**Opis stanu faktycznego**

Wnioskodawca (dalej również jako: "Fundacja") prowadzi działalność pożytku publicznego w formie fundacji. Celem Fundacji jest walka z rakiem oraz zapewnienie wszystkim równego dostępu do najlepszej opieki onkologicznej.

Wnioskodawca jest wpisany do Krajowego Rejestru Sądowego (dalej: „KRS”) w rejestrze stowarzyszeń, innych organizacji społecznych i zawodowych, fundacji oraz samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej. Fundacja nie jest wpisana w KRS do rejestru przedsiębiorców. Fundacja istnieje od 2010 r. Fundacja posiada status organizacji pożytku publicznego. Fundacja jest zarejestrowana jako czynny podatnik podatku od towarów i usług (dalej: „VAT”); data rejestracji jako podatnika VAT to 11 czerwca 2016 r.

W ramach działalności statutowej Fundacja rozpoczął akcję fundraisingową BuyMyCancer, której celem jest zebranie pieniędzy na fundusz BuyMyCancer. Misją funduszu jest zapewnienie finansowania działań oraz inicjatyw, które w sposób bezpośredni lub pośredni mogą przyczynić się do ratowania zdrowia lub życia osób chorych onkologicznie lub wpływać na poprawę jakości ich życia.

„Buy My Cancer” to innowacyjny model finansowania kosztownego leczenia nowotworów złośliwych. Polega on na licytacji darowizn z wykorzystaniem mechanizmu aukcji NFT.

Potwierdzeniem wygrania licytacji, a tym samym złożenia najwyższej oferty darowizny, będzie token NFT powiązany z jednym z obrazów różnych typów komórek nowotworowych, przekształconych przez artystę w dzieła sztuki w formie NFT.

NFT (Non-Fungible Token, niezamienny token) to token kryptograficzny oparty o architekturę blockchain, który ma za zadanie jednoznaczną identyfikację powiązanego z nim dzieła sztuki. NFT przekazywane zwycięzcom licytacji darowizn będą cyfrowym dyplomem wygrania aukcji i potwierdzeniem udzielenia pomocy pacjentom onkologicznym. Kwota pozyskana w ramach licytacji będzie przeznaczona na pokrycie kosztów nierefundowanych w Polsce metod leczenia pacjentów chorujących m.in. na zobrazowane typy nowotworów.

BuyMyCancer – to przewrotne hasło, którego celem jest zachęcenie ludzi do pomocy pacjentom onkologicznym. Wykorzystanie idei NFT, które niejako reprezentują chore komórki, ma charakter symboliczny i pozwala na przeprowadzenie akcji "odkupienia" komórek rakowych bez sprzedaży samego dzieła sztuki.

W materiałach marketingowych związanych z akcją mogą pojawić się sformułowania takie jak: „sprzedaż NFT”, „aukcja”, „sprzedaż obrazu”, „sprzedaż zdjęcia” jako pojęcia zrozumiałe dla każdego. Zgodnie z regulaminem akcji (w metadanych każdego NFT będzie znajdował się odnośnik do regulaminu):

• poprzez udział w aukcji NFT uczestnik akcji zobowiązuje się do darowizny na rzecz Fundacji w wysokości środków objętych jego ofertą,

• uczestnik, który złożył najwyższą ofertę w ramach aukcji, dokonuje wpłaty darowizny na rzecz Fundacji i jednocześnie otrzymuje NFT, którego dotyczyła dana aukcja,

• każdy wylicytowany NFT ma swój unikalny numer (TokenID), który nie może być zmieniony, a także obejmuje odnośnik (link) do dodatkowych informacji, przechowywanych na zewnętrznym serwerze poza blockchain, zawierających informacje nt. akcji oraz link do cyfrowej kopii zdjęcia powiązanego z danym NFT,

• NFT jest cyfrowym dyplomem wygrania aukcji i potwierdzeniem udzielenia pomocy pacjentom onkologicznym,

• otrzymanie NFT przez uczestnika akcji oznacza jedynie przeniesienie prawa do dysponowania danymi zapisanymi w blockchain (tj. prawa do decyzji o pozostaniu wyłącznym dysponentem NFT lub o przekazaniu tego prawa innej osobie),

• otrzymanie NFT nie oznacza przeniesienia na uczestnika przez Fundację majątkowych praw autorskich do zdjęcia (rozumianego jako utwór powstały poprzez artystyczne przetworzenie zdjęcia komórki rakowej) ani udzielenia licencji do korzystania z takiego zdjęcia, z tym, że uczestnik, który otrzymał NFT, ma prawo korzystać ze zdjęcia w zakresie niezbędnym do korzystania i dysponowania NFT (np. wyświetlanie na platformach NFT, portfelach kryptowalutowych, serwisach społecznościowych itp.).

Kampania może składać się z kilku edycji, w różnych krajach, realizowanych przy udziale lokalnych ośrodków onkologicznych, artystów i pacjentów. Pierwsza edycja kampanii (realizowana w Polsce) zakłada:

1. wykorzystanie zdjęć komórek rakowych udostępnionych przez Instytut w Gliwicach do stworzenia dzieła przez polskiego artystę Pawła Swanskiego a następnie przekształcenie ich w 3 serie NFT i przeprowadzenie aukcji na platformie VAST lub OpenSea (obie platformy z siedzibą w USA).

2. dla kampanii powstanie strona buymycancer.org – gdzie zostaną umieszczone podstawowe informacje o akcji, patronach merytorycznych projektu, artyście i platformie, na której aukcja będzie realizowana.

3. edycja kampanii będzie wspierana kampanią PR na rynku polskim jak i w USA (główny rynek aukcyjny).

4. edycja kampanii promowana będzie również na kanałach własnych organizatorów i partnerów akcji.

W ramach polskiej edycji kampanii powstaną 3 rzeczywiste obrazy (ale one nie będą stanowiły przedmiotu aukcji/sprzedaży). Na ich podstawie powstaną 3 serie NFT - pierwsza z nich liczna i łatwo dostępna cenowo, druga mniej liczna, a trzecia będzie składać się z kilku NFT i będzie bardzo ekskluzywna. Sprzedaż NFT odbędzie się na największych międzynarodowych platformach NFT: VAST i OpenSea.

Wnioskodawca planuje również umożliwić dokonania darowizny w kwocie z góry ustalonej ("zakupu NFT"). Taka darowizna będzie różniła od opisanej wyżej aukcji jedynie formą "sprzedaży". Mając na uwadze, że opisana wyżej akcja została już rozpoczęta, a Wnioskodawca planuje w przyszłości przeprowadzić kolejne edycje tej akcji, niniejszy opis stanowi zarówno opis stanu faktycznego jak i zdarzenia przyszłego. Kolejne edycje akcji będą przeprowadzone dokładnie na tych samych zasadach jak opisano powyżej.

**Pytania**

1. Czy przeniesienie przez Wnioskodawcę praw do NFT na licytanta, który wygrał aukcje (lub dokonał darowizny w kwocie ustalonej z góry), stanowi odpłatne świadczenie usług w rozumieniu ustawy o VAT?

2. Czy działalność Wnioskodawcy polegająca na przeprowadzeniu aukcji (lub "sprzedaży" NFT za kwotę z góry ustaloną) i późniejszym wydatkowaniu środków pieniężnych uzyskanych z aukcji stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o VAT?

3. Czy z tytułu przeniesienia praw do NFT Wnioskodawca ma obowiązek wystawiać licytantowi (lub nabywcy), który wygrał aukcje fakturę VAT?

**Stanowisko wnioskodawcy**

Ad. 1 i 2

Zdaniem Wnioskodawcy przeniesienie przez Wnioskodawcę praw do NFT na uczestnika, który wygrał aukcję nie stanowi odpłatnego świadczenia usług.

Zdaniem Wnioskodawcy działalność polegająca na przeprowadzeniu aukcji i późniejszym wydatkowaniu środków pieniężnych uzyskanych z aukcji nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o VAT.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. Dz. U. z 2022 r. poz. 931, dalej: „Ustawa o VAT”), opodatkowaniem VAT podlega m.in. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Opodatkowaniu VAT podlega odpłatna dostawa towarów oraz odpłatne świadczenie usług wyłącznie wtedy, gdy są one dokonywane przez podatnika VAT działającego w takim charakterze. Innymi słowy, dana transakcja będzie opodatkowana jedynie, gdy: i) stanowi odpłatną dostawę towarów lub odpłatne świadczenie usług, oraz ii) podmiot jej dokonujący – dokonując jej – będzie działał w charakterze podatnika. Dostawa towarów bądź świadczenie usług podlega opodatkowaniu, jeżeli ma charakter odpłatny. Przez świadczenie usług, rozumie się każde świadczenie, które nie stanowi dostawy towarów, w tym również przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych.

Zdaniem Wnioskodawcy przejście własności NFT nie będzie stanowiło dostawy towarów, a może stanowić świadczenie usługi w rozumieniu przepisów o VAT. Ustawa o VAT nie definiuje pojęcia odpłatności. W orzecznictwie, zarówno krajowym jak i europejskim, przyjmuje się, że odpłatność ma miejsce wtedy, gdy istnieje bezpośredni związek pomiędzy dostawą towarów lub świadczeniem usług a otrzymanym wynagrodzeniem. Oznacza to, że z danego stosunku prawnego, na podstawie którego dochodzi do świadczenia usługi, musi wynikać wyraźna, bezpośrednia korzyść na rzecz sprzedawcy. Ponadto, aby dana czynność podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT musi istnieć bezpośredni związek o charakterze przyczynowym, pomiędzy dostarczonym towarem a świadczeniem wzajemnym.

Przy badaniu czy dane świadczenie ma charakter odpłaty czy nieodpłatny bez znaczenia będzie kwestia częstotliwości prowadzenia kampanii. Nieodpłatne świadczenie usług nie jest opodatkowane VAT. Zgodnie z art. 15 ust. 1 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.

Natomiast przez działalność gospodarczą ustawa o VAT rozumie 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. Definicja działalności gospodarczej wynikająca z ustawy o VAT ma charakter autonomiczny i powinna być rozpatrywana niezależnie od innych przepisów prawa (nawet niezależnie od definicji działalności gospodarczej zawartych w innych ustawach podatkowych). Działalnością gospodarczą jest w zasadzie tylko ta aktywność, która wykonywana jest zawodowo, w sposób profesjonalny. Jak wskazuje doktryna, dokonywanie określonych czynności incydentalnie, poza sferą prowadzonej działalności gospodarczej, nie pozwala na uznanie danego podmiotu za podatnika w zakresie tych czynności (A. Bartosiewicz [w:] VAT. Komentarz, wyd. XV, Warszawa 2021, art. 15.). Warunkiem prowadzenia działalności gospodarczej jest również ponoszenie ekonomicznego ryzyka takiej działalności. Zgodnie z orzeczeniami Trybunału Sprawiedliwości sam fakt dokonania czynności przez podmiot zarejestrowany jako podatnik VAT nie oznacza, że podlega ona opodatkowaniu VAT, bowiem możliwe jest, że w danej transakcji sprzedawca nie występuje w tej właśnie roli (Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 4.10.1995 r., C-291/92, Finanzamt Uelzen przeciwko Dieter Armbrecht, EU:C:1995:304).

Wykonywanie określonych czynności - będących dostawą towarów czy też świadczeniem usług - niemające miejsca w ramach działalności gospodarczej, nie jest działaniem w charakterze podatnika, a w konsekwencji - nie podlega opodatkowaniu. Sam wpis w rejestrze podatników VAT jako czynny podatnik VAT nie przesądza zatem o występowaniu w konkretnej transakcji jako taki podatnik. Zgodnie z ustawą z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1057 z późn. zm., dalej: „Ustawa o działalności pożytku publicznego”) odpłatna działalność pożytku publicznego uznawana jest za działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (tekst jedn. Dz. U. z 2021 r. poz. 162 z późn. zm., dalej "Prawo Przedsiębiorców"), jeżeli spełniona jest jedna z przesłanek dotyczących wynagrodzenia otrzymywanego za dane świadczenie lub wynagrodzenia osób zatrudnionych przy wykonywaniu działalności statutowej.

Mając jednak na uwadze autonomiczny charakter definicji działalności gospodarczej wynikający z ustawy o VAT, należy stwierdzić, że definicja działalności gospodarczej powinna być rozpatrywana niezależnie od przepisów innych ustaw, niezależnie czy to będzie definicja działalności gospodarczej wynikająca z przepisów podatkowych (np. Ordynacji Podatkowej), przepisów działalności gospodarczej czy przepisów regulujących działalność fundacji oraz organizacji pożytku publicznego. Zatem to, czy dana działalność może być uznana za działalność gospodarczą w rozumieniu Prawa przedsiębiorców, jest bez znaczenia dla odpowiedzi na pytania będące przedmiotem niniejszego wniosku. Dla takiej oceny liczy się bowiem jedynie definicja prowadzenia działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o VAT.

Jak zostało wskazane w opisie zdarzenia przyszłego, Wnioskodawca onkologicznym. BuyMyCancer jest akcją fundraising’ową, dlatego nie można tu mówić o występującym ryzyku ekonomicznym. Od innych zbiórek pieniężnych różni ją jedynie pomysł – "kup czyjąś chorą komórkę". Ten, kto zapłaci najwięcej, otrzyma potwierdzenie w formie NFT. Taki zabieg ma pomóc darczyńcom wyobrazić sobie, że własną siłą i środkami mogą usunąć i "zabrać" komuś chore komórki, a element współzawodnictwa w formie aukcji ma to jeszcze spotęgować. Zdaniem Wnioskodawcy nie można tutaj mówić również o odpłatności usługi. Zgodnie z regulaminem aukcji, NFT są oferowane jako forma cyfrowego dyplomu potwierdzającego wygranie licytacji i wpłaty darowizny. Cała koncepcja przeprowadzenia licytacji i „sprzedaży” wynika z koncepcji marketingowej, co zostało opisane wyżej. Odpłatność mogłaby nastąpić w przypadku, gdy zapłata dokonywana przez zwycięzcę licytacji byłaby bezpośrednią konsekwencją przeniesienia NFT.

Innymi słowy, musiałaby występować ekwiwalentność pomiędzy ceną i nabywaną usługą oraz musiałby istnieć stosunek prawny pomiędzy świadczącym usługę, a odbiorcą, w ramach którego spełniane są świadczenia wzajemne. Zapłata dokonywana przez wygranego licytanta, nie jest konsekwencją nabycia praw majątkowych do zdjęć artysty (do takiego nabycia w ogóle nie dochodzi), ani nie jest konsekwencją transferu NFT do portfela wygranego licytanta. Z perspektywy nabywcy NFT, wpłata pieniędzy jest jedynie formą udzielenia pomocy polegającą na przekazaniu zadeklarowanej kwoty na cele statutowe Fundacji. Wniosku tego nie zmienia możliwość dalszego przeniesienia praw do NFT przez jego nabywcę.

Mając to na uwadze zdaniem Wnioskodawcy ekwiwalentność ta w przedmiotowej sprawie nie występuje.

Ponadto należy zwrócić uwagę, że cały dochód uzyskany w ramach przeprowadzonych aukcji zostanie przekazany na działalność statutową fundacji. Wyżej przedstawione rozumienie przepisów zostało potwierdzone przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, w podobnej sprawie, w interpretacji indywidualnej z dnia 2 maja 2018 r., sygn. 0112-KDIL2-3.4012.100.2018.1.WB. Co więcej, w stanie faktycznym tej sprawy licytowane były obrazy pacjentów onkologicznych, które stanowiły pracę twórczą człowieka, a nie zapisy kilku bitów informacji.

Mając powyższe na uwadze, zdaniem Wnioskodawcy przeniesienie praw do NFT nie będzie stanowić odpłatnej dostawy towarów ani odpłatnego świadczenia usług w rozumieniu ustawy o VAT, a w konsekwencji nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Tym samym działalność Wnioskodawcy polegająca na przeprowadzeniu aukcji i późniejszym wydatkowaniu środków pieniężnych uzyskanych z aukcji nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o VAT

Ad.3

W ocenie Wnioskodawcy z tytułu przeniesienia praw do NFT Wnioskodawca nie powinien wystawiać nabywcom NFT faktur VAT. Opisane działanie nie stanowi bowiem odpłatnej dostawy towarów i jako czynność nieopodatkowana podatkiem od towarów i usług nie powinna być dokumentowana fakturą VAT. planuje przeprowadzić aukcje tokenów NFT skorelowanych z fotografiami komórek rakowych wykonanych przez artystę. Każdy token będzie odnosił się do innego zdjęcia lub fragmentu zdjęcia. Co istotne, token otrzymany w ramach aukcji nie inkorporuje w sobie żadnych praw do wskazanego w nim dzieła, jest jedynie zapisem "księgowym" w sieci blockchain, zawierającym numer identyfikacyjny tokenu, adres smart kontraktu użytego do stworzenia NFT oraz dodatkowe dane obejmujące link do cyfrowej kopii dzieła, który nie może być zmieniony. Cała aukcja ma charakter charytatywny, a jej celem jest zebranie funduszy na pomoc pacjentom onkologicznym. Użycie tokenu w ramach aukcji ma charakter drugorzędny (nie wiąże się z nabyciem jakichkolwiek praw do zdjęcia), a jedynie pełni bardzo istotną funkcję marketingową.

Cała akcja BuyMyCancer jest nowoczesną akcją fundraising’ową, a jej jedynym celem jest zebranie środków na cele charytatywne. Nabywca NFT powiązanego z konkretnym zdjęciem nie nabywa żadnych praw do niego, dlatego zdaniem Wnioskodawcy celem udziału w aukcji nie jest posiadanie NFT, a pomoc pacjentom onkologicznym. Nabyte NFT będzie rodzajem dyplomu potwierdzającego wpłatę darowizny i udział w akcji charytatywnej. Wykorzystanie koncepcji tokenu NFT ma charakter symboliczny. Poprzez unikatowość tokenu NFT i jego powiązanie z komórką rakową danego pacjenta darczyńcy mają poczucie, że pomagają w bardzo konkretny sposób.

Działalność gospodarcza w rozumieniu ustawy o VAT jest jedynie działalnością wykonywaną zawodowo w sposób profesjonalny. Fundacja nie jest domem aukcyjnym i nie zamierza zajmować się obrotem dziełami sztuki zawodowo. Akcja BuyMyCancer jest podyktowana konceptem marketingowym mającej na celu zbiórkę pieniędzy na cel charytatywny. Fundacja w ramach aukcji nie sprzedaje dzieł sztuki, ani nie udziela licencji na korzystanie z takich dzieł, nie zamierza tego również dokonywać w przyszłości. Jednym z warunków prowadzenia działalności gospodarczej jest ponoszenie ekonomicznego ryzyka tej działalności. Fundacja nie organizuje akcji w celach zarobkowych, całość dochodu zostanie przeznaczona na pomoc pacjentom