



Warszawa, dnia 5 września 2014 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW**

DD2/033/55/KBF/14/RD-75000

Dyrektorzy Izb Skarbowych

**Dyrektorzy Urzędów Kontroli
Skarbowej**

WSZYSCY

Na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.), w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej w zakresie kwalifikacji do źródła przychodów wynagrodzenia z tytułu udostępniania, poza działalnością gospodarczą, powierzchni na stronie internetowej zarządzanej przez osobę fizyczną, przekazuję następujące wyjaśnienia.

Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.), zwana dalej „ustawą PIT”, zawiera w art. 10 ust. 1 katalog źródeł przychodów, z których dochody podlegają opodatkowaniu według zasad określonych dla danego źródła przychodów.

Do źródła przychodów określonego w art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy PIT zaliczane są przychody z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze, z wyjątkiem składników majątku związanych z działalnością gospodarczą. Do tego źródła przychodów zaliczane są zatem przychody uzyskiwane poza działalnością gospodarczą przez osoby fizyczne na podstawie umów nazwanych: najmu oraz dzierżawy, ale również umów nienazwanych, które mają podobny charakter do najmu lub dzierżawy.

W związku z powyższym, przy kwalifikacji przychodów z tytułu udostępniania za wynagrodzeniem powierzchni na stronie internetowej, zarządzanej przez osobę fizyczną, m. in. w celach reklamowych, istotne znaczenie ma określenie charakteru umowy zawieranej w takiej sytuacji.

W dotychczas prezentowanym stanowisku Ministerstwa Finansów wskazywano, że umowa stanowiąca podstawę do udostępniania za wynagrodzeniem powierzchni na stronie internetowej, m. in. w celach reklamowych, jest umową nienazwaną, której nie można jednoznacznie przypisać cech umowy najmu lub dzierżawy. Cechą konstytutywną umowy najmu jest wydanie rzeczy do użytkowania, a umowy dzierżawy – wydanie rzeczy lub prawa do użytkowania i pobierania pożytków. Strona internetowa nie jest przedmiotem materialnym, a zatem nie jest rzeczą. Trudno jest również jednoznacznie stwierdzić, że jest to prawo. W konsekwencji, przychody uzyskiwane przez osoby fizyczne, poza działalnością gospodarczą, z tytułu takiej umowy, były

kwalifikowane do przychodów z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy PIT.

Orzecznictwo sądów administracyjnych ukształtowało jednolitą, lecz odmienną od dotychczasowego stanowiska Ministerstwa Finansów, linię rozstrzygnięć w tym zakresie (wyrok NSA z dnia 9 marca 2012 r. sygn. akt II FSK 1548/10, utrzymujący w mocy wyrok WSA w Krakowie z dnia 5 marca 2010 r. sygn. akt I SA/Kr 60/10; wyrok NSA z dnia 19 czerwca 2012 r. sygn. akt II FSK 2485/10, utrzymujący w mocy wyrok WSA w Warszawie z dnia 5 lipca 2010 r. sygn. akt III SA/Wa 25/10; wyrok NSA z dnia 27 lutego 2013 r. sygn. akt II FSK 1305/11, utrzymujący w mocy wyrok WSA w Warszawie z dnia 17 stycznia 2011 r. sygn. akt III SA/Wa 1448/10).

W swoich wyrokach sądy administracyjne uznają, że wynagrodzenie otrzymywane przez osobę fizyczną zarządzającą stroną internetową należy zakwalifikować do źródła przychodów – najem, dzierżawa lub inne umowy o podobnym charakterze (art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy PIT). Sądy orzekają, że umowa, na podstawie której jeden podmiot udostępnia innemu podmiotowi możliwość wyświetlania na stronie internetowej określonych treści (najczęściej reklamowych), jest umową nienazwaną o charakterze podobnym do najmu lub dzierżawy. Wprawdzie przedmiotem takiej umowy nie jest ani najem rzeczy, ani dzierżawa rzeczy lub prawa, jednakże następuje oddanie do używania bytu wirtualnego, jakim jest część powierzchni strony internetowej.

Uwzględniając orzecznictwo sądów administracyjnych, stwierdzam, że osoba fizyczna udostępniająca na stronie internetowej miejsce w celu zamieszczenia treści o charakterze m. in. reklamowym za wynagrodzeniem uzyskuje przychód z tytułu umowy o podobnym charakterze do umowy najmu lub dzierżawy. Przychody z tego tytułu należy zakwalifikować do źródła przychodów, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy PIT, pod warunkiem, że nie są uzyskiwane w ramach działalności gospodarczej.

Dochody z tego źródła przychodów podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych, według progresywnej skali podatkowej, określonej w art. 27 ust. 1 ustawy PIT. Podatnik ma również możliwość wyboru opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, na zasadach określonych w ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. Nr 144, poz. 930, z późn. zm.).

MINISTER FINANSÓW
Mateusz Szczurek
Mateusz Szczurek