

„Opodatkowanie świadczeń z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych podatkiem od towarów i usług w świetle indywidualnych interpretacji podatkowych.”

1. Wprowadzenie

Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych (dalej : ZFŚS), zgodnie z ustawą z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ustawa o ZFŚS) tworzą pracodawcy, w celu: finansowania działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania z jego środków czyli pracowników i ich rodzin na dofinansowanie zakładowych obiektów socjalnych i tworzenia zakładowych żłobków, klubów dziecięcych, przedszkoli oraz innych form wychowania przedszkolnego¹. Jest to realizacja jednej z głównej zasad prawa pracy o zaspokajaniu bytowych, socjalnych i kulturalnych potrzeb pracowników², która została zawarta w art. 16 kodeksu pracy mająca swoje rozwinięcie w art. 94 pkt. 8 tegoż kodeksu³. Obowiązek tworzenia ZFŚS wynika z art. 3 ustawy o ZFŚS i jest uzależniona od liczby zatrudnianych pracowników. Obligatoryjnie tworzy się go jeżeli pracodawca zatrudnia wg stanu na dzień 1 stycznia danego roku w przeliczeniu na pełne etaty co najmniej 20 pracowników, a fakultatywnie gdy zatrudnia mniej niż 20 pracowników, może wtedy utworzyć ZFŚS na zasadach określonych w ustawie o ZFŚS lub też zrezygnować z jego tworzenia, wypłacając pracownikom świadczenie urlopowe. Jednakże pracodawcy prowadzący działalność w formie jednostek budżetowych (szkoły, przedszkola)⁴, lub samorządowych zakładów budżetowych mają obowiązek tworzenia ZFŚS bez względu na liczbę zatrudnianych pracowników (art. 3 ust. 2 ustawy o ZFŚS). Zgodnie z art. 1. Ustawy o ZFŚS, środki ZFŚS są przeznaczane na finansowanie działalności socjalnej przez którą należy rozumieć usługi świadczone przez pracodawców na rzecz różnych form krajowego wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej,

¹ Ustawa z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz. U. z 1994 r., nr 43, poz. 163).

² A. Martuszewicz, *Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych*, Warszawa 2007, s. 11; M. Mucha, I. Sierpowska, *Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych*, Warszawa 2006, s. 3-11.

³ Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. kodeks pracy (tekst. jedn. Dz. U. z 1998 r. nr 21, poz. 94 ze zm.); T. Elmerych, *Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych*, „Służba Pracownicza” 1995, Nr 7-8, s. 13.

⁴ D. Dwojewski, *Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych*, Katowice 2006, s.5

udzielanie pomocy materialno-rzeczowej lub finansowej. Wyłania się tutaj zagadnienie czy nieodpłatne lub za częściowo odpłatne przekazywanie przez pracodawcę pracownikom towarów i usług finansowanych z ZFŚS podlega pod przepisy podatku od towarów i usług (dalej: podatku VAT) czy też nie. Prowadzenie działalności gospodarczej (niezależnie od przyjętej definicji na potrzeby konkretnego podatku) zawsze łączyło się z celem zarobkowym⁵. Jednakże prawodawca nie rozdziela działalności gospodarczej od socjalnej, która nie ma charakteru zarobkowego. Ustawodawca zawsze dbał o „szczelność” systemu VAT, konstruując przepisy tego podatku w ten sposób, że bez wyraźnego zwolnienia czy wyłączenia z zakresu opodatkowania VAT nie da się ustalić czy dana czynność jest opodatkowana czy też nie⁶. Wątpliwości te dodatkowo pogłębiają art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: ustawy VAT)⁷, które mówią o nieodpłatnym przekazaniu towarów lub usług. Na szczęście, żadnych wątpliwości w doktrynie czy w organach podatkowych nie wzbudzała działalność socjalna ZFŚS polegająca na dopłatach pieniężnych i pomocy finansowej, gdyż w definicji towaru nie mieszczą się pieniądze. Tym samym świadczenia pieniężne nie podlegają opodatkowaniu VAT. Zatem działalność socjalna realizowana w formie dopłat do różnych form wypoczynku, czy zwrotu części poniesionych wydatków nie podlega opodatkowaniu. W tej sytuacji opodatkowaniu podlega sama usługa świadczona przez podmiot trzeci na rzecz danego pracownika⁸.

2. ZFŚS jako podmiot podatku VAT

Zgodnie z regulacją art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o VAT podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Nie ma tutaj znaczenia, czy osoby te są podmiotami krajowymi czy zagranicznymi. Mamy tutaj więc do czynienia z szerokim określeniem podmiotu opodatkowania podatkiem⁹. Izby

⁵ T. Krywan, *VAT'emecum 2009*, Warszawa 2009, s. 132.

⁶ T. Kowalski, G. Ziółkowski, *Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych – regulaminy i procedury*, Biblioteka Księgowego, 2009, nr 4.

⁷ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2004 r., nr 54, poz. 535).

⁸ Pismo z dnia 28 maja 2004r., Izba Skarbowa w Bydgoszczy, ITPP2-443/3-/2004, P. Ziółkowski, *Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych*, Warszawa 2004, s. 81.

⁹ T. Michalik, *VAT- komentarz*, Warszawa 2012, s. 190-210.

Skarbowe stosując wprost wykładnię literalną bardzo często utożsamiały pracodawcę, który dysponuje środkami z ZFŚS jako podmiot gospodarczy prowadzący samodzielną działalność gospodarczą i to w rozumieniu ustawy o VAT, jak i przedsiębiorcę w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej¹⁰. Dodatkowo, zastosowanie przez ustawodawcę określenia „bez względu na cel i rezultat” jest dowodem, dla niektórych przedstawicieli doktryny, że ustawodawca nie uzależnił opodatkowania VAT od kryterium dochodu i to zarówno w kontekście całości działalności, jak i pojedynczych transakcji w odniesieniu do ZFŚS.¹¹ Wprost odwoływano się tutaj do zasady powszechności opodatkowania regulowanej w art. 2 I Dyrektywy w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej¹², która mówi iż do wszystkich towarów i usług stosuje się obciążenia podatkiem VAT, a ograniczenia lub zwolnienia z opodatkowania muszą mieć charakter wyjątkowy i wynikać z ustawy. Właśnie na te przepisy, tej dyrektywy w swoich interpretacjach podatkowych powoływały się Izby Skarbowe. Wzmacniały one dodatkowo swoje stanowisko tym, iż mimo że środki ZFŚS podlegają wyodrębnieniu, i mimo że pracodawca będzie ich administratorem podlegającym ograniczeniu w dysponowaniu tymi środkami to świadczenia finansowane lub współfinansowane ze środków funduszu, są czynnościami dokonywanymi przez pracodawcę we własnym imieniu, jako przedsiębiorcy i podatnika VAT¹³. Jednakże sądy administracyjne i niektórzy przedstawiciele doktryny sprzeciwili się utożsamianiu pracodawcy, o którym mowa w art. 2 pkt 1 ustawy ZFŚS z podatnikiem podatku VAT, gdyż pracodawca jest jedynie administratorem ZFŚS i nie może dowolnie dysponować środkami socjalnymi, których właścicielem jest ZFŚS, a nie zakład pracy czy pracodawca.¹⁴ Dopiero w ostatnich interpretacjach indywidualnych wydawanych przez Izby Skarbowe w imieniu

¹⁰ Pismo z dnia 26 sierpnia 2011r., Izba Skarbowa w Warszawie, IPPP1/443-850/11-2/AP, Pismo z dnia 14 października 2008 r., Izba Skarbowa w Poznaniu, ILPP2/443-650/08-2/MR; Pismo z dnia 27 listopada 2008 r., Izba Skarbowa w Warszawie ILPP2/443/W-90/08-2/SJ

¹¹ A. Andrusiuk, J. Pukaluk, *Działalność socjalna pracodawców, a VAT*, Przegląd Podatkowy 2004, nr 8, s. 67; A. Martuszewicz, *op. cit.*, s. 133.

¹² Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. U. UE. L Nr 347), K. Lewandowski, P. Fałkowski, *Dyrektywa VAT 2006/112- komentarz*, Warszawa 2012, s. 49 – 50.

¹³ Pismo z dnia 1 sierpnia 2011r., Izba Skarbowa w Bydgoszczy, ITPP1/443-688/11/MN; Pismo z dnia 25 lipca 2011r., Izba Skarbowa w Warszawie z dnia 25 lipca 2011r., IPPP1-443-694/11-2/JL.

¹⁴ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 19 stycznia 2011 r., ISA/Po 866/10, LEX nr 683494; Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 11 marca 2011 r., I SA/Lu 917/10, LEX nr 84748; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 marca 2011 r., I FSK 449/10, LEX nr 786432.

Ministra Finansów wyraźnie pod wpływem orzecznictwa sądów administracyjnych opowiedziano się za stanowiskiem, że zakres działalności podatnika w warunkach art. 15 ust. 1 i 2 w powiązaniu z art. 86 ust. 1 ustawy VAT oraz zakres działalności pracodawcy w zakresie administrowania ZFŚS, to dwa rozłączne zakresy działalności tego samego podmiotu, gdzie tylko pierwszy jest poddany regulacji przewidzianej ustawą VAT, ponieważ samodzielna działalność gospodarcza polega na pełnej swobodzie dysponowaniu środkami należącymi do podatnika, a środki zgromadzone na rachunku ZFŚS są środkami należącymi do pracowników, a nie do pracodawcy, którymi tylko administruje pracodawca.¹⁵

3. Świadczenia z ZFŚS jako przedmiot podatku VAT

Regulacja podatku VAT w zakresie przedmiotu opodatkowania znajduje się w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług, która stanowi, iż opodatkowaniu podlega odpłatna dostawa towarów oraz odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 stosownie do art. 7 ust. 1 ustawy rozumnie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...). Ponadto, przez dostawę towarów rozumnie się również – w myśl art. 7 ust 2 ustawy przekazanie nieodpłatne przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności: przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków, spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia oraz wszelkie inne darowizny jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku naliczonego przy nabyciu tych towarów. Natomiast na mocy art. 8 ust. 1 VAT-u, przez świadczenie usług rozumnie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowią dostawy towarów w rozumieniu art. 7 ustawy VAT (...). Stosownie zaś do przepisu art. 8 ust 2 ustawy VAT za odpłatne świadczenie usług uznaje się również: użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących

¹⁵Pismo z dnia 5 marca 2012r., Izba Skarbowa w Warszawie, ITPP1/1443-1743/11/BH; Pismo z 7 marca 2006r., Drugi Mazowiecki urząd Skarbowy w Warszawie, 1472/RPP1/443-153/06/SS.

osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu tych towarów oraz nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza.

Nigdy większych sporów nie wzbudzała kwesta odpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń z ZFŚS na rzecz pracowników, pomijając kwestie iż kłóci się to z ratio legis działalności socjalnej ZFŚS. Izby Skarbowe jak i doktryna konsekwentnie stały na stanowisku opodatkowania takich świadczeń do wysokości świadczenia wnoszonego przez pracownika wg stawek obowiązujących dla danej dostawy lub świadczenia¹⁶. W konsekwencji, czego będą miały tutaj zastosowanie przepisy art. 29 ust. 1 podatku VAT, który stanowi iż podstawą opodatkowania jest obrót, z zastrzeżeniem ust. 2-22 oraz art. 30-32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5 czyli kwota należna z tytułu sprzedaży, pomniejszona o kwotę należnego podatku. Kwotę należną obejmuje całość świadczenia należnego od nabywcy. Zatem w tych przypadkach podstawę opodatkowania stanowi wyłącznie kwota otrzymana od pracownika – odbiorcy usługi (towaru)¹⁷. Podatnikiem podatku VAT jest tutaj świadczący usługę lub wydający towar, a nie ZFŚS. Widać tutaj, że stanowisko Izb Skarbowych przychyliło się do stanowiska doktryny o jak najszerszym rozumieniu świadczeniu usług, w którym mieści się także tzw. „odsprzedaż usług” czyli świadczenie usług za pomocą lub od podmiotu trzeciego na rzecz pracowników, a w związku tym przekazanie czy raczej udostępnianie im tej usługi, należy traktować jako świadczenie usługi objęte regulacją ustawy o VAT.¹⁸ Miały by tutaj zastosowanie wprost przepisy art. 11 i art. 6 wcześniej już wspomianej dyrektywy w sprawie wspólnego podatku od wartości dodanej, które mówią iż podstawą opodatkowania do dostaw towarów i usług jest wartość wzajemnego świadczenia rzeczywiście otrzymanego.

¹⁶ Pismo z dnia 18 lipca 2005r., Izba Skarbowa w Katowicach, PPB1-4407/I/16/05; Pismo z 14 stycznia 2009 r., Izba Skarbowa w Poznaniu, ILLP2/443-981/02/ISN.

¹⁷ Pismo z dnia 18 lipca 2005 r., Izba Skarbowa w Katowicach, PPB1-4407/I/16/05

¹⁸ A. Bartosiewicz, R. Kubacki, *VAT komentarz*, Zakamycze 2004, s. 187, T. Michalik, *op. cit.*, s. 87.

Najwięcej problemów i kontrowersji zawsze wzbudzała sprawa nieodpłatnych świadczeń z ZFŚS. Przy omawianiu tego problemu kluczowa jest kwestia „odliczalności” VAT-u. Do końca listopada 2008 roku na mocy art. 88 ust. 1 pkt 2 ustawy VAT, można było się domagać, obniżenia kwoty lub zwrotu podatku należnego, jeżeli wydatki na ich nabycie nie mogły być zaliczane do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym. Przepis ten wyłączał, co do zasady, możliwość odliczania podatku naliczonego w przypadkach zakupów finansowanych z ZFŚS, gdyż przepisy ustaw o podatkach dochodowych nie pozwalają na zaliczanie do kosztów uzyskania przychodów wydatków pracodawcy na działalność socjalną, które wynikają z art. 23 ust. 2 pkt 42 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 16 ust. 1 pkt 45 ustawy o podatku od osób prawnych.¹⁹ Jednakże art. 88 ust 3 pkt 3 ustawy VAT wskazywał bowiem, że nie stanowi przeszkody do odliczenia VAT naliczonego niemożność zaliczenia danego wydatku do kosztów uzyskania przychodów, jeżeli jest on związany z transakcją, o której mowa w art. 7 ust 2 i art. 8 ust. 2 ustawy VAT, i która została opodatkowana. Powyższy przepis uzależniał kwestie opodatkowania nieodpłatnego świadczenia usługi od możliwości uzyskania kosztów uzyskania przychodów. Mieliśmy tutaj do czynienia z klasycznym błędnym kołem, z którego wyłoniły się aż dwie linie interpretacyjne Izb Skarbowych wydających interpretacje w imieniu Ministra Finansów. Pierwsza zakładała, że wydatki nie powinny podlegać opodatkowaniu na zasadach przewidzianych dla świadczeń nieodpłatnych, zrównanych przez ustawę o VAT z dostawą towarów lub świadczeń usług za wynagrodzeniem, ponieważ w myśl art. 7 ust 2 i art. 8 ust 2 pkt VAT-u nie przysługiwało pracodawcy prawo do odliczenia podatku naliczonego²⁰. Natomiast druga linia interpretacyjna konsekwentnie opowiadała się za opodatkowaniem świadczonych usług z ZFŚS na podstawie art. 7 ust i art. 8 ust. 2 ustawy VAT²¹.

Mimo uchylenia z dniem 1 grudnia 2008 art 88 ust 1 pkt. 2 oraz ust. 3 ustawy VAT nadal nie wykształciła się jednolita praktyka Izb Skarbowych wydających indywidualne interpretacje w imieniu Ministra Finansów. Niektóre Izby Skarbowe stanęły na stanowisku

¹⁹ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2000 r., Nr 54, poz. 654 z późn. zm.); Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2000r., Nr 80, poz. 350).

²⁰ Pismo z dnia 21 lutego 2005r., Izba Skarbowa w Rzeszowie, IS.IX/3-0050/426/04.

²¹ Pismo z dnia 30 marca 2005r., Izba Skarbowa w Bydgoszczy, ITTP/1443-1743/11/BH; Pismo z dnia 25 luty 2005 r., Pierwszy Mazowiecki Urząd Skarbowy w Warszawie 1471/NUR2/443-679/04/DK

opodatkowywania świadczeń z ZFŚS, ponieważ świadczenia będą wykorzystywane przez pracodawcę do działalności opodatkowanej, w wyniku czego podatnik będzie mógł obniżyć kwotę podatku naliczonego jeśli udowodni związek pomiędzy poniesionymi wydatkami, a wykonywanymi z tytułu prowadzonej działalności czynnościami opodatkowanymi. W przypadku częściowej odpłatności, opodatkowana byłaby jedynie ona do wysokości świadczenia wnoszonego przez pracownika.²² Jednakże takie stanowisko całkowicie zanegowały sądy administracyjne, opierając się postulatach doktryny ²³ twierdząc że podmiot zobowiązany do utworzenia i administrowania ZFŚS podejmuje działania techniczne o charakterze nieodpłatnym, które pozostają całkowicie poza prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą. Pracodawca nie rozpoczyna i nie prowadzi działalności gospodarczej w celu dysponowania ZFŚS. Wykonuje te czynności tylko dlatego, że taki obowiązek nakłada na niego ustawa o ZFŚS, nie jest więc podatnikiem podatku VAT²⁴.

Dopiero ostatnie interpretacje indywidualne Izb Skarbowych wydawane w imieniu Ministra Finansów opierając się na orzecznictwie stwierdzają, że czynności podejmowane w ramach ZFŚS polegające na przekazywaniu przez pracodawcę towarów i usług na rzecz osób uprawnionych (min przez dofinansowania do wczasów dla pracowników , kolonii i obozów dla dzieci pracowników, karnetów uprawniających do korzystania z basenów, siłowni i innych obiektów sportowych, biletów do kina, teatru itd.) za częściową odpłatnością ponoszoną przez te osoby bądź bez odpłatności, nie mieszczą się w pojęciu odpłatnego świadczenia i w konsekwencji nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT, dlatego że jest to działanie techniczno-administracyjne podejmowane całkowicie poza sferą prowadzonej przez pracodawcę działalności gospodarczej (poza sferą aktywności biznesowej)²⁵ Pracodawca dysponujący środkami ZFŚS nie jest podatnikiem w myśl ustawy o VAT, gdyż administrowanie nie jest dysponowaniem. Pracodawca jako administrator ZFŚS z mocy

²² Pismo z dnia 26 listopada 2009 r., Izba Skarbowa w Warszawie, IPPP1/443-883/09-6/AW, Pismo z dnia 1 sierpnia 2011, ITPP1/443-688/11-2/JL.

²³ M. Chomiuk, T. Pobiański, *Czynności z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych w świetle przepisów o VAT*, Przegląd Podatkowy 2005, nr 11, s. 7-16; J. Zubrzycki, *Leksykon VAT*, tom I, 2007, s. 127- 131.

²⁴ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 2 września 2008 r., I FSK 1076/07, LEX nr 531820; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 września 2010 r., I FSK 1491/09, LEX nr 744252; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 października 2010, I FSK 1727/09, LEX nr 74438.

²⁵ Pismo z dnia 21 października 2011 r., Izba Skarbowa w Łodzi, IPTPP2/ 443-381/11-2/AW, Pismo z dnia 1 marca 2012 r., Izba Skarbowa w Poznaniu ILPP/443-1517/11-2AI

prawa nie może dowolnie dysponować dowolnie środkami socjalnymi, których właścicielem jest ZFŚS, a nie zakład pracy czy pracodawca.²⁶ Więc nie mamy tutaj do czynienia z rozporządzeniami towarami i usługami jako właściciel w myśl art. 7 ust. 1 podatku VAT.

3.1. Pożyczki z ZFŚS

Przy omawianiu świadczeń z ZFŚS Warto wspomnieć o pożyczkach udzielanych ze środków ZFŚS na cele mieszkaniowe, ponieważ wykształciło się różne podejście Izb Skarbowych wydających pisemne interpretacje w imieniu Ministra Finansów do omawianego problemu. Jedna linia interpretacji twierdziła, że pracodawca obracający pieniędzmi ZFŚS i pobierający odsetki od udzielonych pożyczek był podmiotem świadczącym usługi udzielania pożyczek. W świetle powyższego było to odpłatne świadczenie usług, mieszczące się w zakresie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT²⁷. Druga linia interpretacyjna mówiła, że udzielanie pożyczek z ZFŚS całkowicie mieści się poza działalnością pracodawcy²⁸. Jednakże stanowisko o odpłatnym świadczeniu usług słusznie zanegowały sądy administracyjne, twierdząc że pracodawca nie świadczy usług w postaci zawierania umów pożyczek zawieranych na cele mieszkaniowe, ponieważ pracodawca działał nie na rzecz i w imieniu własnym, ale na rzecz administrowanego ZFŚS.²⁹

4. Podsumowanie

Opodatkowanie świadczeń z ZFŚS podatkiem od towarów i usług wzbudzało zawsze wiele kontrowersji ze względu na przeniesie tej specyficznej instytucji prawa pracy na grunt prawa podatkowego. Po wielu latach sądy administracyjne i organy skarbowe wreszcie doszły do wniosku, że ani podmiot ani przedmiot podatku VAT nie są zachowane w przypadku ZFŚS. Wydaje mi się, że wyjściem optymalnym z tej całej sytuacji, było by umieszczenie przez ustawodawcę na gruncie ustawy o ZFŚS wyraźnego przepisu, który by mówił o nieopodatkowaniu świadczeń z ZFŚS podatkiem VAT, ponieważ przy nowelizacji art. 5, 7, 8,

²⁶ Pismo z dnia 4 maja 2012 r., Izba Skarbowa w Łodzi, IPTPP2/ 443-54/12-2/IR

²⁷ Pismo z dnia 27 listopada 2008r., Izba Skarbowa w Warszawie, IPPP2/443-1345/08-2/A, Pismo z dnia 18 listopada 2008r., Izba Skarbowa w Katowicach, IBPP2/443-897/08/EJ.

²⁸ Pismo z dnia 6 lipca 2005 r., Izba Skarbowa w Poznaniu, PPA/406-79/05/MN

²⁹ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie z dnia 12 kwietnia 2007 r., I SA/Go 1250/06

15 i 88 ustawy VAT, kwestia opodatkowania świadczeń z ZFŚS znowu może stać się przedmiotem interpretacji podatkowych.