

23.11.2012

## Przychody pracownika: Świadczenia z ZFŚS a podatek dochodowy

Pytanie podatnika: Czy od wszystkich wykorzystanych przez pracowników świadczeń należy z wynagrodzenia potrącić podatek dochodowy od osób fizycznych? Czy wśród wymienionych świadczeń są takie, które korzystają ze zwolnienia z podatku?

### 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 Spółki przedstawione we wniosku z dnia 16.01.2012 r. (data wpływu 13.02.2012 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych

- jest nieprawidłowe w zakresie opodatkowania wartości świadczeń przyznanych pracownikom ze środków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych w postaci Karty Multisport,
- jest prawidłowe w pozostałym zakresie.

### UZASADNIENIE

W dniu 13.02.2012 r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie zwolnienia z opodatkowania wartości świadczeń przyznanych ze środków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.

Od dnia 01 sierpnia 2011 roku firma wprowadziła Program. Program został wprowadzony w ramach Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych. Zgodnie z ustawą ZFŚS pracownicy firmy według kryteriów socjalnych otrzymują swój indywidualny budżet. Budżet przyznawany jest na dany rok kalendarzowy. Przyznana kwota może być wykorzystywana na dowolne świadczenia wybrane przez pracownika. Świadczenia określone są przez pracodawcę w Programie. Są to następujące świadczenia:

- KARTA MULTISPORT - dostęp do usług z zakresu sportu i rekreacji np.: poprzez korzystanie z basenów, siłowni, sal sportowych, szkół tańca, itp. w wybranych ośrodkach na terenie kraju.
- KUPON BILETOWY - wymieniany na bilet w wybranym przez pracownika kinie np.: C.
- KARTA PREZENTOWA - wymieniana na towary w wybranych sklepach np.: M., S., I., E..
- BON PALIWOWY - wymieniany na paliwo na wybranej stacji benzynowej np.: S.
- BON PODARUNKOWY - wymieniany na usługi sportowo-rekreacyjne, kosmetyczne, stomatologiczne,

usługi w szkołach językowych.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie.

- Czy od wszystkich wykorzystanych przez pracowników świadczeń należy z wynagrodzenia potrącić podatek dochodowy od osób fizycznych...
- Czy wśród wymienionych świadczeń są takie, które korzystają ze zwolnienia z podatku...
- Czy wśród wymienionych świadczeń są takie, które korzystają ze zwolnienia z podatku w ramach kwoty 380,00 złotych...

Zdaniem Wnioskodawcy,

Ad. 1

Pracodawca odprowadza od wszystkich świadczeń wykorzystanych przez pracowników podatek dochodowy od osób fizycznych (zgodnie z obowiązującą skalą podatkową).

Ad. 2

Pracodawca odprowadza od wszystkich świadczeń wykorzystanych przez pracowników podatek dochodowy od osób fizycznych (zgodnie z obowiązującą skalą podatkową). Żadne z przyznanych świadczeń nie zostało zwolnione z podatku.

Ad. 3

Pracodawca odprowadza od wszystkich świadczeń wykorzystanych przez pracowników podatek dochodowy od osób fizycznych (zgodnie z obowiązującą skalą podatkową).

Żadne z przyznanych świadczeń nie zostało zwolnione z podatku w ramach kwoty 380,00 złotych.

Na tle przedstawionego stanu faktycznego stwierdzam, co następuje.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.), opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a, 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

W art. 10 ww. ustawy zostały określone źródła przychodów, gdzie między innymi wymienia się: stosunek służbowy, stosunek pracy, w tym spółdzielczy stosunek pracy, członkostwo w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub innej spółdzielni zajmującej się produkcją rolną, pracę nakładczą, emeryturę lub rentę.

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 i art. 20 ust. 3, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

W świetle art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Z powyższego wynika, że przychodem ze stosunku pracy nie jest jedynie wynagrodzenie za pracę, ale także inne przysporzenie majątkowe, takie jak nieodpłatne świadczenia, czy też świadczenia częściowo odpłatne. Stosownie do art. 21 ust. 1 pkt 67 ww. ustawy - w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 17 lipca 2009 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. Nr 125, poz. 1037) - wolna od podatku dochodowego jest wartość otrzymanych przez pracownika w związku z finansowaniem działalności socjalnej, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, rzeczowych świadczeń oraz otrzymanych przez niego w tym zakresie świadczeń pieniężnych, sfinansowanych w całości ze środków

zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych, łącznie do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 380 zł; rzeczowymi świadczeniami nie są bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi. Przepis ten ma zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 01 stycznia 2009 r.

Jak wynika z przytoczonego przepisu skorzystanie ze zwolnienia możliwe jest, jeżeli są spełnione łącznie następujące przesłanki:

- świadczenie ma związek z finansowaniem działalności socjalnej,
- świadczenie ma charakter świadczenia rzeczowego lub świadczenia pieniężnego,
- źródłem finansowania są w całości środki z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych,
- wartość tych świadczeń rzeczowych nie przekracza w roku podatkowym kwoty 380 zł.

W związku z powyższym od dnia 01 stycznia 2009 r. zwolnieniem zawartym w ww. art. 21 ust. 1 pkt 67 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, objęte są również otrzymane przez pracownika z związku z finansowaniem działalności socjalnej, świadczenia pieniężne z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

Zgodnie z art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 04.03.1994 r. o Zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t. j. Dz. U. z 1996 r. Nr 70, poz. 335 ze zm.), działalnością socjalną są usługi świadczone przez pracodawców na rzecz różnych form wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, opieki nad dziećmi w żłobkach, w przedszkolach oraz innych formach wychowywania przedszkolnego, udzielania pomocy materialnej - rzeczowej lub finansowej, a także zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową.

Biorąc pod uwagę, iż ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęcia "rzeczy", ani też pojęcia "świadczenia rzeczowego" dla ich ustalenia należy odwołać się do definicji zawartej w innych aktach prawnych.

Definicję rzeczy wprowadza ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 1964 r. Nr 16, poz. 93 ze zm.). Zgodnie z art. 45 tejże ustawy rzeczami w rozumieniu niniejszego Kodeksu są tylko przedmioty materialne.

Uwzględniając powyższą definicję, materialny charakter, dający podstawę do zakwalifikowania jako świadczenie rzeczowe, mają np.: bilety wstępu do kina, teatru, karnety na basen, siłownię, fitness, paczki świąteczne. Karnety (karty) takie, które uznaje się za rodzaj abonamentu nie uprawniają bowiem posiadacza do ich wymiany na usługę lub towar, lecz umożliwiają mu skorzystanie ze ściśle oznaczonego świadczenia. Zgodnie z przywołanym przepisem za świadczenia rzeczowe nie mogą być uznane, otrzymane przez pracownika bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi. Odnosząc się do użytego przez ustawodawcę pojęcia znaku, należy zauważyć, iż pojęcie to jest bardzo szerokie i dotyczy tak naprawdę każdego dowodu - bez względu na jego nazwę - który może być wymieniony na określony towar lub usługę. Tego rodzaju znakiem będzie np. karta prezentowa, czy kupon biletowy.

Bony paliwowe, czy bony podarunkowe, co prawda, zastępują środki pieniężne, jednakże nie są powszechnie akceptowanym środkiem płatniczym (w odróżnieniu od pieniądza). Zatem, wartość bonów stanowi dla pracownika przychód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych jako przychód ze stosunku pracy. Świadczenia te nie są bowiem ani świadczeniami pieniężnymi ani świadczeniami o charakterze rzeczowym. Od tych świadczeń pracodawca jest zobowiązany pobrać zaliczkę na podatek dochodowy od osób fizycznych.

Zaznaczyć bowiem należy, że jeżeli bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi byłyby świadczeniami pieniężnymi (podlegającymi zwolnieniu), to ustawodawca wskazując w treści art. 21 ust. 1 pkt 67 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych zakres zwolnień (pieniężne i rzeczowe) nie wymieniłby tych świadczeń (bonów, talonów i innych ww. znaków) jako wyłączonych ze zwolnienia. Zatem zwolnienie, o którym mowa powyżej nie obejmuje kart prezentowych, bonów paliwowych, podarunkowych, czy kuponów biletowych dla pracowników.

Mając na uwadze opisany we wniosku stan faktyczny oraz powołane wyżej przepisy prawa należy zatem stwierdzić, iż świadczenie przekazane pracownikom w postaci sfinansowania z zakładowego funduszu

świadczeń socjalnych kart Multisport, będzie przychodem pracownika ze stosunku pracy, w związku z otrzymaniem nieodpłatnego świadczenia, przy czym przychód ten będzie korzystał ze zwolnienia od opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 67 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych do kwoty 380,00 zł (kwota ta obejmuje wartość rzeczowych i pieniężnych świadczeń otrzymanych w skali całego roku podatkowego). Od nadwyżki kwoty 380 zł powinien zostać naliczony podatek.

Natomiast wartość kart prezentowych, bonów paliwowych, bonów podarunkowych i kuponów biletowych stanowi dla pracownika przychód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych jako przychód ze stosunku pracy. Świadczenia te nie są bowiem ani świadczeniami pieniężnymi ani świadczeniami o charakterze rzeczowym. Od tych świadczeń pracodawca jest zobowiązany pobrać zaliczkę na podatek dochodowy od osób fizycznych - zgodnie z zasadami określonymi w art. 32 i następnych ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

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

Interpretacja indywidualna z 30 kwietnia 2012 r. nr IPPB4/415-124/12-2/JK3 - Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

[www.podatki.biz](http://www.podatki.biz)