

**IPPB2/415-201/12-2/AS** | Interpretacja indywidualna

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, 12 kwietnia 2012 r.

Do wyliczenia podatku od kwoty wynagrodzenia w formie ryczałtu sędziowskiego nieprzekraczającego 200 zł za jeden mecz, wypłacanego na podstawie delegacji sędziowskiej nie będą miały zastosowania przepisy art. 30 ust.1 pkt 5a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wnioskodawca obowiązany jest pobrać od takiego wynagrodzenia zaliczkę na podatek dochodowy od osób fizycznych.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770 ze zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Związku Sportowego, przedstawione we wniosku z dnia 23.02.2012 r. (data wpływu 05.03.2012 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie opodatkowania wynagrodzenia – ekwiwalentu sędziego sportowego – **jest nieprawidłowe.**

**UZASADNIENIE**

W dniu 05.03.2012 r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie opodatkowania wynagrodzenia – ekwiwalentu sędziego sportowego.

**W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.**

Wnioskodawca jest jednostką organizacyjną Związku Sportowego organizacją środowiskową, posiadającą osobowość prawną, działającą na podstawie Statutu, w środowisku młodzieżowym, ze szczególnym uwzględnieniem młodzieży akademickiej i pracowników szkół wyższych. Zgodnie z postanowieniami Statutu, celami A... jest m.in. upowszechnienie kultury fizycznej, podnoszenie sprawności fizycznej młodzieży, rozwijanie sportu wyczynowego w warszawskim i mazowieckim środowisku akademickim, podtrzymywanie tradycji narodowej, rozwój świadomości narodowej i obywatelskiej, wychowywanie członków zgodnie z tradycjami A..., działanie na rzecz środowiska naturalnego, działanie na rzecz rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Wnioskodawca realizuje powyższe cele m.in. poprzez prowadzenie powszechnych form kultury fizycznej, wdrażając nawyki czynnego wypoczynku oraz umiejętności jego organizowania, umożliwienie członkom uprawiania sportu zgodnie z ich zainteresowaniami i potrzebami, organizowanie życia sportowego i rekreacji, imprez międzyuczelnianych, obozów sportowych, szkoleniowych, świadczenie usług w zakresie kultury na rzecz uczelni i młodzieży szkolnej, uczestniczenie w imprezach i zawodach sportowych w kraju i zagranicą.

W ramach swojej działalności organizuje różnego rodzaju zawody dla dzieci i młodzieży, w różnych dyscyplinach sportu, jedno lub wielodniowe. Na każdych zawodach zgodnie z regulaminem zawodów, musi być obecny sędzia sportowy. Sędziowie nie są pracownikami Wnioskodawcy, nie są z nimi zawierane żadne umowy cywilnoprawne na prowadzenie zawodów (sędziowanie). Sędziowie są najczęściej wyznaczani przez odpowiednie organy związków sportowych. Czasem jednak mecz sędziuje sędzia, który nie jest wyznaczany przez związek sportowy np. sędzia - asystent (w sytuacji, gdy wyznaczony sędzia z różnych przyczyn nie może przybyć na mecz). W każdym jednak przypadku za wykonanie usługi (sędziowanie) Wnioskodawca, na podstawie delegacji „sędziowskiej” przedstawionej przez każdego sędziego wypłaca i rozlicza wynagrodzenia sędziów jako ekwiwalent (tzw. ryczałt sędziowski). Kwoty tego ryczałtu są różne (zależne od rodzaju zawodów i klasy), ale co do zasady nie przekraczają 200 zł za sędziowanie w czasie jednego meczu.

Od kwoty wynagrodzenia brutto Wnioskodawca wylicza podatek dochodowy w wysokości 18%, jako ryczałt w oparciu o art. 30 ust. 1 pkt 5a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307 ze zm., dalej: ustawa o PIT), bez potrącenia kosztów uzyskania przychodu. Tak obliczony i pobrany podatek przez Wnioskodawcę jako płatnika jest przekazywany do urzędu skarbowego do 20 dnia miesiąca następnego po miesiącu w którym nastąpiła wypłata. Ryczałt 18% pobierany jest tylko od ekwiwalentów nie przekraczających 200 zł.

W związku z uwagami zgłaszanymi przez sędziów co do prawidłowości takiego postępowania, Wnioskodawca chce uzyskać informacje, czy prawidłowo nalicza podatek od osób fizycznych w formie ryczałtu w oparciu o art. 30 ust. 1 pkt 5a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307 ze zm., dalej: ustawa o PIT).

### **W związku z powyższym zadano następujące pytanie.**

Czy prawidłowym jest stanowisko Wnioskodawcy, że w przypadku wypłaty sędziemu sportowemu wynagrodzenia w formie ryczałtu sędziowskiego nieprzekraczającego 200 zł za jeden mecz, podatek powinien być pobierany w formie ryczałtu w wysokości 18% w oparciu o art. 30 ust. 1 pkt 5a ustawy o PIT...

Zdaniem Wnioskodawcy:

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 2 ustawy o PIT, źródłem przychodów jest m.in. działalność wykonywana osobiście. W myśl art. 13 pkt 2 tej ustawy, za przychody z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, uważa się m.in. przychody z osobiście wykonywanej działalności artystycznej, literackiej, naukowej, trenerskiej, oświatowej i publicystycznej, w tym z tytułu udziału w konkursach z dziedziny nauki, kultury i sztuki oraz dziennikarstwa, jak również przychody z uprawiania sportu, stypendia sportowe przyznawane na podstawie odrębnych przepisów oraz przychody sędziów z tytułu prowadzenia zawodów sportowych.

Zgodnie zaś art. 30 ust. 1 pkt 5a ustawy o PIT, w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2010 r., od dochodów (przychodów) pobiera się zryczałtowany podatek dochodowy z tytułu, o którym mowa w art. 13 pkt 2 lub 5-9, jeżeli suma należności określonych w umowie lub w umowach zawartych z osobą niebędącą pracownikiem płatnika z tego samego tytułu nie przekracza miesięcznie od tego samego płatnika kwoty 200zł - w wysokości 18% przychodu.

Przepisem art. 1 pkt 22 lit. b) ustawy z dnia 25 listopada 2010 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. Nr 226, poz. 1478) dokonano zmiany w pkt 5a ust. 1 art. 30 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307 ze zm.), nadając mu brzmienie, że od dochodów (przychodów) pobiera się zryczałtowany podatek dochodowy z tytułu, o których mowa w art. 13 pkt 2 lub 5-9, jeżeli kwota należności określona w umowie zawartej z osobą niebędącą pracownikiem płatnika nie przekracza 200zł - w wysokości 18% przychodu. Zmiana weszła w życie z dniem 1 stycznia 2011 r. i ma zastosowanie do dochodów (poniesionych strat) od dnia 1 stycznia 2011 r.

W ocenie Wnioskodawcy w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2011 r., dla zastosowania zryczałtowanego podatku ma zatem znaczenia kwota wynikająca z umowy (tzn. z danego tytułu prawnego). Nie jest istotne, czy takich przychodów w miesiącu od tego samego płatnika jest więcej, czy też nie. Decyduje tylko i wyłącznie kwota wynikająca z pojedynczej umowy (pojedynczego dokumentu na podstawie którego dokonano wypłaty należności). Zdaniem Wnioskodawcy płatnik nie ma obowiązku kontrolować czy w danym miesiącu zawarł z tym samym sędzią inne umowy zlecenia. Bez znaczenia jest łączna wartość wszystkich umów zawartych w danym miesiącu z tym samym zleceniobiorcą.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.**

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Ustawodawca w art. 10 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych identyfikuje jako osobne źródło przychodu działalność wykonywaną osobiście.

W myśl art. 13 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych za przychody z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, uważa się m.in. przychody z osobiście wykonywanej działalności artystycznej, literackiej, naukowej, trenerskiej, oświatowej i publicystycznej, w tym z tytułu udziału w konkursach z dziedziny nauki, kultury i sztuki oraz dziennikarstwa, jak również przychody z uprawiania sportu, stypendia sportowe przyznawane na podstawie odrębnych przepisów oraz przychody sędziów z tytułu prowadzenia zawodów sportowych.

Zakwalifikowanie przychodów do działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 13 pkt 2 ww. ustawy powoduje, iż na osobach fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, osobach prawnych i ich jednostkach organizacyjnych oraz jednostkach organizacyjnych niemających osobowości prawnej, jako płatnikach dokonujących wypłat z powyższego tytułu ciąży obowiązek określony w art. 41 ust. 1 ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W myśl tego przepisu, osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, osoby prawne i ich jednostki organizacyjne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują świadczeń z tytułu działalności, o której mowa w art. 13 pkt 2 i 4-9 oraz art. 18, osobom określonym w art. 3 ust. 1, są obowiązane jako płatnicy pobierać, z zastrzeżeniem ust. 4, zaliczki na

podatek dochodowy, stosując do dokonywanego świadczenia, pomniejszonego o miesięczne koszty uzyskania przychodów w wysokości określonej w art. 22 ust. 9 oraz o potrącone przez płatnika w danym miesiącu składki, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 2 lit. b), najniższą stawkę podatkową określoną w skali, o której mowa w art. 27 ust. 1. Zaliczkę od dochodów, o których mowa w ust. 1, obliczoną w sposób określony w tym przepisie zmniejsza się o kwotę składki na ubezpieczenie zdrowotne, o której mowa w art. 27b, pobranej ze środków podatnika przez płatnika, o którym mowa w ust. 1 (art. 41 ust. 1a ww. ustawy).

Jednakże, zgodnie z art. 30 ust. 1 pkt 5a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, od dochodów (przychodów) pobiera się zryczałtowany podatek dochodowy z tytułu, o którym mowa w art. 13 pkt 2 i 5-9, jeżeli kwota należności określona w umowie zawartej z osobą niebędącą pracownikiem płatnika nie przekracza 200 zł - w wysokości 18 % przychodu.

Zryczałtowany podatek od przychodów wymienionych wyżej pobierany jest bez pomniejszania tych przychodów o koszty ich uzyskania (art. 30 ust. 3 ustawy). Dodatkowo, przychody te nie łączą się z dochodami podlegającymi opodatkowaniu według skali podatkowej, co wynika z art. 30 ust. 8 ustawy. Z kolei, przepis art. 41 ust. 4 ustawy obliguje płatnika do poboru zryczałtowanego podatku dochodowego od dokonywanych wypłat (świadczeń) lub stawianych do dyspozycji podatnika pieniędzy lub wartości pieniężnych z ww. tytułu.

Płatnik przekazuje zarówno kwoty pobranych zaliczek, jak i kwoty zryczałtowanego podatku dochodowego w terminie do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano podatek na rachunek urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę, miejsce prowadzenia działalności lub miejsce zamieszkania płatnika (art. 42 ust. 1 ustawy). Dodatkowo, płatnik do końca stycznia roku następującego po roku podatkowym przesyła deklarację roczną o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz o zryczałtowanym podatku dochodowym do urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę, miejsce prowadzenia działalności lub miejsce zamieszkania płatnika, co bezpośrednio wynika z art. 42 ust. 1a ustawy.

Mając na uwadze powołane wyżej przepisy, stwierdzić należy, iż uregulowania zawarte w art. 30 ust. 1 pkt 5a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych będą mieć zastosowanie wyłącznie w sytuacji, gdy zostaną spełnione łącznie wszystkie przesłanki przewidziane tym przepisem. Zatem, zryczałtowany podatek dochodowy należy pobrać od tych przychodów określonych m.in. w art. 13 pkt 2 powołanej ustawy, co do których kwota należności jest określona już w umowie (powołaniu, uchwale, zleceniu), należność z tego tytułu nie może przekroczyć kwoty 200 zł i należność ta musi być uzyskiwana przez osobę niebędącą pracownikiem płatnika (świadczeniodawcy).

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, iż w ramach swojej działalności Wnioskodawca organizuje różnego rodzaju zawody dla dzieci i młodzieży, w różnych dyscyplinach sportu, jedno lub wielodniowe. Na każdych zawodach zgodnie z regulaminem zawodów, musi być obecny sędzia sportowy. Sędziowie nie są pracownikami Wnioskodawcy, nie są z nimi zawierane żadne umowy cywilnoprawne na prowadzenie zawodów (sędziowanie). Sędziowie są najczęściej wyznaczani przez odpowiednie organy związków sportowych. Czasem jednak mecz sędziuje sędzia, który nie jest wyznaczany przez związek sportowy np. sędzia - asystent. W każdym przypadku za wykonanie usługi (sędziowanie) Wnioskodawca, na podstawie delegacji „sędziowskiej” przedstawionej przez każdego sędziego wypłaca i rozlicza wynagrodzenia sędziów jako ekwiwalent - ryczałt sędziowski. Kwoty tego ryczałtu są różne, ale co do zasady nie przekraczają 200 zł za sędziowanie w czasie jednego meczu.

W związku z powyższym należy stwierdzić, że mimo, iż w niniejszej sprawie spełnione są przesłanki przewidziane tym przepisem, tj. kwota należności nie przekracza kwoty 200 zł, należność jest uzyskiwana przez osobę niebędącą pracownikiem płatnika (Wnioskodawcy), to jednak Wnioskodawca nie zawiera żadnych umów z sędziami sportowymi - asystentami za przeprowadzenie zawodów sportowych (np. zlecenia, o dzieło), które to osoby otrzymują ryczałt sędziowski za przeprowadzenie zawodów sportowych na podstawie delegacji sędziowskich. Zatem nie została spełniona przesłanka określająca, iż kwota należności wynika z umowy zawartej z osobą niebędącą pracownikiem płatnika. Kwota należności wypłacana jest na podstawie delegacji „sędziowskiej” przedstawionej przez każdego sędziego a nie na podstawie zawartej umowy. W takiej sytuacji nie jest spełniony warunek do zastosowania ryczałtu. Stąd, jeżeli płatnik nie zawiera umowy to nie stosuje art. 30 ust. 1 pkt 5a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych tylko pobiera zaliczkę na podatek.

Tym samym odnosząc przedstawiony stan faktyczny do przywołanych powyżej przepisów prawa należy wskazać, iż treść art. 30 ust. 1 pkt 5a powołanej ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym od dnia 01 stycznia 2011r., dotyczącego opodatkowania ryczałtem przychodów, o których mowa m.in. w art. 13 pkt 2 cyt. ustawy nie ma zastosowanie w analizowanym przypadku.

A zatem do wyliczenia podatku od kwoty wynagrodzenia w formie ryczałtu sędziowskiego nieprzekraczającego 200 zł za jeden mecz, wypłacanego na podstawie delegacji „sędziowskiej” przedstawionej przez sędziego nie będą miały zastosowania przepisy art. 30 ust.1 pkt 5a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wnioskodawca obowiązany jest pobrać od takiego wynagrodzenia zaliczkę na podatek dochodowy od osób fizycznych na podstawie art. 41 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. według skali podatkowej.

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 Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Izba Skarbowa w Warszawie Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Płocku, ul. 1-go Maja 10, 09-402 Płock.

## § METRYKA DOKUMENTU

### **SYGNATURA:**

- IPPB2/415-201/12-2/AS

### **ZAGADNIENIA (SŁOWA KLUCZOWE):**

- DZIAŁALNOŚĆ WYKONYWANA OSOBIŚCIE
- PRZYCHÓD Z DZIAŁALNOŚCI WYKONYWANEJ OSOBIŚCIE

- SĘDZIA
- SPORT
- WYNAGRODZENIA

**ZAKRES TEMATYCZNY:**

- PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH (PIT) > ŹRÓDŁA PRZYCHODÓW > PRZYCHODY Z DZIAŁALNOŚCI WYKONYWANEJ OSOBIŚCIE