



Minister Finansów

Warszawa, 22 marca 2024 roku

Sprawa: Interpelacja nr 1735 posta Aleksandra Miszalskiego w sprawie obciążeń podatkowych względem klubów sportowych oraz branży sportowo-rekreacyjnej.
Znak sprawy: PT1.054.8.2024
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

**Pan
Szymon Hołownia**

**Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej**

Szanowny Panie Marszałku,

Nawiązując do interpelacji nr 1735 Pana posta Aleksandra Miszalskiego w sprawie obciążeń podatkowych względem klubów sportowych oraz branży sportowo-rekreacyjnej, uprzejmie informuję, co następuje.

Zasady organizowania, promocji i wspierania - w tym finansowania - sportu reguluje ustawa o sporcie¹.

Aktualny porządek prawny umożliwia prowadzenie klubu sportowego w różnych formach: stowarzyszenia, którego statut nie przewiduje prowadzenia działalności gospodarczej (uproszczona rejestracja w ewidencji stowarzyszeń prowadzonej przez starostę), albo w formie stowarzyszenia, którego statut nie wyklucza prowadzenia działalności gospodarczej (rejestracja w Krajowym Rejestrze Sądowym – dalej: KRS), bądź też jako spółka kapitałowa (np. piłkarskie kluby zawodowe) prowadząca bądź nieprowadząca działalności zarobkowej. Stowarzyszenia sportowe mogą być udziałowcami lub akcjonariuszami spółek kapitałowych, w ramach których działają kluby sportowe. Dodatkowo kluby sportowe, w liczbie co najmniej 3, mogą tworzyć związki sportowe mogące działać w formie stowarzyszenia bądź związku stowarzyszeń. Sposób funkcjonowania klubów sportowych, w tym zakres i skala prowadzonej przez nie działalności (również gospodarczej) jest więc znacznie zróżnicowana.

¹ Ustawa z dnia 25 czerwca 2010 r. o sporcie (Dz. U. z 2023 r. poz. 2048).

Odpowiadając na zadane przez Pana pośta pytania:

1. Czy w ostatnich latach w Ministerstwie prowadzono analizy względem możliwości obniżenia podatku VAT od usług świadczonych w tzw. branży sportowo rekreacyjnej oraz skutków takiego zwolnienia na kondycję finansów Państwa? Jeżeli tak, jakie były wyniki tych analiz?

Wskazać należy, iż tzw. branża sportowo-rekreacyjna korzysta już z preferencji podatkowych w podatku od towarów i usług (VAT). Zgodnie z przepisami ustawy o VAT² zwalnia się od podatku usługi ściśle związane ze sportem lub wychowaniem fizycznym świadczone przez kluby sportowe, związki sportowe oraz związki stowarzyszeń i innych osób prawnych, których celem statutowym jest działalność na rzecz rozwoju i upowszechniania sportu, pod warunkiem że:

- a) są one konieczne do organizowania i uprawiania sportu lub organizowania wychowania fizycznego i uczestniczenia w nim,
- b) świadczący te usługi nie są nastawieni na osiąganie zysków,
- c) są one świadczone na rzecz osób uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym

– z wyłączeniem usług związanych z działalnością marketingową oraz reklamowo – promocyjną, wstępu na imprezy sportowe, usług odpłatnego prowadzenia statków przeznaczonych do uprawiania sportu i rekreacji, usług odpłatnego zakwaterowania związanych ze sportem lub wychowaniem fizycznym oraz usług wynajmu sprzętu sportowego i obiektów sportowych za odpłatnością³.

Ww. zwolnienie stosuje się, pod warunkiem, że podmioty wykonujące czynności, o których mowa w tych przepisach, nie osiągają w sposób systematyczny zysków z tej działalności, a w przypadku ich osiągnięcia są one przeznaczane w całości na kontynuację lub doskonalenie świadczonych usług⁴.

Podkreślić również należy, iż obniżoną stawką VAT w wysokości 8% objęte są określone usługi z obszaru szeroko pojmowanej sfery sportu i rekreacji, takie jak:

- usługi związane z działalnością obiektów sportowych (sklasyfikowane w grupowaniu PKWiU 93.11.10.0),
- usługi wstępu na imprezy sportowe (bez względu na PKWiU),
- usługi związane z rozrywką i rekreacją - wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne,
- pozostałe usługi związane z rekreacją - wyłącznie w zakresie wstępu⁵.

Biorąc pod uwagę powyżej wskazany szeroki zakres zastosowania preferencji w VAT dla tzw. branży sportowo-rekreacyjnej, informuję, że nie były prowadzone analizy w zakresie wprowadzania kolejnych preferencji w VAT dla tej branży.

2. Czy Ministerstwo w ostatnich latach prowadziło analizy, względem skutku zwolnienia klubów sportowych z podatku od nieruchomości, również wówczas, gdy prowadzą one dorosłą drużynę sportową bądź

² Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 361).

³ Art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy o VAT.

⁴ Art. 43 ust. 18 ustawy o VAT.

⁵ Art. 146ef ust. 1 pkt 2 w związku z art. 41 ust. 2 oraz treścią poz. 55, 65, 67 i 68 załącznika nr 3 do ustawy o VAT.

działalność gospodarczą na swoich obiektach? Jeżeli tak, to jaki był wynik tej analizy z punktu widzenia kondycji finansów Państwa?

Zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości reguluje ustawa o podatkach i opłatach lokalnych⁶ (dalej: u.p.o.l.). Podatek od nieruchomości jest dochodem własnym gminy. Opodatkowaniu tym podatkiem podlegają grunty, budynki i obiekty budowlane, w tym związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.o.l. grunty, budynki lub ich części zajęte wyłącznie na potrzeby prowadzenia przez stowarzyszenia statutowej działalności wśród dzieci i młodzieży w zakresie oświaty, wychowania, nauki i techniki, kultury fizycznej i sportu, z wyjątkiem wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej, oraz grunty zajęte trwale na obozowiska i bazy wypoczynkowe dzieci i młodzieży objęte są zwolnieniem z podatku od nieruchomości. Ustawodawca zatem przyznał preferencję w opodatkowaniu nieruchomości stowarzyszeniom prowadzących działalność wśród dzieci i młodzieży, w tym w zakresie kultury fizycznej i sportu, z wyjątkiem nieruchomości wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej.

Istotne dla obowiązku podatkowego stowarzyszeń posiadających nieruchomości jest rozumienie pojęcia „działalność gospodarcza”. Zgodnie z art. 1a ust. 4 u.p.o.l., odsyłającym do ustawy Prawo Przedsiębiorców⁷ (dalej: u.P.P.), pod pojęciem działalności gospodarczej rozumie się zorganizowaną działalność zarobkową, wykonywaną we własnym imieniu i w sposób ciągły (art. 3 u.P.P.). Brak którejkolwiek z wymienionych w tym artykule cech – zgodnie ze stanowiskiem doktryny i orzecznictwa – oznacza, że dana działalność nie może być zakwalifikowana do kategorii działalności gospodarczej⁸. Zarobkowego charakteru działalności gospodarczej nie należy łączyć bezpośrednio z odpłatnością. Jak bowiem wskazuje się w doktrynie, naliczanie i pobieranie opłat nie oznacza w każdym przypadku, że prowadzona jest działalność dla (w celu) osiągnięcia zarobku, a opłaty mogą być pobierane na pokrycie jedynie kosztów działalności, co nie powoduje powstania dochodu.

Ministerstwo Finansów nie prowadziło w ostatnich latach analiz skutków zwolnienia z podatku od nieruchomości obiektów sportowych należących do klubów sportowych działających w formie stowarzyszeń i prowadzących dorosłą drużynę sportową bądź działalność gospodarczą na swoich obiektach.

W związku z różnymi formami organizacyjnymi i skalą działalności klubów sportowych, działających w formie stowarzyszeń zarejestrowanych w ewidencji prowadzonej przez starostów lub w KRS, bądź działających jako spółki kapitałowe, których udziałowcami są stowarzyszenia, a także występowaniem odpłatności bądź prowadzeniem działalności o charakterze działalności gospodarczej, nie dostrzegam zasadności wprowadzenia dodatkowych preferencji w podatku od nieruchomości i nie planuję w związku z powyższym podjęcia prac nad zmianą opodatkowania nieruchomości posiadanych przez kluby sportowe (stowarzyszenia) w 2024 roku.

⁶ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. (Dz. U. z 2023 r. poz. 70, z późn. zm.)

⁷ Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. (Dz.U. z 2024 r. poz. 236).

⁸ Np. wyrok WSA w Poznaniu z 28.4.2009 r., III SA/Po 374/08.

Mając na uwadze, iż rozwój sportu jest zadaniem własnym gminy⁹, a dodatkowo rada gminy – zgodnie z art. 5 ust. 2–4 oraz art. 7 ust. 3 u.p.o.l. – może wprowadzić w drodze uchwały preferencje podatkowe w podatku od nieruchomości, zauważam, iż na gruncie obecnie obowiązujących przepisów podatkowych istnieje możliwość wprowadzenia niższych stawek lub przedmiotowych zwolnień z podatku od nieruchomości w stosunku do nieruchomości wykorzystywanych do działalności sportowej¹⁰. Według danych przekazanych przez samorządowe organy podatkowe¹¹ na zróżnicowanie stawki podatku od nieruchomości i wyróżnienie specjalnej stawki preferencyjnej, czyli niższej stawki dla gruntów, budynków lub budowli związanych z działalnością sportową, w tym prowadzoną w ramach działalności gospodarczej, w 2022 r. zdecydowało się 37 z 2477 gmin w Polsce.

3. Czy Ministerstwo pracuje obecnie nad unormowaniem opodatkowania klubów sportowych działających w formie stowarzyszeń oraz przedsiębiorców z branży sportowo-rekreacyjnej, w ten sposób, by zwiększyć atrakcyjność prowadzenia tego rodzaju działalności oraz redukcję cen i wpłynięcie poprzez to większą na promocję kultury fizycznej?

Odpowiadając na to pytanie uprzejmie informuję, że ustawa CIT¹², ustawa PIT¹³ i ustawa o ryczałcie¹⁴ przewidują instrumenty podatkowe wspierające działalność w objętym interpelacją obszarze.

Odliczanie darowizn na rzecz organizacji pozarządowych

Darowizny przekazane na rzecz organizacji pozarządowych, m.in. stowarzyszeń, a także na rzecz organizacji pożytku publicznego (OPP), na cele określone w przepisach ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie¹⁵ (np. wspieranie i upowszechnianie kultury fizycznej, działalność na rzecz wypoczynku dzieci i młodzieży), podlegają uwzględnieniu w rozliczeniu podatkowym PIT i CIT.

Darowizna podlega odliczeniu w podatku dochodowym na zasadach i przy spełnieniu warunków szczegółowo uregulowanych w ustawach PIT, CIT i ustawie o ryczałcie.

⁹ Zgodnie z art. 27 ustawy o sporcie tworzenie warunków, w tym organizacyjnych, sprzyjających rozwojowi sportu stanowi zadanie własne jednostek samorządu terytorialnego.

¹⁰ W tym również przez te stowarzyszenia, które nie spełniają ustawowego warunku niezbędnego dla uzyskania zwolnienia z podatku od nieruchomości określonego w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.o.l.

¹¹ Sprawozdanie podatkowe SP-1 za 2022 r.: <https://www.podatki.gov.pl/podatki-i-opłaty-lokalne/ewidencja-i-sprawozdawczosc-podatkowa/sp-1-bazy-danych-i-opracowania/>

¹² Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 2805, z późn. zm.).

¹³ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 226, z późn. zm.).

¹⁴ Ustawa z dnia 2 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2022 r. poz. 2540, z późn. zm.).

¹⁵ Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2023 r. poz. 571).

1,5% na rzecz Organizacji Pożytku Publicznego

Osoby fizyczne rozliczające podatek PIT mogą przekazywać 1,5% na rzecz OPP. Zawnioskować o przekazanie 1,5% mogą nie tylko podatnicy opłacający podatek wg skali podatkowej, ale również podatnicy rozliczający podatek wg stałej liniowej stawki oraz opłacający ryczałt od przychodów ewidencjonowanych.

Ulga sponsoringowa

Celem tak zwanej ulgi sponsoringowej jest wspieranie sportu, edukacji oraz kultury. Dotyczy ona podatników PIT prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą (rozliczających się według skali podatkowej oraz tzw. liniówką) oraz podatników CIT uzyskujących przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych. Podatnik może odliczyć od podstawy obliczenia podatku (PIT) lub podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym (CIT) kwotę stanowiącą 50% kosztów uzyskania przychodów poniesionych m.in. na działalność sportową, przy czym kwota odliczenia nie może przekroczyć kwoty dochodu uzyskanego przez podatnika w roku podatkowym z pozarolniczej działalności gospodarczej. Ulga nie dotyczy finansowania w formie darowizny – odliczeniu podlegają koszty uzyskania przychodów.

Obszarem aktywności, którego dotyczy ulga, jest – jak wskazano powyżej – m.in. działalność sportowa. Odliczeniu podlegają koszty uzyskania przychodów poniesione na finansowanie:

- klubu sportowego¹⁶, o którym mowa w art. 28 ust. 1 ustawy o sporcie, na realizację celów wskazanych w art. 28 ust. 2 tej ustawy, tj. np. na zakup sprzętu sportowego, pokrycie kosztów organizowania zawodów sportowych lub uczestnictwa w tych zawodach, pokrycie kosztów korzystania z obiektów sportowych dla celów szkolenia sportowego.
- stypendium sportowego¹⁷
- imprezy sportowej niebędącej masową imprezą sportową, o której mowa w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 20 marca 2009 r. o bezpieczeństwie imprez masowych¹⁸.

¹⁶ Klub sportowy, to klub działający na obszarze danej jednostki samorządu terytorialnego, niedziałający w celu osiągnięcia zysku, który może otrzymywać dotację celową z budżetu tej jednostki na podstawie stosownej uchwały, z zastosowaniem przepisów ustawy o finansach publicznych, w zakresie udzielania dotacji celowych dla podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych i niedziałających w celu osiągnięcia zysku.

¹⁷ Stypendium sportowe to finansowane przez podatnika jednostronne, bezzwrotne świadczenie pieniężne, które jest przyznawane przez jednostki samorządu terytorialnego, ministra właściwego do spraw kultury fizycznej, organizacje pożytku publicznego lub kluby sportowe, za osiągnięcie określonego wyniku sportowego lub umożliwiające przygotowanie się do imprezy sportowej.

¹⁸ Masowa impreza sportowa to impreza masowa mająca na celu współzawodnictwo sportowe lub popularyzowanie kultury fizycznej, organizowana na stadionie lub w innym obiekcie niebędącym budynkiem, na którym liczba udostępionych przez organizatora miejsc dla osób, ustalona zgodnie z przepisami prawa budowlanego oraz przepisami dotyczącymi ochrony przeciwpożarowej, wynosi nie mniej niż 1000, a w przypadku hali sportowej lub innego budynku umożliwiającego przeprowadzenie imprezy masowej - nie mniej niż 300; na terenie umożliwiającym przeprowadzenie imprezy masowej, na którym liczba udostępionych przez organizatora miejsc dla osób wynosi nie mniej niż 1000.

Zwolnienia przedmiotowe w podatku CIT

Dochód podatkowy może być zwolniony z opodatkowania u podatników podatku dochodowego od osób prawnych, których celem statutowym jest m.in. działalność w zakresie kultury fizycznej i sportu, w części przeznaczony na ten cel¹⁹.

Ponadto, wolne od podatku są dochody klubów sportowych, o których mowa w ustawie o sporcie, przeznaczone i wydatkowane w roku podatkowym lub w roku po nim następującym na szkolenie i współzawodnictwo sportowe dzieci i młodzieży w kategoriach wiekowych młodzików, juniorów młodszych, juniorów i młodzieżowców do 23. roku życia²⁰.

Wolne od podatku są również dochody organizacji pożytku publicznego, o których mowa w przepisach o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie – w części przeznaczony na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej²¹.

Zwolnienie podatkowe dotyczące podatników przeznaczających dochody na cele statutowe nie dotyczy dochodów, bez względu na czas ich osiągnięcia, wydatkowanych na inne cele niż objęte zwolnieniem (przesłanka negatywna; art. 17 ust. 1a pkt 2 ustawy CIT). Zwolnienie ma zastosowanie, jeżeli dochód jest przeznaczony i – bez względu na termin – wydatkowany na te cele (przesłanka pozytywna; art. 17 ust. 1b ustawy CIT).

Dodatkowo, zgodnie z treścią art. 10a ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie, we wskazanych ustawą okolicznościach organizacje pozarządowe oraz stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego mogą prowadzić uproszczoną ewidencję przychodów i kosztów.

W resorcie finansów nie toczą się obecnie prace nad zmianami wyżej wymienionych przepisów.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu

¹⁹ Art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT.

²⁰ Art. 17 ust. 1 pkt 5a ustawy CIT.

²¹ Art. 17 ust. 1 pkt 6c ustawy CIT.