

Bielsko-Biała, dnia 30 października 2017 r.



**DYREKTOR
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0111-KDIB3-2.4012.404.2017.1.ASZ

Gmina Miasto Rzeszów
Rynek 1
35-064 Rzeszów
NIP: 813-00-08-613

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201, z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 27 sierpnia 2017 r. (data wpływu 28 lipca 2017 r.), o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie nieuznania Wnioskodawcy za podatnika VAT w związku pobieraniem odpłatności za usługę nauki pływania oraz transportu dzieci – jest nieprawidłowe;

UZASADNIENIE

W dniu 28 sierpnia 2017 r. wpłynął ww. wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie nieuznania Wnioskodawcy za podatnika VAT w związku pobieraniem odpłatności za usługę nauki pływania oraz transportu dzieci.

W przedmiotowym wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Gmina Miasto Rzeszów jest zarejestrowana, jako czynny podatnik podatku od towarów i usług pod numerem NIP: 813-00-08-613, zwana dalej Gminą lub Wnioskodawcą.

Zgodnie z art. 2. ust. 1 i 2 ustawy z dnia 8 marca 1998 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 poz. 446 z późn. zm. – dalej ustawa o samorządzie gminnym) gmina wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. W myśl art. 6 ust. 1 ww. ustawy, do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz Innych podmiotów. Zgodnie z art. 7 ustawy o samorządzie gminnym zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty należy do zadań własnych gminy. W szczególności do zadań własnych zalicza się edukację publiczną.

Celem wykonywania zadań z zakresu edukacji publicznej, Gmina tworzy jednostki oświatowe w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, Dz. U. z 2016, poz. 1943 z późn. zm. – dalej ustawa o systemie oświaty) a od 1 września 2017 r. w rozumieniu



Krajowa Informacja Skarbowa

Adres do korespondencji:

Krajowa Informacja Skarbowa

ul. Teodora Sixta 17 | tel.: +48 33 485 34 83 | tel. Kontaktowy Delegatury | NIP: 5472169306

43-300 Bielsko-Biała | fax: + 48 33 485 34 88 | +48 33 485 34 00

www.kis.gov.pl

e-PUAP: /KIS/wnioski

REGON: 366063511 e-mail: kis@sl.mofnet.gov.pl

przepisów Prawo oświatowe (ustawa z dnia 14 grudnia 2016 r. przepisy wprowadzające ustawę - Prawo oświatowe, Dz U. z 2017, poz. 60 oraz ustawa z dnia 14 grudnia 2016 r., Dz. U. z 2017, poz. 59 – Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo oświatowe).

Do jednostek oświatowych należą m in. przedszkola, szkoły podstawowe, gimnazja, licea ogólnokształcące, zespoły szkół specjalnych, zespoły szkół integracyjnych, specjalne ośrodki szkolno-wychowawcze, zespoły szkół ogólnokształcących, zespoły szkół ponadgimnazjalnych, bursy i schroniska młodzieżowe.

Zadaniem jednostek objętych systemem oświaty jest w szczególności kształcenie, wychowanie, opieka nad dziećmi i młodzieżą.

Słownik Języka Polskiego pod redakcją Witolda Doroszewskiego definiuje kształcenie jako całość doświadczeń składających się na proces zdobywania wiedzy, umiejętności oraz rozumienia otaczającego świata, przekazywania wiedzy, umiejętności, czynienie starań, aby zdobywać i rozwijać umiejętności oraz cech charakteru. Kształcenie obejmuje zarówno proces nauczania, jak i uczenia się. Natomiast wychowanie to jedna z form działalności społecznej, na którą składa się wiele zabiegów i procesów mających na celu ukształtowanie człowieka, wyuczenie, edukacja oraz wpływanie na fizyczny, umysłowy i moralny rozwój pokoleń.

Jednostki oświatowe Gminy realizują zadania w oparciu o przepisy ustawy o systemie oświaty. Szkoły te organizują również zajęcia pozalekcyjne dla dzieci i młodzieży, których celem jest kształcenie i wychowanie. Zajęcia te są bezpłatne lub odpłatne.

Organizacja zajęć pozalekcyjnych jest unormowana w statutach jednostek oświatowych Gminy i ma na celu rozwijanie zainteresowań, zdolności, talentów, z uwzględnieniem optymalnych warunków rozwoju uczniów danej placówki poprzez prowadzenie kół zainteresowań, kół przedmiotowych, zajęć specjalistycznych, dydaktyczno-wychowawczych i zajęć sportowych. Zajęcia te są prowadzone i realizowane w oparciu o przygotowany program zajęć pozalekcyjnych. Zajęcia organizowane przez jednostki oświatowe kierowane są do uczniów szkół, do których uczęszczają. W zajęciach pozalekcyjnych uczestniczą dzieci, których rodzice wyrazili zgodę na ich udział.

Zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy o systemie oświaty szkoła publiczna zapewnia bezpłatne nauczanie. W związku z tym obowiązkowe zajęcia wychowania fizycznego w ramach czwartej godziny zajęć, organizowane na basenie prowadzone przez nauczyciela wychowania fizycznego zatrudnionego w szkole na podstawie umowy o pracę, są bezpłatne. Objęci nimi są uczniowie klas IV-VI w szkołach podstawowych. Szkoły, które są oddalone od basenu organizują przejazd autokarem na te zajęcia. Podczas przejścia lub przejazdu na basen nauczyciel wychowania fizycznego lub inny nauczyciel sprawuje opiekę nad uczniami. Szkoły pobierają odpłatność z tytułu dojazdu na czwartą godzinę zajęć, która stanowi jedynie pokrycie kosztów transportu.

Jednostki oświatowe organizują zajęcia na basenie dla uczniów klas I-III szkoły podstawowej, obejmujące m.in. naukę pływania. Dzieci ze szkół znajdujących się blisko basenu przechodzą razem z nauczycielami sprawującymi opiekę na te zajęcia. Natomiast szkoły, które są oddalone od basenu, organizują przejazdy autokarem na te zajęcia. Podczas przejazdu opiekę nad dziećmi sprawują nauczyciele. Szkoły pobierają odpłatność z tytułu organizacji zajęć na basenie, która stanowi jedynie pokrycie kosztów nauki pływania na basenie oraz kosztów transportu.

Jednostki oświatowe zatrudniają osoby posiadające odpowiednie kwalifikacje do prowadzenia zajęć na basenie, które wynagradzane są w ramach umowy o pracę (nauczyciele wychowania fizycznego) lub w ramach odrębnych umów cywilno-prawnych (instruktorzy nauki pływania).

Szkoły w celu zorganizowania przejazdu autokarem dla uczniów klas I-III i IV-VI szkół podstawowych zawierają umowę z firmą przewozową, która co miesiąc wystawia fakturę na usługę transportową ze stawką VAT 8%.

Baseny, na których odbywają się zajęcia wyżej opisane, prowadzone są przez jednostkę organizacyjną Gminy, która nie jest jednostką oświatową. Jednostka ta na podstawie umowy udostępnia jednostkom oświatowym basen wraz z zapleczem i obciąża jednostki oświatowe kosztami za czas (godziny) wykorzystania basenu. Jednostki oświatowe nie obciążają uczniów kosztami udostępnienia basenu.

Szkoły nie realizują zysku z tytułu organizacji zajęć na basenie dla uczniów klas I-III szkoły podstawowej i z tytułu dowozu uczniów klas IV-VI szkół podstawowych. Pobrana odpłatność stanowi jedynie pokrycie kosztów nauki pływania na basenie oraz kosztów dowozu obejmujących transport. Wpłaty dokonywane są do kasy jednostki lub przelewem na wyodrębniony rachunek, z adnotacją, np. opłata za basen, dowóz na basen, pokrycie kosztów dojazdu, darowizna rodziców – wynagrodzenie instruktora na basenie, darowizna na dowóz uczniów na basen.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie:

Czy odpłatności pobierane przez jednostki oświatowe Gminy Miasto Rzeszów za naukę pływania i dowóz dzieci na naukę pływania podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT?

Stanowisko Wnioskodawcy

Zgodnie z art. 5 ust.1 pkt 1 ustawy o VAT, opodatkowaniu podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

W myśl art. 7 ust. 1 ustawy o VAT, przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust, 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, zaś świadczenie usług stosownie do art. 8 ust.1 to każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7.

Zgodnie z art. 15 ust.1 ustawy o podatku od towarów i usług 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. Jednocześnie na podstawie art. 15 ust. 6 nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Zgodnie z art. 7 ust.1 pkt. 1 ustawy o systemie oświaty szkoła publiczna zapewnia bezpłatne nauczanie w zakresie ramowych planów nauczania.

Natomiast zgodnie z art. 13a ust. 2 ustawy o systemie oświaty oraz art. 28 ust. 2 ustawy prawo oświatowe, szkoły z wyłączeniem szkół dla dorosłych, są obowiązane do prowadzenia zajęć wychowania fizycznego. Obowiązkowy wymiar zajęć wychowania fizycznego dla uczniów klas IV-VI szkół podstawowych wynosi 4 godziny lekcyjne w ciągu tygodnia. Minister właściwy do spraw oświaty i wychowania, w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw kultury fizycznej, określi w drodze rozporządzenia, dopuszczalne formy realizacji obowiązkowych zajęć wychowania fizycznego, mając w szczególności na uwadze potrzeby zdrowotne uczniów, specyfikę ich zainteresowań sportowych, warunki realizacji zajęć wychowania fizycznego oraz tradycje sportowe danego środowiska lub szkoły. Obowiązkowe zajęcia wychowania fizycznego, w przypadku szkół podstawowych Gminy są realizowane m.in. w formie bezpłatnych zajęć na basenie.

Ewentualne koszty, zgodnie z wyjaśnieniami Ministerstwa Edukacji Narodowej, np. dojazd na basen, mogą być po krywyne z darowizn wpłacanych przez rodziców uczniów.

Analogiczne stanowisko Ministerstwo Finansów przedstawiło w piśmie nr PT1054 20.2017.ALX.224 z dnia 24 kwietnia br., odnosząc się do opodatkowania odpłatności za tzw. zielone szkoły. Stwierdzono, że organizacja „zielonej szkoły” nie jest działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy o VAT.

Ponadto zgodnie z art. 64 ustawy o systemie oświaty oraz statutami jednostek oświatowych Gminy podstawową formą działalności dydaktyczno-wychowawczej szkoły jest m.in. rozwijanie zainteresowań i uzdolnień uczniów, w tym również w zakresie zajęć sportowych.

Organizując zajęcia na basenie dla uczniów klas I-III za które pobierane są odpłatności, stanowiące jedynie zwrot poniesionych kosztów nauki pływania i dowozu, szkoła realizuje swoje zadania statutowe zgodnie z przepisami ustawy o systemie oświaty. Zatem zajęcia te mając na celu kształcenie i wychowanie dzieci, pozostają poza sferą regulacji podatkiem VAT.

Również organizując dojazd na basen dla uczniów klas IV-VI, za który pobierana jest odpłatność stanowiąca jedynie zwrot poniesionych kosztów dowozu, w celu realizacji programu nauczania z przedmiotu wychowanie fizyczne, szkoła nie prowadzi działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o VAT.

Zdaniem Gminy odpłatności pobierane za naukę pływania i dowóz na naukę pływania nie stanowią działalności gospodarczej Gminy, a zatem nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT.

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

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 2017 r., poz. 1221 z późn. zm.), zwanej dalej ustawą, opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. W myśl 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 (...).

Natomiast w świetle 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 (...).

Z tak szeroko sformułowanej definicji wynika, że przez świadczenie usług należy przede wszystkim rozumieć określone zachowanie podatnika na rzecz odrębnego podmiotu, które zasadniczo wynika z dwustronnego stosunku zobowiązaniowego, zakładającego istnienie podmiotu będącego odbiorcą (nabywcą usługi), jak również podmiotu świadczącego usługę.

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. Musi istnieć bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą i przekazanym 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.

Zgodnie z art. 8 ust. 2a ustawy, w przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi.

Oznacza to, że podmiot świadczący (sprzedający) daną usługę nabytą we własnym imieniu, lecz na rzecz osoby trzeciej, traktowany jest najpierw jako usługobiorca, a następnie jako usługodawca tej samej usługi. Przeniesienie ciężaru kosztów na inną osobę, nie może być zatem w żaden inny sposób potraktowane niż jako świadczenie usługi w tym samym zakresie.

Zgodnie z 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.

Należy nadmienić, że pojęcie podatnika obejmuje swym zakresem podmioty, które dokonują czynności podlegające opodatkowaniu. Ustawodawca określił wskazane pojęcie na tyle szeroko, by w każdym przypadku profesjonalnej aktywności zawodowej, dokonywania czynności opodatkowanych podmiot mógł zostać uznany za podatnika w zakresie tych czynności.

Działalność gospodarcza, na podstawie art. 15 ust. 2 ustawy, 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.

Działalność gospodarcza ma miejsce również wówczas, gdy nie przyniosła ona żadnych widocznych efektów (bez względu na cel i rezultat takiej działalności). Charakterystyka ta pozwala na uznanie, że pojęcie podatnika na gruncie podatku od towarów i usług ma wymiar autonomiczny – niezależny od uregulowań innych aktów normatywnych regulujących stosunki prawnopodatkowe.

Stosownie natomiast do treści art. 15 ust. 6 ustawy, nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Jednakże, gdy organy władzy publicznej bądź urzędy obsługujące te organy podejmują takie działania lub dokonują takich transakcji, są uważane za podatników w odniesieniu do tych

działań, lub transakcji, gdyby wykluczenie ich z kategorii podatników prowadziło do znaczących zakłóceń konkurencji.

Jako, że jednostki samorządu terytorialnego są wyposażone w osobowość prawną oraz w określonym zakresie wykonują samodzielnie działalność gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, należy uznać, że spełniają zawartą w tym przepisie definicję podatnika VAT. Oznacza to, że w zakresie czynności cywilnoprawnych dokonywanych przez jednostki samorządu terytorialnego, nawet, gdy dotyczą one zadań własnych, podmioty te powinny być uznawane za podatników VAT. Zatem, w przypadku, gdy jednostka samorządu terytorialnego wykonuje czynności na podstawie umów cywilnoprawnych, tj. na warunkach i w okolicznościach właściwych również dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą – powinna być traktowana jako podatnik VAT, gdyż w przedmiotowym zakresie działa de facto w sposób analogiczny do tych podmiotów.

Przedmiotem wątpliwości Wnioskodawcy jest, czy odpłatności pobierane przez jednostki oświatowe Gminy za naukę pływania i dowóz dzieci na naukę pływania podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT.

Z opisu sprawy wynika, że jednostki oświatowe organizują zajęcia na basenie dla uczniów klas I-III szkoły podstawowej, obejmujące m.in. naukę pływania. Dzieci ze szkół znajdujących się blisko basenu przechodzą razem z nauczycielami sprawującymi opiekę na te zajęcia. Natomiast szkoły, które są oddalone od basenu, organizują przejazdy autokarem na te zajęcia. Podczas przejazdu opiekę nad dziećmi sprawują nauczyciele. Szkoły pobierają odpłatność z tytułu organizacji zajęć na basenie, która stanowi jedynie pokrycie kosztów nauki pływania na basenie oraz kosztów transportu. Jednostki oświatowe zatrudniają osoby posiadające odpowiednie kwalifikacje do prowadzenia zajęć na basenie, które wynagradzane są w ramach umowy o pracę (nauczyciele wychowania fizycznego) lub w ramach odrębnych umów cywilnoprawnych (instruktorzy nauki pływania). Szkoły w celu zorganizowania przejazdu autokarem dla uczniów klas I-III i IV-VI szkół podstawowych zawierają umowę z firmą przewozową, która co miesiąc wystawia fakturę na usługę transportową ze stawką VAT 8%. Baseny, na których odbywają się zajęcia wyżej opisane, prowadzone są przez jednostkę organizacyjną Gminy, która nie jest jednostką oświatową. Jednostka ta na podstawie umowy udostępnia jednostkom oświatowym basen wraz z zapleczem i obciąża jednostki oświatowe kosztami za czas (godziny) wykorzystania basenu. Jednostki oświatowe nie obciążają uczniów kosztami udostępnienia basenu. Szkoły nie realizują zysku z tytułu organizacji zajęć na basenie dla uczniów klas I-III szkoły podstawowej i z tytułu dowozu uczniów klas IV-VI szkół podstawowych. Pobrana odpłatność stanowi jedynie pokrycie kosztów nauki pływania na basenie oraz kosztów dowozu obejmujących transport.

Mając na uwadze obowiązujące przepisy ustawy o podatku od towarów i usług oraz przedstawiony opis sprawy należy wskazać, że 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 (nie czynienie 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 w myśl art. 7 ustawy. Zauważyć jednak należy, iż usługą będzie tylko takie świadczenie, w przypadku którego istnieje bezpośredni konsument, odbiorca świadczenia odnoszący korzyść o charakterze majątkowym.

W związku z powyższym, czynność podlega opodatkowaniu jedynie wówczas, gdy wykonywana jest w ramach umowy zobowiązaniowej, a jedna ze stron transakcji może zostać

uзнana za bezpośredniego beneficjenta tej czynności. Przy czym związek pomiędzy otrzymywaną płatnością a świadczeniem na rzecz dokonującego płatności musi mieć charakter bezpośredni i na tyle wyraźny, aby można powiedzieć, że płatność następuje w zamian za to świadczenie.

Podkreślenia wymaga, że na gruncie podatku od towarów i usług dana czynność może być albo odpłatna albo nieodpłatna. Jeśli tylko czynność została wykonana za wynagrodzeniem, to jest ona odpłatna. Nie ma żadnego znaczenia, czy wynagrodzenie to pokrywa koszty świadczenia tej czynności poniesione przez podatnika, ewentualnie kreuje dla podatnika zysk. Także czynności wykonane „po kosztach” ich świadczenia, bądź poniżej tych kosztów, są czynnościami odpłatnymi, o ile tylko pobrano za nie wynagrodzenie.

Zatem, 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. Musi istnieć bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą i przekazanym za nią wynagrodzeniem.

W znaczeniu potocznym wynagrodzenie to zapłata za pracę, należność, a także odszkodowanie, nagroda. Natomiast odpłatny to taki, który wymaga zapłacenia, zwrotu kosztów, płatny.

Powyższa analiza prowadzi do wniosku, że istotną cechą wynagrodzenia jest istnienie bezpośredniego związku pomiędzy dostawą towarów lub świadczeniem usług i otrzymaną zapłatą. Oznacza to, że z danego stosunku prawnego, na podstawie którego wykonywana jest usługa, musi wynikać wyraźna, bezpośrednia korzyść na rzecz świadczącego usługę.

Pod pojęciem odpłatności dostawy towarów lub odpłatności świadczenia usług należy zatem rozumieć 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). W konsekwencji powyższego należy stwierdzić, że 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.

Wskazać należy, co istotne w niniejszej sprawie mamy do czynienia z sytuacją, w której występuje skonkretyzowane świadczenie (zapewnienie nauki pływania oraz dowóz dzieci), które jest wykonywane pomiędzy dwoma określonymi stronami transakcji, dla którego istnieje bezpośredni beneficjent czynności. Wnioskodawca zobowiązuje się wykonać określone czynności na rzecz konkretnej osoby, za które otrzymuje opłaty w określonej wysokości. Możliwe jest zatem zidentyfikowanie konkretnego świadczenia wykonywanego przez Wnioskodawcę na rzecz określonego podmiotu (nabywcy).

Zatem, skoro jest możliwe zidentyfikowanie konkretnego świadczenia wykonywanego przez Wnioskodawcę na rzecz określonego podmiotu (nabywcy), należy uznać je za świadczenie usług w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług.

W ocenie Organu, działanie Wnioskodawcy jest realizacją świadczenia w postaci usługi nauki pływania oraz transportu dzieci i stanowi niewątpliwie czynność podlegającą opodatkowaniu, bowiem czynności te są usługami wykonywanymi w ramach stosunków cywilnoprawnych.

Fakt, że Wnioskodawca obarczony jest zadaniem w postaci realizacji tych usług, tj. realizacja zadań publicznych o charakterze edukacyjnym, nie jest jednoznaczny z tym, że automatycznie zostaje wyłączony z zakresu podatku VAT, bowiem w przedmiotowej sprawie zachodzi związek pomiędzy otrzymywanymi dochodami (uiszczanymi opłatami), a zobowiązaniem się Wnioskodawcy do wykonania określonych czynności. Tym samym, uiszczane opłaty będą niczym innym jak wynagrodzeniem wnoszonym na poczet świadczenia usług dokonywanych przez Wnioskodawcę.

Tak więc, w analizowanej sprawie mamy do czynienia z sytuacją, w której będzie występować skonkretyzowane świadczenie (usługa nauki pływania oraz transportu dzieci), które będzie wykonywane pomiędzy dwoma określonymi stronami transakcji, dla którego istnieje bezpośredni beneficjent czynności. Wnioskodawca zobowiązuje się wykonać określone czynności na rzecz konkretnej osoby, za które otrzymuje opłaty. Możliwe jest zatem zidentyfikowanie konkretnego świadczenia wykonywanego przez Wnioskodawcę na rzecz określonego podmiotu (nabywcy). (Dlatego też, czynności świadczone przez Wnioskodawcę będą spełniały definicję świadczenia usług określoną w art. 8 ust. 1 ustawy i Zainteresowany w zakresie tych czynności nie będzie korzystał z wyłączenia z grona podatników podatku od towarów i usług. (Świadczy bowiem w reżimie cywilnoprawnym (a nie publicznoprawnym) odpłatne usługi, a zatem wykonuje czynności wskazane w art. 5 ust. 1 ustawy. Przy tym – co również należy podkreślić – istnieje bezpośredni związek pomiędzy dokonywanymi płatnościami a usługami świadczonymi przez placówki oświatowe podlegające pod Gminę. Beneficjentem świadczonych przez Wnioskodawcę usług za odpłatnością są dzieci z jednostek oświatowych.

Należy zatem stwierdzić, że Gmina pobierając opłaty za usługę nauki pływania oraz transportu dzieci za pośrednictwem szkół, działa w charakterze podatnika w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy i w zakresie, w jakim realizuje ww. zadania, nie jest objęta regulacją przepisu art. 15 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług.

Zatem stanowisko Wnioskodawcy jest nieprawidłowe.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregośkolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Zgodnie z art. 14na Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k–14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

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 Rzeszowie, ul. Kraszewskiego 4a, 35-016 Rzeszów**, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami

administracyjnymi – tj. Dz. U. z 2017 r., poz. 1369) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.