

24.03.2009

Prawie wszystko o darowiznach

Zapytanie nr 3161 do ministra finansów w sprawie przekazywania darowizn dla osób fizycznych lub dla organizacji pozarządowych

Podczas moich dyżurów w biurze poselskim w Tczewie kilkakrotnie pojawiła się kwestia przekazywania darowizn. Naturalnie kwestia była podnoszona w kontekście obowiązującego systemu podatkowego. Sprawę darowizn podnoszono w odniesieniu do osób fizycznych, ale znacznie częściej dla organizacji społecznych. W świetle tych okoliczności uprzejmie zapytuję: Jak generalnie obecny system podatkowy reguluje kwestię przekazywania darowizn dla osób fizycznych i dla organizacji pozarządowych? Jakie wymogi musi spełnić darczyńca (osobowa fizyczna, podmiot prawny), który w 2008 r. przekazał darowiznę dla organizacji społecznej? Jakie zobowiązania ciąży na podmiocie obdarowanym względem fiskusa?

Z wyrazami szacunku

Poseł Jan Kulas

Warszawa, dnia 9 stycznia 2009 r.

Odpowiedź podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów - z upoważnienia ministra - na zapytanie nr 3161 w sprawie przekazywania darowizn dla osób fizycznych lub dla organizacji pozarządowych

Szanowny Panie Marszałku! W związku z przekazaniem przy piśmie z dnia 13 stycznia 2009 r. nr SPS-024-3161/09 zapytaniem pana posła Jana Kulasa w sprawie przekazywania darowizn dla osób fizycznych lub dla organizacji pozarządowych, uprzejmie informuję.

I. Opodatkowanie podatkiem od spadków i darowizn osób fizycznych otrzymujących darowizny.

Kwestię opodatkowania darowizn dokonywanych na rzecz osób fizycznych reguluje ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2004 r. Nr 142, poz. 1514, z późn. zm.), zwana dalej "ustawą p.s.d."

Stosownie do art. 1 ust. 1 pkt 2 ustawy p.s.d. podatkiem od spadków i darowizn podlega nabycie przez osoby fizyczne własności rzeczy znajdujących się na terytorium RP oraz praw majątkowych wykonywanych na terytorium RP między innymi tytułem darowizny.

Ustawa p.s.d. nie zawiera własnych definicji, dlatego zdefiniowania pojęcia darowizny należy dokonać w oparciu o przepisy ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93, z późn. zm.), zwany dalej "K.c.". Stosownie do art. 888 K.c. przez umowę darowizny darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swojego majątku.

Nie każde jednak bezpłatne przysporzenie na rzecz osoby fizycznej może być traktowane jako darowizna, bowiem może ono wynikać z innego tytułu prawnego. Decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania danej czynności podatkiem od spadków i darowizn ma kwalifikacja formy prawnej bezpłatnego przysporzenia, a zatem treść konkretnej umowy wiążącej strony.

Obowiązek zapłaty podatku od spadków i darowizn powstaje wyłącznie w tych przypadkach, gdy wartość przysporzeń nabytych od jednego darczyńcy przekroczy w okresie 5 lat kwotę wolną od podatku. W zależności od przynależności obdarowanego do poszczególnych grup podatkowych kwota wolna wynosi:

- I grupa podatkowa - 9637 zł,
- II grupa podatkowa - 7637 zł,
- III grupa podatkowa - 4902 zł.

Wymienione kwoty wolne przysługują odrębnie w przypadku każdej umowy, przy czym dotyczą darowizny dokonanej na rzecz jednego obdarowanego przez jednego darczyńcę. Nie podlegają sumowaniu kwoty

uzyskane od kilku darczyńców.

Mając powyższe na względzie, należy stwierdzić, że obowiązek zapłaty podatku od spadków i darowizn wystąpi tylko w przypadku, gdy spełnione zostaną łącznie następujące warunki:

- 1) bezpłatne przysporzenie dokonywane będzie na podstawie umowy darowizny w rozumieniu art. 888 K.c. i będzie miało postać rzeczową (w tym środków pieniężnych) lub prawa majątkowego oraz
- 2) wartość darowizny przekroczy w okresie 5 lat wymienioną wyżej kwotę wolną od podatku.

Na podstawie art. 5 ustawy p.s.d. obowiązek podatkowy w podatku od spadków i darowizn ciąży na nabywcy, w przedmiotowym przypadku na obdarowanym. Oznacza to, że darczyńca nie ponosi żadnych konsekwencji podatkowych w zakresie tego podatku. Obdarowany natomiast, w przypadku gdy otrzyma darowiznę w wysokości wyższej niż kwota wolna przewidziana w danej grupie podatkowej, obowiązany jest złożyć zeznanie podatkowe o nabyciu rzeczy lub praw majątkowych (SD-3) do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, w terminie miesiąca od dnia spełnienia przyrzeczonego świadczenia.

Po doręczeniu decyzji organu podatkowego ustalającej wysokość podatku od spadków i darowizn z tytułu nabycia darowizny podatnik (obdarowany) jest zobowiązany do jego zapłaty w terminie 14 dni.

Jeżeli darowizna została dokonana po dniu 1 stycznia 2007 r. na rzecz osób zaliczonych do najbliższej rodziny (małżonek, wstępny, zstępny, pasierb, rodzeństwo, ojczym, macocha), obdarowany korzysta z całkowitego zwolnienia z podatku na podstawie art. 4a ustawy p.s.d., pod warunkiem że zgłosi takie nabycie właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego na formularzu SD-Z2 w terminie sześciu miesięcy od dnia powstania obowiązku podatkowego, oraz w przypadku gdy przedmiotem darowizny są środki pieniężne, udokumentuje ich otrzymanie dowodem przekazania na rachunek bankowy nabywcy albo jego rachunek prowadzony przez spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową lub przekazem pocztowym.

II. Opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób prawnych organizacji pozarządowych otrzymujących darowizny.

Otrzymane przez organizację pozarządową darowizny stanowią jej przychód - art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654, z późn. zm.), zwanej dalej "ustawą p.d.o.p."

Dochody podatników (w tym pochodzące z darowizn), których celem statutowym jest m.in. działalność naukowa, oświatowa, kulturalna, dobroczynności, ochrony zdrowia, w części przeznaczonych na te cele, wolne są od podatku dochodowego (art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy p.d.o.p.).

Również dochody organizacji pożytku publicznego (w tym pochodzące z darowizn) są wolne od podatku w części przeznaczonych na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej (art. 17 ust. 1 pkt 6c ustawy p.d.o.p.).

Obdarowana organizacja pozarządowa ma obowiązek w składanym zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1 ustawy p.d.o.p., wykazać kwotę ogółem otrzymanych darowizn ze wskazaniem celu jej przeznaczenia zgodnie ze sferą działalności pożytku publicznego, wyszczególnić darowizny od osób prawnych z podaniem nazwy i adresu darczyńcy, jeżeli jednorazowa kwota darowizny przekracza 15 000 zł lub jeżeli suma wszystkich darowizn otrzymanych w danym roku podatkowym od jednego darczyńcy przekracza 35 000 zł. (art. 18 ust. 1e pkt 1 ustawy p.d.o.p.).

Organizacja pozarządowa ma również obowiązek, w terminie składania zeznania podatkowego, udostępnić do publicznej wiadomości (w Internecie, środkach masowego przekazu lub wyłożenia dla zainteresowanych w pomieszczeniach ogólnie dostępnych) informacje o kwocie otrzymanych darowizn, zawierające dane pozwalające na identyfikację darczyńców oraz w formie pisemnej zawiadomić o tym właściwego naczelnika urzędu skarbowego. Obowiązek upublicznienia informacji dotyczącej darowizn i danych identyfikujących darczyńców nie dotyczy organizacji pożytku publicznego, których dochód za dany rok podatkowy nie przekracza kwoty 20 000 zł (art. 18 ust. 1e pkt 2 ustawy p.d.o.p.).

III. Preferencje w podatku dochodowym od osób prawnych dla podatników przekazujących darowizny. Podatnicy mogą od dochodu odliczać przekazane darowizny. Odliczenie to uzależnione jest od spełnienia dwóch przesłanek. Darowizna powinna być przekazana na cele określone w art. 4 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (np. na pomoc społeczną, działalność charytatywną). Obdarowany zaś musi być organizacją określoną w art. 3 ust. 2 i 3 tej ustawy prowadzącą działalność pożytku publicznego w sferze zadań publicznych. Organizacjami tymi są m.in. organizacje pozarządowe, w tym organizacje pożytku publicznego. Darowizny mogą być przekazywane również na rzecz podmiotów prowadzących taką samą działalność w innym niż Polska państwie należącym do Unii Europejskiej lub w państwie należącym do

Europejskiego Obszaru Gospodarczego. Prawo do odliczenia od dochodu darowizny przysługuje podatnikom podatku dochodowego od osób prawnych, w wysokości nieprzekraczającej łącznie 10% dochodu (art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy p.d.o.p.).

Odliczenie darowizny stosuje się wówczas, gdy wysokość darowizny jest udokumentowana dowodem wpłaty na rachunek bankowy obdarowanego, a w przypadku darowizny innej niż pieniężna - dokumentem, z którego wynika wartość tej darowizny, oraz oświadczeniem obdarowanego o jej przyjęciu (art. 18 ust. 1c ustawy p.d.o.p.).

Jeżeli przedmiotem darowizny są towary opodatkowane podatkiem od towarów i usług, za kwotę darowizny, zgodnie z art. 18 ust. 1b ustawy p.d.o.p., uważa się wartość towaru wraz z podatkiem od towarów i usług, w części przekraczającej kwotę podatku naliczonego, którą podatnik ma prawo odliczyć zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług z tytułu dokonania tej darowizny. Przy określaniu wartości tych darowizn stosuje się odpowiednio art. 14 ustawy p.d.o.p.

Odliczenia darowizn nie stosuje się w przypadku, gdy podatnik zaliczył wartość przekazanej darowizny do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 14 ustawy p.d.o.p.

Podatnicy korzystający z odliczenia darowizny przekazanej organizacji pozarządowej są obowiązani wykazać w zeznaniu podatkowym kwotę tej darowizny, kwotę dokonanego odliczenia oraz dane pozwalające na identyfikację obdarowanego, w szczególności jego nazwę, adres i numer identyfikacji podatkowej lub numer uzyskany w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, w którym obdarowany ma siedzibę, służący do celów podatkowych (art. 18 ust. 1g ustawy p.d.o.p.).

IV. Preferencje w podatku dochodowym od osób fizycznych dla podatników przekazujących darowizny.

Podstawę prawną odliczania od dochodu przekazywanych przez osoby fizyczne darowizn, stanowi art. 26 ust. 1 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176, z późn. zm.), zwanej dalej "ustawą p.d.o.f.". Stosownie do postanowień powołanego artykułu odliczeniu od dochodu przed opodatkowaniem podlegają darowizny przekazane na cele:

1) określone w art. 4 ustawy o działalności pożytku publicznego, organizacjom, o których mowa w art. 3 ust. 2 i 3 tej ustawy lub równoważnym organizacjom określonym w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzącym działalność pożytku publicznego w sferze zadań publicznych, realizującym te cele, z zastrzeżeniem ust. 6e,

2) kultu religijnego,

3) krwiodawstwa realizowanego przez honorowych dawców krwi zgodnie z art. 6 ustawy o publicznej służbie krwi, w wysokości ekwiwalentu pieniężnego za pobraną krew określonego przepisami wydanymi na podstawie art. 11 ust. 2 tej ustawy

- w wysokości dokonanej darowizny, nie więcej jednak niż kwoty stanowiącej 6% dochodu.

Zgodnie z art. 26 ust. 5 ustawy p.d.o.f., łączna kwota odliczeń z tytułów określonych w ust. 1 pkt 9 nie może przekroczyć w roku podatkowym kwoty stanowiącej 6% dochodu, z tym że odliczeniu nie podlegają darowizny poniesione na rzecz:

1) osób fizycznych,

2) osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, prowadzących działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu wyrobów przemysłu elektronicznego, paliwowego, tytoniowego, spirytusowego, winiarskiego, piwowarskiego, a także pozostałych wyrobów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,5% oraz wyrobów z metali szlachetnych albo z udziałem tych metali lub handlu tymi wyrobami.

Jeżeli przedmiotem darowizny są towary opodatkowane podatkiem od towarów i usług, za kwotę darowizny, zgodnie z art. 26 ust. 6 ustawy p.d.o.f. uważa się wartość towaru wraz z podatkiem od towarów i usług, w części przekraczającej kwotę podatku naliczonego, którą podatnik ma prawo odliczyć zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług z tytułu dokonania tej darowizny. Przy określaniu wartości tych darowizn stosuje się odpowiednio art. 19 ustawy p.d.o.f.

Podatnicy korzystający z odliczenia darowizn, o którym mowa w ust. 1 pkt 9, oraz wynikającego z odrębnych ustaw, są obowiązani, na podstawie art. 26 ust. 6b ustawy p.d.o.f., wykazać w zeznaniu rocznym kwotę przekazanej darowizny, kwotę dokonanego odliczenia oraz dane pozwalające na identyfikację obdarowanego, w szczególności jego nazwę i adres.

W przypadku zwrotu dokonanej darowizny, w myśl art. 26 ust. 6c ustawy p.d.o.f., obdarowany jest obowiązany przekazać urzędowi skarbowemu informację o zwróconej podatnikowi darowiznie w terminie miesiąca od dnia dokonania zwrotu.

Zgodnie z art. 26 ust. 6e ustawy p.d.o.f., prawo do odliczenia darowizny, o której mowa w ust. 1 pkt 9 lit. a, na rzecz organizacji określonej w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzącej działalność pożytku publicznego w sferze zadań publicznych, przysługuje podatnikowi pod warunkiem:

1) udokumentowania przez podatnika oświadczeniem tej organizacji, iż na dzień przekazania darowizny była ona równoważną organizacją do organizacji, o których mowa w art. 3 ust. 2 i 3 ustawy o działalności pożytku publicznego, realizującą cele określone w art. 4 ustawy o działalności pożytku publicznego i prowadzącą działalność pożytku publicznego w sferze zadań publicznych oraz

2) istnienia podstawy prawnej wynikającej z umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, do uzyskania przez organ podatkowy informacji podatkowych od organu podatkowego państwa, na którego terytorium organizacja posiada siedzibę.

W myśl art. 26 ust. 6f ustawy p.d.o.f. odliczenia darowizn, o których mowa w ust. 1 pkt 9, nie stosuje się w przypadku, gdy podatnik zaliczył wartość przekazanej darowizny do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 11 ustawy p.d.o.f.

Warunkiem odliczenia darowizny pieniężnej jest posiadanie dowodu wpłaty na rachunek bankowy obdarowanego, a w przypadku darowizny innej niż pieniężna - dokumentu, z którego wynika wartość tej darowizny, przy czym w przypadku dawców krwi w dokumencie tym nie uwzględnia się wartości krwi, za którą dawca otrzymał ekwiwalent pieniężny, oraz oświadczenia obdarowanego o jej przyjęciu (art. 26 ust. 7 pkt 2 ustawy p.d.o.f.).

Ponadto, stosownie do postanowień art. 45c ust. 1 ustawy p.d.o.f., naczelnik urzędu skarbowego właściwy miejscowo dla złożenia zeznania podatkowego, na wniosek, przekazuje na rzecz jednej organizacji pożytku publicznego działającej na podstawie ustawy o działalności pożytku publicznego, wybranej przez podatnika z wykazu, o którym mowa w ustawie o działalności pożytku publicznego, zwanej dalej "organizacją pożytku publicznego", kwotę w wysokości nieprzekraczającej 1% podatku należnego wynikającego:

1) z zeznania podatkowego złożonego w terminie określonym dla jego złożenia albo

2) z korekty zeznania, o którym mowa w pkt 1, jeżeli została dokonana w ciągu dwóch miesięcy od upływu terminu dla złożenia zeznania podatkowego

- po jej zaokrągleniu do pełnych dziesiątek groszy w dół.

Warunkiem przekazania 1% jest zapłata w pełnej wysokości podatku należnego stanowiącego podstawę obliczenia kwoty 1% nie później niż w terminie dwóch miesięcy od upływu terminu dla złożenia zeznania podatkowego (art. 45c ust. 2 ustawy p.d.o.f.).

Zgodnie z ustawą za wniosek uważa się wskazanie przez podatnika w zeznaniu podatkowym albo w korekcie zeznania, organizacji pożytku publicznego, poprzez podanie jej nazwy, numeru wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego oraz kwoty nieprzekraczającej 1% podatku należnego.

Naczelnik urzędu skarbowego przekazuje kwotę, o której mowa w ust. 1, na rachunek bankowy organizacji pożytku publicznego wskazany w wykazie, o którym mowa w ustawie o działalności pożytku publicznego, w lipcu lub w sierpniu roku podatkowego, w którym jest składane zeznanie podatkowe. Kwota ta jest pomniejszana o koszty przelewu bankowego.

Naczelnik urzędu skarbowego przekazuje również organizacji pożytku publicznego imię, nazwisko i adres podatnika oraz wysokość kwoty 1%, jeżeli podatnik wyrazi zgodę na ich przekazanie. Informacje te naczelnik urzędu skarbowego przekazuje organizacji pożytku publicznego w formie pisemnej.

Z poważaniem

Podsekretarz stanu Maciej Grabowski

Warszawa, dnia 2 lutego 2009 r.