

## **Opodatkowanie sportowców**

### **Taxation of Sportsmen**

**Paweł Szwajdler Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu**

**Mariusz Klimczyk, Uniwersytet Kazimierza Wielkiego w Bydgoszczy**

**Agata Klimczyk, Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu**

**Mariusz Klimczyk, 85-713 Bydgoszcz ul. Gdynska 8A**

**Tel 663089733**

**E-mail: Klimczyk1956@poczta.onet.pl**

#### **Streszczenie**

Artykuł przedstawia podstawowe regulacje prawa wewnętrznego i międzynarodowego dotyczące opodatkowania dochodów uzyskiwanych przez sportowców. Autorzy dokonują spostrzeżenia, że wewnętrzne prawo podatkowe stawia sportowców w niekorzystnej sytuacji optymalizacyjno-podatkowej w przeciwieństwie do międzynarodowych regulacji. Celem pracy jest przedstawienie sytuacji podatkowej sportowca w RP.

Podsumowując należy zwrócić uwagę przede wszystkim na fakt, że nie istnieje możliwość planowania podatkowego dla dochodów pochodzących z działalności sportowej wykonywanej w Rzeczypospolitej Polskiej, ponieważ dochody sportowców podlegają tylko art. 10 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, co uniemożliwia korzystanie przez sportowców z dogodnego podatku liniowego. Stwierdzić należy także, że sportowcy biorący udział w międzynarodowych imprezach sportowych podatek uiszczą mogą tylko w państwie źródła dochodu, co jest rozwiązaniem dla nich korzystnym, a zarazem promującym sport na tzw. Światowym poziomie.

Nie wolno jednak zapomnieć, że polskie organy podatkowe powinny być informowane także o dochodach, które nie podlegają opodatkowaniu w RP na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Ostatnim najważniejszym spostrzeżeniem jest fakt, że opodatkowanie w państwie źródła dochodu może być nadużywane w związku z opodatkowaniem dochodów wynikających z reklam lub udzielania płatnych wywiadów. Dla ścisłości należy zwrócić uwagę, że opodatkowanie takie może być korzystne tylko wówczas, gdy system podatkowy państwa organizatora imprezy sportowej jest dogodny, czyli zazwyczaj wtedy gdy impreza organizowana jest w raju podatkowym lub tzw. państwie rozwijającym się.

### **Abstract**

Article shows the basic adjustment of domestic law and international law relating to the taxation of income derived by athletes. The authors make remarks that the internal tax law puts athletes at a disadvantage optimal tax contrary to international regulations. The purpose of work is to present the tax situation of an athlete in Poland.

In conclusion, it should be noted, first of all, to the fact that there is the possibility of tax planning for proceeds from sporting activity performed in the Republic of Poland, since income athletes subject only. 10 income tax act from individuals, making it impossible to use by athletes with a convenient linear tax. It should also be noted that athletes taking part in international sports events can pay tax only in the country of source of income, which is beneficial for them, while at the same time promoting the sport. World level.

However, you must not forget that the Polish tax authorities should be informed about the income, which are not subject to taxation in Poland on the basis of agreements to avoid double taxation. The last most important observation is the fact that taxation in the country of source of income could be abused in connection with the taxation of income from advertising or the award.

**Słowa kluczowe: opodatkowanie, sportowcy, Modelowa Konwencja OECD, dochód.**

**Keywords: taxation, athletes, the Model Convention of the OECD, income.**

Oczywistym wydaje się spostrzeżenie, że opodatkowaniu podlega większość sfer aktywności człowieka, które wiążą się z uzyskiwaniem dochodu. Jedną z takich aktywności jest działalność sportowa podejmowana przez zawodowych sportowców. Zauważyć należy, że opodatkowanie sportowców zostało uregulowane zarówno w prawie wewnętrznym [1] jak i międzynarodowym [2]. W pracy niniejszej podjęta zostanie próba udowodnienia tezy, że w prawie wewnętrznym sytuacja podatkowa sportowców kształtuje się znacznie mniej korzystnie, niż w międzynarodowym prawie podatkowym. Koniecznym wydaje się zwrócenie uwagi na fakt, że artykuł 13 polskiej ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że przychodami z działalności sportowej wykonywanej osobiście są m. in. przychody z uprawiania sportu oraz stypendia sportowe przyznawane na podstawie odrębnych przepisów [3]. Omówienia wymaga także artykuł 17 Modelowej Konwencji OECD, który stanowi, że w wypadku dochodu powstałego w wyniku uczestnictwa sportowca w międzynarodowej imprezie sportowej zobowiązanie podatkowe może powstać tylko i wyłącznie w państwie miejsca organizacji przedmiotowego wydarzenia sportowego [4].

Wracając do kwestii opodatkowania sportowców w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych należy zwrócić szczególną uwagę na wyrok NSA z dnia 25.11.2011 r., sygn. akt II FSK 1002/10), w którym stwierdzono, że sportowcy nie mogą podlegać opodatkowaniu według tych samych zasad, według których opodatkowane są osoby prowadzące działalność gospodarczą, co spotkało się z krytyką środowiska praktyków prawa [5]. Należy zauważyć, że zgodnie z tymże wyrokiem profesjonalne uprawianie sportu nie może być traktowane jako prowadzenie działalności gospodarczej, co przedstawione zostało na przykładzie stanu faktycznego dotyczącego zawodowego piłkarza [6]. Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził w omawianym wyroku, że przychód, który został uznany zgodnie z ustawą za pochodzący z działalności wykonywanej osobiście nie może być po spełnieniu szeregu dodatkowych warunków związanych z rejestracją działalności gospodarczej uznany za przychód pochodzący z tejże zarejestrowanej działalności gospodarczej. Należy dokonać zatem spostrzeżenia, że sytuacja sportowców wydaje się mniej korzystna, niż ta, w której znaleźć się mogą osoby wykonujące inny rodzaj pracy. Wynika to z faktu, że osoby owe mają

możliwość wykonywania swoich obowiązków jako tzw. samozatrudnieni. Niestety sama istota działalności sportowej i osobisty charakter jej wykonywania nakazują stwierdzić, że sportowiec powinien wykonywać swoje obowiązki będące obowiązkami starannego działania [7] osobiście, ponieważ posiada on indywidualne cechy fizyczne, a także psychologiczne predyspozycje do uprawiania sportu. Trudno zatem wyobrazić sobie sytuację, w której przedsiębiorca delegowałby pracownika na konkretny mecz lub zawody sportowe. W wypadku innych zawodów oczywiste jest, że przedsiębiorca zobowiązuje się do wykonania pracy i nie ma znaczenia, czy praca ta zostanie wykonana osobiście, czy za pośrednictwem pracownika. Dla większości sportowców brak możliwości samozatrudnienia nie ma znaczenia, ponieważ ich dochód nie przekracza progu przy którym opodatkowanie ich dochodów wynosi 32%, a nie 18%. Stawka 18% jest z pewnością korzystniejsza, niż 19-procentowa stawka przy podatku liniowym. Tym bardziej, że w przypadku podatku 19-procentowego nie występuje szereg udogodnień podatkowych, dostępnych dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej. Należy zauważyć, że sportowiec może odliczyć od przychodu koszty jego uzyskania, na które z pewnością składać się mogą wyżywienie, koszty treningów, wyjazdów treningowych, ubrań sportowych, czy sprzętu sportowego. Należy zauważyć zatem, że zawodowe uprawianie sportu daje mniej możliwości o charakterze optymalizacyjno-podatkowym, niż inne sfery zarobkowej działalności człowieka.

Kwestie opodatkowania sportowców wedle Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od towaru i majątku zostały zasygnalizowane we wstępie do niniejszej pracy. Otóż zgodnie z art. 17. Zgodnie z art. 17 dochód związany z występem sportowca przypadający sportowcowi lub innej osobie [8] np. organizatorowi, menadżerowi etc. może być opodatkowany tylko w państwie gdzie występ miał miejsce. Wykładnia tego przepisu obecna w doktrynie i praktyce pozwala na stwierdzenie, że podlegający opodatkowaniu w jednym tylko państwie dochód nie pochodzi li tylko z występu w zawodach, czy nagród za zajęte miejsca, ale również za występ w reklamach, czy udzielanie płatnych wywiadów [9]. Należy jednak zauważyć, że w wypadku takim reklama jak i wywiad powinny być związane z występem w zawodach [10]. Stwierdzenie to pozwala na rozszerzenie pojęcia dochodu sportowca, ale pod warunkiem akceptowalnego związku tego dochodu z imprezą sportową. W interpretacji IBPBII/1/415-991/11/AŻ z 1 marca 2012 Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach stwierdził, że pomimo braku obowiązku podatkowego związanego z dochodem uzyskanym w trakcie międzynarodowych zawodów istnieje obowiązek zgłoszenia Urzędowi

Skarbowemu tego dochodu [11]. Należy zauważyć, że jest to bardzo racjonalne stwierdzenie między innymi ze względu na fakt, że dochód o którym urząd skarbowy nie zostałby poinformowany mógłby zostać uznany za dochód z nieujawnionego źródła, co mogłoby się wiązać z szeregiem negatywnych reperkusji w stosunku do sportowca, który nie zgłosiłby go Urzędowi Skarbowemu. Należy zatem zauważyć, że brak opodatkowania nie jest równoznaczny z brakiem informowania odpowiednich organów państwowych o uzyskanym dochodzie.

Podsumowując należy zwrócić uwagę przede wszystkim na fakt, że nie istnieje możliwość planowania podatkowego dla dochodów pochodzących z działalności sportowej wykonywanej w Rzeczypospolitej Polskiej, ponieważ dochody sportowców podlegają tylko art. 10 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, co uniemożliwia korzystanie przez sportowców z dogodnego podatku liniowego. Stwierdzić należy także, że sportowcy biorący udział w międzynarodowych imprezach sportowych podatek uiszczają tylko w państwie źródła dochodu, co jest rozwiązaniem dla nich korzystnym, a zarazem promującym sport na tzw. Światowym poziomie. Nie wolno jednak zapomnieć, że polskie organy podatkowe powinny być informowane także o dochodach, które nie podlegają opodatkowaniu w RP na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Ostatnim najważniejszym spostrzeżeniem jest fakt, że opodatkowanie w państwie źródła dochodu może być nadużywane w związku z opodatkowaniem dochodów wynikających z reklam lub udzielania płatnych wywiadów. Dla ścisłości należy zwrócić uwagę, że opodatkowanie takie może być korzystne tylko wówczas, gdy system podatkowy państwa organizatora imprezy sportowej jest dogodny, czyli zazwyczaj wtedy gdy impreza organizowana jest w rajach podatkowych lub tzw. państwie rozwijającym się.

## Literatura

1. Art. 13 ust. 2 Ustawy z dnia 26 lipca 1991 o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361)

2. Art. 17 Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, Modelowa Konwencja w sprawie podatku od dochodu i majątku, ABC Wolters Kluwer Business, Warszawa 2011, str. 40
3. Art. 13 Ustawy z dnia 26 lipca 1991 o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361)
4. Art. 17 Modelowej Konwencji OECD, Modelowa Konwencja w sprawie podatku od dochodu i majątku, ABC Wolters Kluwer Business, Warszawa 2011, str. 40
5. <http://doradcypodatkowi.blog.onet.pl/2012/03/23/podatki-od-sportowca-czy-fiskus-ma-racje/>
6. <http://www.orzeczenia-nsa.pl/wyrok/ii-fsk-1002->
7. <http://www.pit.pl/aktualnosci-podatkowe/2014/archiwum-2014-vi/1206-opodatkowanie-dochodow-sportowcow-13755/>
8. Art. 17 ust. 2 Konwencji OECD, Modelowa Konwencja w sprawie podatku od dochodu i majątku, ABC Wolters Kluwer Business, Warszawa 2011, str. 40
9. M. Bytof, Opodatkowanie dochodów artystów i sportowców według zaleceń OECD, <http://www.taxwaysgroup.com/pl/office/taxways-pl/library/opodatkowanie-dochod%C3%B3w-artyst%C3%B3w-i-sportowc%C3%B3w-wed%C5%82ug-zalece%C5%84-oced>
10. Ibidem
11. <http://interpretacje-podatkowe.org/sport/ibpbii-1-415-991-11-az>