

OPINIA PRAWNA

W SPRAWIE NIEPODLEGANIA LUB ZWOLNIENIA Z OPODATKOWANIA PORAD OBYWATELSKICH I PRAWNYCH UDZIELANYCH BEZPŁATNIE W ORGANIZACJI POZARZĄDOWEJ

Przedmiotem tej opinii jest analiza obowiązujących regulacji w zakresie ewentualnego podlegania opodatkowaniu usługi udzielania porad obywatelskich i prawnych *pro bono* w biurach poradnictwa obywatelsko-prawnego prowadzonych przez organizacje pozarządowe, a świadczonych przez ekspertów zewnętrznych (adwokatów i radców prawnych) - w zakresie VAT (po stronie osób udzielających porad) oraz podatku dochodowego od osób fizycznych (po stronie osób korzystających z porad, t.j. beneficjentów).

WNIOSKI

W obecnym stanie prawnym, mimo braku rozwiązań systemowych w tej materii, należy uznać, że porady obywatelsko-prawne udzielane bezpłatnie przez ekspertów w ramach działalności organizacji pozarządowych nie podlegają - przy spełnieniu określonych przesłanek - opodatkowaniu VAT po stronie osób udzielających takich porad (adwokatów i radców prawnych prowadzących działalność gospodarczą), ani podatkowi dochodowemu od osób fizycznych po stronie beneficjentów tychże porad.

UZASADNIENIE

Eksperci a VAT

I. Czynność nieodpłatnego świadczenia usług podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (VAT) w razie spełnienia warunków wskazanych w art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, dalej: ustawa o VAT. Zgodnie z tym przepisem, za odpłatne świadczenie usług uznaje się również nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, [...], oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.

Z powyższego wynika, iż w przypadku gdy świadczenie nieodpłatnej pomocy prawnej będzie wpisywało się w cel prowadzonej działalności gospodarczej przez świadczącego ją prawnika (adwokata lub radcę prawnego w ramach prowadzonej przez niego kancelarii), wówczas nie wystąpi przesłanka uznania takiej czynności za odpłatne świadczenie usług, podlegające opodatkowaniu VAT.

II. Dla ustalenia zatem, czy konkretne nieodpłatne świadczenie (tutaj: porada obywatelsko-prawna) podlega opodatkowaniu VAT, istotne jest ustalenie celu takiego świadczenia. I tak jeśli udzielanie bezpłatnych porad obywatelsko-prawnych będzie związane z zamiarem budowania pozytywnego wizerunku kancelarii (co w efekcie pozwoli pozyskać nowych klientów), należy uznać, iż czynności te mieszczą się w celu prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o VAT.

Zdaniem resortu finansów, takie określenie celu powinno znaleźć odzwierciedlenie w działaniach podejmowanych przez prawnika udzielającego porad *pro bono* - poprzez np. podawanie informacji o takiej akcji na jego stronie internetowej, w kontaktach z mediami, w materiałach pomocniczych, czy też zamieszczanie w tych miejscach logo jego firmy (por. wyjaśnienie MF skierowane do Naczelnej Izby Adwokackiej - pismo z dnia 31 maja 2011 r.; znak: PT3/812/41/217/11/LWA/BMI9 6850). W innym przypadku, jeśli celem nieodpłatnego świadczenia jest przede wszystkim udzielenie danemu podmiotowi korzyści w postaci

bezpłatnego wsparcia prawnego, usługi takie podlegają opodatkowaniu VAT na zasadach ogólnych. Z powyższego wynika zatem, że porady prawne *pro bono* nie podlegają opodatkowaniu VAT tylko i wyłącznie wtedy, gdy są udzielane w celu zdobycia nowych klientów (cel marketingowy). Natomiast te udzielane wyłącznie w celach charytatywnych VAT już podlegają.

III. W opinii ekspertów, aby usługi poradnictwa obywatelsko-prawnego *pro bono* nie podlegały VAT jako świadczenie usług na cele związane z prowadzoną działalnością, reklamowo-promocyjny cel podjętych działań nieodpłatnych musi być rzeczywisty (a nie symulowany), zaś efekt tych działań - możliwy do osiągnięcia.

Wskazać tutaj należy, że Kodeks Etyki Adwokackiej w § 23 wyraźnie określa, że adwokata obowiązuje zakaz korzystania z reklamy. Kodeks Etyki Radcy Prawnego również nie zezwala - wbrew powszechnym opiniom - na reklamowanie (promocję) usług przedstawicielowi tego zawodu, dopuszcza jedynie w przepisach art. 24-26 informowanie o wykonywaniu zawodu w określonych granicach.

Z tego względu, aby spełnić przesłankę reklamowo-promocyjną, niezbędną dla niepodlegania VAT bezpłatnej usługi poradniczej, w sposób niekolidujący z obydwoma Kodeksami Etyki, wystarczające wydaje się np. wyłożenie w miejscu udzielania porady (np. siedzibie organizacji non profit) listy prawników udzielających porad, zawierającej imię i nazwisko prawnika wraz z nazwą kancelarii, którą reprezentuje.

Beneficjenci a podatek dochodowy

I. Wartość nieodpłatnych świadczeń, co do zasady, jest przychodem podlegającym opodatkowaniu (art. 11 ust. 1 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych; dalej: updog). Udzielone bezpłatne porady obywatelsko-prawne są zasadniczo dla beneficjenta przychodem z nieodpłatnego świadczenia. Ustawa podatkowa określa jednak wyjątki od tej reguły.

II. Wolna od podatku dochodowego jest wartość nieodpłatnych świadczeń otrzymanych od świadczeniodawcy (eksperta) w związku z jego promocją lub reklamą - jeżeli jednorazowa wartość tych świadczeń nie przekracza kwoty 200 zł (art. 21 ust. 1 pkt 68a updog). **Pojęcie „jednorazowa” oznacza, że ograniczeniu kwotowemu podlega jedynie wartość jednokrotnej porady (ograniczenie nie dotyczy natomiast liczby porad, których ekspert może udzielić *pro bono* jednej osobie).**

III. Wolna od podatku dochodowego jest także wartość otrzymanych świadczeń od wolontariuszy, udzielanych na zasadach określonych w ustawie o działalności pożytku publicznego (art. 21 ust. 1 pkt 117 updog).

Mowa tutaj o ustawie z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (dalej: ustawa), zgodnie z którą wolontariusze mogą wykonywać świadczenia na rzecz m.in. organizacji pozarządowych w zakresie ich działalności statutowej, w szczególności w zakresie działalności pożytku publicznego, z wyłączeniem prowadzonej przez nie działalności gospodarczej (art. 42 ust. 1 tejże ustawy).

Działalnością pożytku publicznego - zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy - jest działalność społecznie użyteczna, prowadzona przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych określonych w ustawie. A bezpłatne poradnictwo prawne mieści się niewątpliwie w sferze zadań publicznych, obejmujących zadania w zakresie upowszechniania i ochrony wolności i praw człowieka oraz swobód obywatelskich, a także działań wspomagających rozwój demokracji (art. 4 ust. 1 pkt 22 ustawy). Świadczenia wolontariuszy są wykonywane w zakresie, w sposób i w czasie określonych w porozumieniu z korzystającym (art. 44 ust. 1 ustawy).

Spełnieniem przesłanki dla zwolnienia od podatku z art. 21 ust. 1 pkt 117 updog jest udzielanie bezpłatnych porad obywatelsko-prawnych przez adwokata lub radcę prawnego (prowadzących działalność gospodarczą), związanych z organizacją pozarządową porozumieniem o współpracy na zasadach wolontariatu. W świetle powyższego, bezpłatne porady obywatelsko-prawne, udzielane przez ekspertów-wolontariuszy, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym po stronie osób korzystających z takich porad (beneficjentów).

PODSUMOWANIE

W świetle przeprowadzonej analizy należy stwierdzić, że świadczenie usług przez prawnika, prowadzącego działalność gospodarczą (kancelarię), polegających na udzielaniu bezpłatnych porad prawnych, co do zasady podlega opodatkowaniu VAT. Jednocześnie nieodpłatna pomoc prawna nie jest objęta zakresem ustawy o VAT, o ile jej świadczenie wpisuje się w cel działalności gospodarczej prowadzonej przez świadczącego ją podatnika. Ekspert nie zapłaci VAT, jeśli udzielane bezpłatnie porady będzie można uznać za działanie marketingowe, polepszające lub budujące wizerunek kancelarii.

Z kolei osoby otrzymujące: jednorazową poradę od eksperta o wartości nieprzekraczającej 200 zł, udzielaną w celu marketingowym (promocji kancelarii), jak również poradę od eksperta będącego wolontariuszem (bez ograniczenia ilościowego i kwotowego), otrzymują z tego tytułu przychód, który jednak jest zwolniony od podatku dochodowego od osób fizycznych.

OPINIĘ Z RAMIENIA ANTERIS FUNDACJI POMOCY PRAWNEJ SPORZĄDZIŁA:

Joanna Nowicka
radca prawny
WA-4548

OPINIA ZOSTAŁA SPORZĄDZONA NA PODSTAWIE NASTĘPUJĄCYCH AKTÓW PRAWNYCH:

1. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn.zm.)
2. Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2012 r. poz. 361 z późn.zm.)
3. Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 1118)