?

Wykładnia przepisów nieco zawęża podaną w ustawie obszerną definicję usługi. Elementem koniecznym do uznania, że umowa obejmowała świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy

z 2004 r. o podatku od towarów i usług jest wyodrębnienie podmiotu będącego odbiorcą świadczenia – czytamy w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 9 kwietnia 2009 r., sygn. akt III SA/Wa 154/09. Jeżeli nie można skonkretyzować odbiorcy świadczenia, to nie ma usługi opodatkowanej VAT. Niedoszły gość hotelowy nie jest beneficjentem świadczenia polegającego na tolerowaniu przez hotel jego nieobecności. Powstrzymanie się od oferowania tego pokoju w tym samym terminie innym osobom nie ma natomiast związku z opłatą za niedojechanie. Ma związek z zawartą umową zakwaterowania, która nie została zrealizowana.

Stanowisko fiskusa na przykładach

Polskie organy podatkowe zajmują stanowisko korzystne dla branży hotelowej: „Należność inkasowana od gości, którzy w zbyt późnym terminie odwołał rezerwację, nie ma związku ze świadczeniami przez wnioskodawcę usługami zakwaterowania, wynajmami sali konferencyjnej, usługami gastronomicznymi, bowiem opłata ta pobierana jest wyłącznie w przypadku, gdy do świadczenia usługi hotelowej nie dochodzi” (interpretacja dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 20 lutego 2014 r., nr IBPP2/443-1076/13/IK). Podobnego zdania jest także europejski Trybunał Sprawiedliwości (wyrok z 18 lipca 2007 r., sygn. akt C-277/05): „Ponieważ obowiązek dokonania re-

zerwacji wynika z samej umowy zakwaterowania, a nie z zapłaty zadatku, brak jest bezpośredniego związku pomiędzy świadczeniem usługą a otrzymanym świadczeniem wzajemnym”.

Wycieczka przyjeżdżająca do parku rozrywkowy rezerwuje termin wizyty i zamawia różne atrakcje. Jeżeli zbyt późno zrezygnuje z ilości lub części zamówienia, jest obciążana opłatą manipulacyjną. Park rozrywkowy twierdzi, że musi poczynić przygotowania do obsłużenia wycieczki, np. zapewnić odpowiednią liczbę personelu z właściwymi kwalifikacjami, oraz że mógłby w tym czasie przyjąć inną grupę. Widmo zapłacenia opłaty manipulacyjnej mobilizuje grupy zorganizowane do przemyślanej decyzji.

Również w tym przypadku organy podatkowe uważają, że opłata manipulacyjna nie podlega VAT, gdyż nie dochodzi do świadczenia usługi. Opłata pełni funkcję odszkodowawczą (interpretacja dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 30 czerwca 2016 r., nr IPPP1/4512-422/16-2/MIK).

Z takiej interpretacji prawa wynikałoby, że można klienta obciążyć dwiema opłatami, z których tylko jedna podlega VAT. Park rozrywkowy w razie rezygnacji z części zamówienia inkasuje pieniądze za zrealizowane usługi (stawka VAT 8 proc.) oraz inkasuje opłatę manipulacyjną za usługi zbyt późno odwołane (opłata niepodlegająca VAT). We wcześniejszym omawianym przypadku hotelu była mowa o wyłączeniu o całkowitej anulacji rezer-

wacji, a więc tylko o jednym rodzaju opłaty od klienta.

Taniej dla przedsiębiorcy

Uznanie, że opłata manipulacyjna nie podlega VAT, jest opłacalne dla hotelu, parku rozrywkowy i dla wszystkich innych biznesów, jeśli nabywcą jest konsument – osoba nieprowadząca działalności gospodarczej. Gdyby opłata manipulacyjna w kwocie np. 100 zł podlegała VAT według stawki 8 proc., to przedsiębiorca musiałby naliczyć 7,41 zł VAT i zostawiłaby w jego kieszeni tylko 92,59 zł. Jeśli przyjął, że nie ma VAT, to konsument płaci tyle samo, ale w firmie zostaje całe 100 zł. Nic, tylko korzystać z braku VAT.

Czy we wszystkich branżach i sytuacjach fiskus jest tak łaskawy? Rozpatrzmy kolejny przykład. Właściciel biurowca zawiera umowy najmu na czas określony. Czasami najemca jest zainteresowany wcześniejszym rozwiązaniem umowy. Właściciel biurowca chętnie zgodzi się na rozstanie, jeśli najemca zapłaci karę za przedterminowe opuszczenie pomieszczeń. Czy w takim przypadku również może do czynienia z opłatą o charakterze odszkodowawczym, która nie podlega VAT? Można znaleźć takie interpretacje, a nawet orzeczenia sądownie (np. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z 3 października 2012 r., sygn. akt I SA/Łd 1018/12). Obecnie w orzecnictwie dominuje jednak stanowisko przeciwnie. „Wyjaśnić należy, że odszkodowanie ma na celu naprawienie wyrządzonej szkody, zaś w ocenie sądu sam fakt wcześniejszego rozwiązania umowy za porozumieniem stron nie daje podstaw do twierdzenia o wystąpieniu szkody, bowiem odszkodowanie za

niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania muszą wiązać się z powstającą szkodą, a samo rozwiązanie umowy obowiązku zapłaty odszkodowania nie rodzi. Sam fakt wcześniejszego rozwiązania umowy za porozumieniem stron nie daje podstaw do twierdzenia o wystąpieniu szkody. Zaś określenie, że jest to odszkodowanie «z tytułu strat i utraconych korzyści z powodu rozwiązania umowy najmu» także szkody tej nie określa” – wynika z wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 17 października 2014 r., sygn. akt III SA/Wa 1230/14. Trudno dociec, dlaczego umowa najmu jest inaczej traktowana niż umowa o świadczenie usług przez hotel lub park rozrywkowy.

Warto mieć pisemną interpretację prawa

Widać, że w niektórych przypadkach fiskus zgadza się, iż opłata niemająca związku ze świadczeniem dla klienta nie podlega VAT. Czasem jednak podatek może być zaszkoczonej tezę przeciwną.

Na zakończenie wypada zachęcić wszystkich przedsiębiorców, a zwłaszcza tych, których świadczy usługi głównie dla konsumentów, aby zastanowili się, czy część opłat w swojej działalności mogą uznać za niepodlegające VAT. Warto zadbać o właściwe nazewnictwo przy cenniku i precyzyjnie uzasadnienie dla pobierania opłaty. Następnym krokiem powinno być złożenie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej. Jeśli będzie z niej wynikać, że opłata nie podlega VAT, zmniejszy się podatek odprowadzany do budżetu.

Podstawa prawna

Ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 710 ze zm.).