



Data: 08.09.2021

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

50 PROC. KOSZTY OD HONORARIUM AUTORSKIEGO W UMOWIE O PRACĘ

Zasadniczą korzyścią wynikającą z zastosowania 50 proc. kosztów uzyskania przychodów w umowie o pracę jest zmniejszenie wysokości zaliczki na podatek dochodowy oraz zwiększenie wysokości wynagrodzenia netto pracownika. Podwyższone koszty dotyczą tylko części przysługującego wynagrodzenia autorskiego – pozostała część jest rozliczana z kosztami ustawowymi w zryczałtowanej formie.

Pracownicy zatrudnieni na podstawie umowy o pracę odliczają od przychodu koszty uzyskania przychodów wynoszące 250 zł miesięcznie lub 300 zł miesięcznie w przypadku, gdy miejsce stałego lub czasowego zamieszkania pracownika jest położone poza miejscowością, w której znajduje się zakład pracy.

Do niektórych grup przychodów uzyskiwanych w ramach umowy o pracę możliwe jest również zastosowanie 50 proc. kosztów uzyskania przychodów. Taka sytuacja dotyczy wynagrodzeń wypłacanych z tytułu korzystania przez pracowników-twórców z praw autorskich lub rozporządzania przez nich tymi prawami.

Polski ustawodawca ograniczył jednak możliwość stosowania 50 proc. kosztów uzyskania przychodów tylko do czynności określonych i wymienionych w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych (ustawa o PIT). Koszty te stosuje się wyłącznie do przychodów uzyskiwanych z tytułu:

- a) działalności twórczej w zakresie architektury, architektury wnętrz, architektury krajobrazu, inżynierii budowlanej, urbanistyki, literatury, sztuk plastycznych, wzornictwa przemysłowego, muzyki, fotografii, twórczości audialnej i audiowizualnej, programów komputerowych, gier komputerowych, teatru, kostiumografii, scenografii, reżyserii, choreografii, lutnictwa artystycznego, sztuki ludowej oraz dziennikarstwa;
- b) działalności artystycznej w dziedzinie sztuki aktorskiej, estradowej, tanecznej i cyrkowej oraz w dziedzinie dyrygentury, wokalistyki i instrumentalistyki;
- c) produkcji audialnej i audiowizualnej;
- d) działalności publicystycznej;
- e) działalności muzealniczej w dziedzinie wystawienniczej, naukowej, popularyzatorskiej, edukacyjnej oraz wydawniczej;
- f) działalności konserwatorskiej;
- g) prawa zależnego, o którym mowa w art. 2 ust. 2 ustawy o prawie autorskim, do opracowania cudzego utworu w postaci tłumaczenia;
- h) działalności badawczo-rozwojowej, naukowej, naukowo-dydaktycznej, badawczej, badawczo-dydaktycznej oraz prowadzonej w uczelni działalności dydaktycznej.

WYŻSZE KOSZTY

Zastosowanie 50 proc. kosztów uzyskania przychodów jest możliwe w sytuacji, gdy:

- przedmiotem umowy o pracę jest powstanie utworu w rozumieniu przepisów ustawy o prawie autorskim, będącego przejawem twórczej działalności o indywidualnym charakterze;
- przychody uzyskiwane są tylko z tytułu czynności określonych i wymienionych w ustawie o PIT;
- następuje wyodrębnienie honorarium autorskiego od innych składników wynagrodzenia pracownika;
- istnieją dowody potwierdzające stworzenie przez pracownika utworu będącego przedmiotem prawa autorskiego;
- następuje przyjęcie utworu przez pracodawcę.

Łączne 50-procentowe koszty uzyskania przychodów z tytułu korzystania z praw autorskich i praw pokrewnych oraz rozporządzania nimi nie mogą przekroczyć kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej, o której mowa w art. 27 ust. 1 ustawy o PIT, czyli kwoty 85 528 zł. Oznacza to, że po przekroczeniu tego limitu 50 proc. kosztów nie można odliczyć.

W przypadku zastosowania zwolnienia na podstawie tzw. „ulgi dla młodych” łączna suma 50 proc. kosztów uzyskania przychodów oraz przychodów zwolnionych od podatku również nie może przekroczyć kwoty 85 528 zł.

DOKUMENTACJA

50-procentowe koszty uzyskania przychodów mogą mieć zastosowanie wyłącznie do wynagrodzenia stanowiącego honorarium autorskie, nie zaś do całego przychodu ze stosunku pracy. Dlatego konieczne jest dokładne wskazanie, jaka część wynagrodzenia obejmuje wynagrodzenie autorskie, a jaka dotyczy wynagrodzenia związanego z wykonywaniem obowiązków pracowniczych.

Wysokość wynagrodzenia pracownika zatrudnionego w pełnym miesięcznym wymiarze czasu pracy nie może być niższa od wysokości minimalnego wynagrodzenia ustalonego w trybie art. 2 i art. 4 ustawy z 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę.

Uzyskanie wynagrodzenia autorskiego wymaga odpowiedniego udokumentowania. Ustawa o PIT nie zawiera żadnych regulacji w tym zakresie. Również organy podatkowe nie narzucają formy tej dokumentacji. Możliwe jest ustalenie wynagrodzenia autorskiego na podstawie czasu poświęconego przez pracownika-twórcę. Aby spełnić ten wymóg, można np. prowadzić ewidencję utworów, w której wykazywany jest czas pracy poświęcony na wykonanie konkretnego utworu.

W interpretacji ogólnej, wydanej 15 września 2020 r., Minister Finansów wskazuje na możliwość udokumentowania powstania utworu w formie oświadczenia, jeśli taki obowiązek wynika np. z umowy o pracę. Oświadczenie powinno wskazywać, jaki konkretnie utwór został stworzony przez pracownika. Złożenie oświadczenia o samym wykonaniu pracy twórczej będzie uznane za niewystarczające.

Marzena Rączkiewicz, partner, doradca podatkowy [w warszawskim biurze Rödl & Partner](#)