

Płock, dnia 09 listopada 2018 r.



**DYREKTOR
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0114-KDIP3-2.4011.488.2018.1.AK

**Instytut Filozofii i Socjologii
Polskiej Akademii Nauk**
ul. Nowy Świat 72
00-330 Warszawa
NIP: 5252100471

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r., poz. 800 z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 12 września 2018 r. (data wpływu 12 września 2018 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie zwolnienia z podatku dochodowego upominków i bonów towarowych wręczanych respondentom zachęcanym przez Wnioskodawcę do wzięcia udziału w badaniu oraz związanych z tym obowiązków płatnika – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 12 września 2018 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie zwolnienia z podatku dochodowego upominków i bonów towarowych wręczanych respondentom zachęcanym przez Wnioskodawcę do wzięcia udziału w badaniu oraz związanych z tym obowiązków płatnika.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny.

Instytut Filozofii i Socjologii Polskiej Akademii Nauk (IFiS PAN) jest jednostką zaliczaną do sektora finansów publicznych, której głównym celem statutowym jest prowadzenie badań podstawowych w zakresie nauk filozoficznych, socjologii oraz nauk o poznaniu i komunikacji, zorientowanych przede wszystkim na zdobywanie nowej wiedzy o podstawach zjawisk, bez nastawienia na praktyczne zastosowanie wyników. Jednym z rodzajów badań prowadzonych przez IFiS PAN są badania oparte na indywidualnych wywiadach kwestionariuszowych, realizowane zazwyczaj na próbach ogólnopolskich.

Środki na ich realizację pozyskiwane są z budżetu państwa w ramach konkursów organizowanych przez Narodowe Centrum Nauki (NCN) oraz Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego (MNiSW). Ze względu na ważność prowadzonych badań, Instytut jest szczególnie zobowiązany do dołożenia wszelkich starań, aby formułowane przez niego wnioski były oparte na rzetelnych podstawach empirycznych. Jednym z podstawowych zagrożeń rzetelności wyników badań opartych na kontakcie z respondentami jest niski odsetek realizacji wylosowanej próby. Wynika on przede wszystkim z trudności namówienia wylosowanych osób do udziału



Krajowa Administracja
Skarbowa

Adres do korespondencji:

Krajowa Informacja Skarbowa

ul. Teodora Sixta 17 | tel.: +48 33 472 79 00 | tel. **Kontaktowy Delegatury** | NIP: 5472169306
43-300 Bielsko-Biała | fax: +48 33 472 79 04 | **+48 24 361 62 63**

www.kis.gov.pl

e-PUAP: /KIS/wnioski

e-mail: kancelaria.kis@mf.gov.pl

| REGON: 366063511

w badaniu Jest to problem ogólnoświatowy. Dlatego we wszystkich krajach rozwiniętych, zarówno w Europie, jak i poza Europą (w Stanach Zjednoczonych, Kanadzie i innych krajach) podejmowane są różnorodne działania, zmierzające do zachęcenia respondentów do udziału w badaniach. Jednym z powszechnie stosowanych działań jest wręczanie wylosowanym osobom drobnych upominków lub bonów towarowych z logo projektu i/lub instytucji prowadzącej badanie. Praktyka taka jest powszechnie stosowana także w Polsce. W przypadku IFiS PAN są to upominki bezwarunkowe, tzn. wręczane niezależnie od decyzji o udziale w badaniu. Upominki te - drobne przedmioty (np. kalendarze, długopisy) lub bony na zakupy - są niskiej wartości (wartość jednostkowa do 20 zł), wręczane respondentom, a więc osobom fizycznym wybieranym losowo zgodnie z odpowiednimi regułami statystycznymi i nie związanymi z Instytutem żadnym stosunkiem prawnym. Prezenty nie stanowią więc świadczenia (wynagrodzenia) za udział w badaniu. Ponadto, poprzez umieszczenie logo IFiS PAN upominki służą popularyzacji w społeczeństwie projektu badawczego i działalności instytucji realizującej. Informacja o instytucji realizującej i sponsorującej badanie zamieszczona jest także w liście wysyłanym do badanych osób. Jest w nim także zawarta informacja o drobnym upominku. Prezenty są finansowane ze środków budżetowych przekazanych przez NCN lub MNiSW na badania.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie.

Czy przekazywanie drobnych upominków, w tym bonów towarowych, respondentom korzysta ze zwolnienia podatkowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 68a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Zdaniem Wnioskodawcy, wartość prezentów otrzymanych przez biorących udział w badaniach stanowi przychód z innych źródeł art. 20 ust. 1 UPDF, lecz stosownie do art. 21 ust. 1 pkt 68a ww. ustawy wartość tych prezentów jest zwolniona od podatku dochodowego od osób fizycznych, gdyż nie przekracza ona 100 zł, respondentem nie jest pracownik ani osoba związana z Instytutem stosunkiem cywilnoprawnym i prezenty są otrzymywane przez respondentów w związku z promocją lub reklamą publiczną nie tylko Instytutu, ale także instytucji finansujących badanie. W związku z tym Instytut nie jest zobowiązany do sporządzania deklaracji podatkowej, a obowiązek w zakresie wykazania wartości prezentu jako przychodu spoczywa wyłącznie na respondencie. Promocja i reklama co do zasady służą zwiększaniu popytu na sprzedawane towary lub świadczone usługi. W przypadku Instytutu, który z mocy samego powołania nie prowadzi działalności komercyjnej, a prowadzone przez niego badania w oparciu o indywidualne wywiady kwestionariuszowe, obejmujące reprezentacyjne próby dorosłej ludności kraju, służą interesowi publicznemu, definicja w takim brzmieniu nie powinna mieć zastosowania. Wyniki badań są prezentowane zarówno w publikacjach naukowych, przyczyniając się do postępu wiedzy, jak również upowszechniane są w specjalnie przygotowywanych publikacjach popularyzatorskich, dostępnych na stronie internetowej projektu i Instytutu oraz rozsyłanych nieodpłatnie do parlamentu, administracji publicznej, organizacji pozarządowych, a także polityków i dziennikarzy. Odwołania do tych wyników można znaleźć w prasie i portalach internetowych, przez co upowszechniane są one w społeczeństwie. Dane - po anonimizacji - przekazywane są do publicznie dostępnych archiwów. Korzystają z nich w szerokim zakresie pracownicy naukowcy i studenci, a także inne osoby zainteresowane tematyką. Wszystkie te osoby mogą stanowić potencjalnych respondentów badań i jednocześnie być odbiorcami wyników. Wobec powyższego Instytut stoi na stanowisku, że drobne upominki oraz bony towarowe wręczane respondentom podczas prowadzenia badań korzysta ze zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 68a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Podobne postanowienie w tej sprawie zostało wydane przez Pierwszy Mazowiecki Urząd Skarbowy w Warszawie: Postanowienie w sprawie interpretacji prawa podatkowego sygnatura: 1471/DPF/415-75/05/ML.

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

Zgodnie z art. 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r., poz. 800, z późn. zm.), płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia, pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu.

Z uwagi na powyższe na płatniku ciąży trzy podstawowe obowiązki tj.:

- obliczenie,
 - pobranie,
 - wpłacenie
- podatku, zaliczki.

W myśl art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1509 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.

Z treści tego przepisu wynika zatem, że opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody uzyskane przez podatnika, z wyjątkiem tych, które zostały enumeratywnie wymienione przez ustawodawcę w katalogu zwolnień przedmiotowych ustawy bądź, od których Minister Finansów zaniechał poboru podatku, w drodze rozporządzenia.

Na podstawie art. 11 ust. 1 cytowanej ustawy przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19, art. 25b i art. 30f, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Jednocześnie stosownie do art. 11 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - wartość pieniężną świadczeń w naturze, z zastrzeżeniem art. 12 ust. 2-2c, określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca ich uzyskania.

Na podstawie art. 11 ust. 2a ww. ustawy, wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń ustala się:

- 1) jeżeli przedmiotem świadczenia są usługi wchodzące w zakres działalności gospodarczej dokonującego świadczenia - według cen stosowanych wobec innych odbiorców,
- 2) jeżeli przedmiotem świadczeń są usługi zakupione - według cen zakupu,
- 3) jeżeli przedmiotem świadczeń jest udostępnienie lokalu lub budynku - według równowartości czynszu, jaki przysługiwałby w razie zawarcia umowy najmu tego lokalu lub budynku,
- 4) w pozostałych przypadkach - na podstawie cen rynkowych stosowanych przy świadczeniu usług lub udostępnianiu rzeczy lub praw tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca udostępnienia.

W treści art. 10 ust. 1 ww. ustawy zostały określone źródła przychodów, gdzie m.in. wymienia się inne źródła (pkt 9). Zgodnie z art. 20 ust. 1 ww. ustawy za przychody z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9, uważa się w szczególności: kwoty wypłacone po śmierci członka otwartego funduszu emerytalnego wskazanej przez niego osobie lub członkowi jego

najbliższej rodziny, w rozumieniu przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, kwoty uzyskane z tytułu zwrotu z indywidualnego konta zabezpieczenia emerytalnego oraz wypłaty z indywidualnego konta zabezpieczenia emerytalnego, w tym także dokonane na rzecz osoby uprawnionej na wypadek śmierci oszczędzającego, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego, alimenty, stypendia, dotacje (subwencje) inne niż wymienione w art. 14, dopłaty, nagrody i inne nieodpłatne świadczenia nienależące do przychodów określonych w art. 12-14 i art. 17.

Zauważyć należy, że powołany wyżej przepis wymienia określone rodzaje przychodów stanowiące pewien katalog o charakterze otwartym, a tym samym nie rozstrzyga w sposób ostateczny co jest przychodem z „innych źródeł”. Użycie przez ustawodawcę zwrotu „w szczególności” przesądza, że przedmiotowy katalog nie ma charakteru zamkniętego, wyczerpującego. Innymi słowy, przychody niemieszczące się w źródłach przychodów wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 1-8 ww. ustawy i niewymienione w katalogu zwolnień przedmiotowych przewidzianych w tej ustawie stanowią przychody z innych źródeł. Zatem o przychodzie podatkowym z innych źródeł będziemy mówić w każdym przypadku, kiedy u podatnika wystąpią realne korzyści majątkowe.

W myśl jednak art. 21 ust. 1 pkt 68a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wolna od podatku dochodowego jest wartość nieodpłatnych świadczeń, o których mowa w art. 20 ust. 1, otrzymanych od świadczeniodawcy w związku z jego promocją lub reklamą – jeżeli jednorazowa wartość tych świadczeń nie przekracza kwoty 200 zł; zwolnienie nie ma zastosowania, jeżeli świadczenie jest dokonywane na rzecz pracownika świadczeniodawcy lub osoby pozostającej ze świadczeniodawcą w stosunku cywilnoprawnym.

Zatem dla zastosowania przedmiotowego zwolnienia decydujące jest spełnienie łącznie wszystkich warunków określonych w powołanym zwolnieniu, tj.:

- otrzymanie świadczenia nie jest uzależnione od dokonania przez otrzymującego jakiegokolwiek czynności na rzecz świadczeniodawcy (brak zobowiązania wzajemnego),
- świadczenie musi mieć charakter nieodpłatny,
- świadczenie nie jest nagrodą za określone zachowanie/wykonanie danej czynności,
- świadczenie musi pozostawać w związku z promocją lub reklamą świadczeniodawcy,
- jednorazowa wartość tego świadczenia nie może przekraczać 200 zł,
- świadczenie nie jest dokonywane na rzecz pracownika świadczeniodawcy lub osoby związanej z nim stosunkiem cywilnoprawnym.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zawierają definicji pojęcia „nieodpłatnego świadczenia”. Dokonując zatem wykładni gramatycznej, za „nieodpłatne świadczenie” uznać należy świadczenia „nie wymagające opłaty, takie za które się nie płaci, bezpłatne” (Nowy Słownik Języka Polskiego, PWN, Warszawa 2003 r.). Zatem należy przyjąć, że nieodpłatnym świadczeniem jest takie zdarzenie, którego skutkiem (następstwem) jest nieodpłatne przysporzenie majątku jednej osobie, kosztem majątku innej osoby, innego podmiotu.

Dla celów podatkowych przyjmuje się – co znajduje potwierdzenie w orzecznictwie – że pojęcie nieodpłatnego świadczenia ma szerszy zakres niż w prawie cywilnym. Obejmuje ono bowiem wszystkie zjawiska gospodarcze i zdarzenia prawne, których następstwem jest uzyskanie korzyści kosztem innego podmiotu, lub te wszystkie zdarzenia prawne i zdarzenia gospodarcze, których skutkiem jest nieodpłatne, to jest niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie majątku danej osobie, mające konkretny wymiar finansowy.

W świetle powyższego kluczową cechą świadczenia nieodpłatnego jest to, ażeby otrzymujący takie świadczenie nie był zobowiązany do wykonania jakiegokolwiek świadczenia wzajemnego.

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, że Wnioskodawca przeprowadza badania, wywiady kwestionariuszowe. Środki na ich realizację pozyskiwane są z budżetu państwa. W związku z trudnościami w pozyskiwaniu respondentów na badania w celu ich zachęcenia, rozpowszechniono działania, których celem jest wręczanie wylosowanym osobom drobnych upominków lub bonów towarowych z logo projektu i/lub instytucji prowadzącej badanie. W przypadku IFiS PAN są to upominki bezwarunkowe, tzn. wręczone niezależnie od decyzji o udziale w badaniu. Upominki te - drobne przedmioty (np. kalendarze, długopisy) lub bony na zakupy - są niskiej wartości (wartość jednostkowa do 20 zł), wręczone respondentom, a więc osobom fizycznym wybieranym losowo zgodnie z odpowiednimi regułami statystycznymi i nie związanymi z Instytutem żadnym stosunkiem prawnym. Prezenty nie stanowią więc świadczenia (wynagrodzenia) za udział w badaniu. Ponadto, poprzez umieszczenie logo IFiS PAN upominki służą popularyzacji w społeczeństwie projektu badawczego i działalności instytucji realizującej.

Mając na uwadze powyższe stwierdzić należy, że wręczenie wylosowanym osobom upominków stanowi dla tych osób nieodpłatne świadczenie. Wartość tego nieodpłatnego świadczenia jest przychodem, o którym mowa w art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Warto jednak podkreślić, że niewątpliwie z otrzymaniem nieodpłatnego świadczenia mamy do czynienia wówczas, gdy wylosowany respondent otrzymuje upominek i nie jest od niego wymagane dokonanie jakiegokolwiek czynności. To respondent decyduje, czy weźmie udział w badaniu, czy też nie.

Skoro świadczenia otrzymywane od IFiS PAN będą służyć popularyzacji projektów badawczych realizowanych przez Instytut oraz działalności Instytutu i nie będą stanowiły świadczenia wzajemnego, do przychodu uzyskanego z tytułu ich otrzymania przez osoby niebędące pracownikami oraz osoby niepozostające z Wnioskodawcą w stosunku cywilnoprawnym znajdzie zastosowanie zwolnienie wynikające z art. 21 ust. 1 pkt 68a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zatem jeżeli nieodpłatne świadczenie w postaci upominków o niskiej wartości nie przekraczającej 200 zł zostanie wręczone osobom, które nie są z Wnioskodawcą związane żadnym stosunkiem prawnym oraz otrzymane świadczenie nie jest uzależnione od dokonania przez otrzymującego jakiegokolwiek czynności na rzecz świadczeniodawcy - Wnioskodawcy oraz przyznane jest w związku z reklamą lub promocją Instytutu – co wynika z treści wniosku – wówczas równowartość świadczeń otrzymanych przez respondentów, objęta będzie przedmiotowym zwolnieniem, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 68a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych a tym samym na Wnioskodawcy nie będą ciążyły obowiązki płatnika.

W związku z powyższym, stanowisko Wnioskodawcy jest **prawidłowe**.

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

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.

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 w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018 r., poz. 1302 z późn. zm.) 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 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, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.

z up. Dyrektora
Krajowej Informacji Skarbowej
Leszek Stępniewski
Zastępca Dyrektora
Krajowej Informacji Skarbowej
kierujący Delegaturą w Płocku

Pismo zostało wydane
w formie dokumentu elektronicznego
przy wykorzystaniu systemu
teleinformatycznego
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej
i podpisane kwalifikowanym podpisem
elektronicznym.

Otrzymują:

- 1) adresat;
- 2) Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście;
- 3) Naczelnik Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie;
- 4) aa.