



Opinia podatkowa

z dnia 13 czerwca 2018 roku

**w sprawie podatku od udziału w szkoleniach i refundacji w całości
lub części kosztów szkoleń organizowanych lub refundowanych
przez Okręgową Izbę Pielęgniarek i Położnych w Bydgoszczy**

Wnioski

Pielęgniarki (pielęgniarze) i położne (położni) nie są zobowiązani do wykazywania w zeznaniach rocznych i zapłaty podatku od udziału w szkoleniach oraz refundacji w całości lub części kosztów szkoleń organizowanych albo zwracanych przez Okręgową Izbę Pielęgniarek i Położnych w Bydgoszczy.

Uzasadnienie

Okręgowa Izba Pielęgniarek i Położnych w Bydgoszczy (dalej jako OIPIP lub Izba) jest jednostką samorządu zawodowego pielęgniarek i położnych (dalej łącznie jako członkowie Izby lub członkowie), którzy w związku z przynależnością do tego samorządu zobowiązani są do opłacania składek członkowskich. W zamian za opłacane składki członkowie są uprawnieni między innymi do korzystania z pomocy w zakresie obowiązkowego podnoszenia kwalifikacji zawodowych poprzez szkolenia, specjalizacje i kursy (dalej jako szkolenia).

Szkolenia te organizowane i finansowane są w następujący sposób:

1. organizowane i finansowane w całości przez Izbę,
2. organizowane przez podmiot zewnętrzny i finansowane ze środków własnych Izby lub
3. organizowane przez podmiot trzeci (szkolenie zakupione bezpośrednio przez członka samorządu) i którego koszty są refundowane w całości bądź części przez Izbę.

W związku z wypełnianiem zadań określonych w ustawie z dnia 1 lipca 2011 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych oraz niekorzystnym stanowiskiem organów

podatkowych, Izba zobowiązana była do wystawiania informacji PIT-8C. Informacja ta była przekazywana do odpowiedniego urzędu skarbowego oraz członkowi Izby. Uczestnik szkolenia natomiast niezależnie od tego czy brał udział w szkoleniu, w całości organizowanym i finansowanym przez Izbę, czy też organizowanym przez podmiot zewnętrzny, którego koszt był refundowany, zobowiązany był do wykazania przychodu w zeznaniu podatkowym składanym za dany rok i zapłaty podatku. Organy podatkowe, z czym Izba się nie zgadzała, twierdziły że uczestnik szkolenia uzyskuje przychód z tzw. innych źródeł z tytułu świadczeń nieodpłatnych.

Zmiana stanowiska organów podatkowych nastąpiła dopiero jednak na skutek orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 maja 2017 r. sygn. akt II FSK 1206/15, w którym Sąd oddalił skargę kasacyjną Ministra Finansów i uznał za prawidłowe stanowisko okręgowej izby pielęgniarek i położnych, że wobec nałożonych ustawowo obowiązków uczestnictwa w szkoleniach po stronie uczestnika nie powstaje przychód z tego tytułu w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zgodnie ze stanowiskiem Sądu *„Składki członkowskie stanowią zasadnicze, dominujące źródło pozostających w dyspozycji Izby środków finansowych, umożliwiają sfinansowane, m.in. także szkolenia dla członków samorządu zawodowego. Wprowadzie składek tych, pochodzących od konkretnych osób, nie da się już wyodrębnić, przyporządkować i powiązać z konkretnym, zorganizowanym i sfinansowanym ze środków Izby przedsięwzięciem podejmowanym na rzecz przynależących do niej członków, w tym przypadku zorganizowaniem szkolenia, nie zmienia to jednak zasadniczej dla sprawy kwestii, że w istocie rzeczy, to uczestnicy szkolenia faktycznie je dla siebie samych sfinansowali, co stanowi o tym, że w sytuacji przedstawionej we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, nie mamy do czynienia z podlegającym opodatkowaniu przychodem w postaci nieodpłatnego świadczenia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 w związku z art. 11 ust. 1 u.p.d.o.f.”*

Innymi słowy w przywołanym wyroku Sąd uznał, że składki członkowskie stanowią zasadnicze, dominujące źródło pozostających w dyspozycji samorządu zawodowego środków finansowych, umożliwiają sfinansowanie m.in. szkolenia dla jego członków. Wprowadzie składek tych, pochodzących od konkretnych osób, nie da się już wyodrębnić, przyporządkować i powiązać z konkretnym, zorganizowanym i sfinansowanym ze środków samorządu, podejmowanym na rzecz jego członków ale w istocie rzeczy, to uczestnicy szkolenia faktycznie je dla siebie sfinansowali, co stanowi o tym, że nie mamy do czynienia z podlegającym opodatkowaniu przychodem w postaci nieodpłatnego świadczenia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 w związku z art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

OIPiP mając na uwadze tezy wynikające z przywołanego wyroku, po opublikowaniu zmienionej interpretacji, na tle której prowadzony był spór, także złożyła wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji dotyczącej skutków podatkowych i obowiązków Izby, a związanych z organizowaniem i/lub finansowaniem szkoleń dla jej członków.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji nr 0115-KDIT2-2.4011.60.2018.2.ENB z dnia 28 marca 2018 r. uznał, że „w sytuacji, gdy ekonomiczny ciężar szkoleń ponosi samorząd, ale w praktyce środki te pochodzą ze składek członkowskich opłacanych przez pielęgniarki i położne, po stronie uczestników szkoleń czy innych form dokształcania nie powstaje przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych”.

Potwierdził tym samym, że uczestnictwo w szkoleniu:

- a) organizowanym i finansowanym ze środków własnych OIPiP,
- b) organizowanym przez podmiot trzeci, ale finansowanym przez OIPiP ze środków własnych,
- c) organizowanym przez podmiot trzeci, którego koszty są refundowane w całości bądź w części przez OIPiP

nie powoduje powstania po stronie uczestnika, tj. pielęgniarki lub położnej przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Oznacza to także, że na OIPiP nie ciążyą obowiązki sporządzenia dla każdego uczestnika informacji o wypłaconym stypendium, o przychodach z innych źródeł oraz o niektórych dochodach z kapitałów pieniężnych (formularz PIT-8C).

Przywołane stanowisko znajduje potwierdzenie także w kolejnych wydanych w ostatnim czasie interpretacjach prawa podatkowego, w tożsamym stanie faktycznym.

Przykładowo:

- w interpretacji z dnia 5 stycznia 2018 r. nr 0113-KDIPT2-3.4011.320.2017.1.PR
- w interpretacji z dnia 23 marca 2018 r. nr 0112-KDIL3-3.4011.49.2018.1.KP
- w interpretacji z dnia 4 kwietnia 2018 r. nr 0112-KDIL3-3.4011.79.2018.1.MM
- w interpretacji z dnia 11 maja 2018 r. nr 0115-KDIT2.2.4011.81.2018.1.RS.

Także w odniesieniu do innych samorządów zawodowych (w tym przypadku diagnostów laboratoryjnych), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z dnia 27 lutego 2018 r. nr 0114-KDIP3.2.4011.386.2017.2.MG potwierdził, że finansowanie przez samorząd szkoleń (zarówno w całości jak i części) nie spowoduje po stronie członków samorządu powstania przychodu z tytułu świadczeń nieodpłatnych.

Powyższe oznacza, że organy podatkowe prezentują obecnie jednolitą linię interpretacyjną, zgodnie z którą członkowie Izby nie są zobowiązani do zapłaty podatku od udziału w szkoleniach.

Stanowisko to w naszej ocenie zasługuje na aprobatę. Odmienna interpretacja prowadziłaby do wniosku, że składki członkowskie wpłacane przez członków Izby byłyby opodatkowane.

Zwrot podatku

Mając na uwadze zmianę linii interpretacyjnej, członkowie OIPIP w Bydgoszczy mają możliwość odzyskania nienależnie zapłaconego podatku dochodowego od osób fizycznych, dotyczącego wykazanych przychodów z tytułu udziału w szkoleniach organizowanych przez OIPIP oraz refundacji części lub całości wydatków poniesionych na szkolenia a organizowanych przez podmioty zewnętrzne.

W tym celu należy złożyć w urzędzie skarbowym wniosek o stwierdzenie nadpłaty (zawierający krótki opis przyczyny złożenia korekty i wnioskowania o nadpłatę) oraz załączyć do niego korektę zeznania podatkowego. Prawo do zwrotu podatku mają wyłącznie pielęgniarki, pielęgniarze, położne i położni, którzy w uprzednio złożonych zeznaniach podatkowych wykazali przychód na podstawie otrzymanych od OIPIP informacji PIT-8C. Wniosek wraz z korektą można składać do czasu upływu terminu przedawnienia, czyli obecnie za lata 2012-2017 (za rok 2012 do końca roku 2018). We wniosku o stwierdzenie nadpłaty, należy w celu przyspieszenia załatwienia sprawy przywołać interpretację Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 28 marca 2018 r., nr 0115-KDIT2-2.4011.60.2018.2.ENB, którą otrzymała OIPIP. Urząd Skarbowy może w ramach czynności sprawdzających poprosić w celu weryfikacji prawidłowości sporządzenia korekty o przedłożenie innych dokumentów, np. dowodów potwierdzających udział w szkoleniu (organizowanym przez OIPIP jak i przez podmiot zewnętrzny) oraz potwierdzenia otrzymania części lub całości refundacji. Nadpłatę podatku urząd skarbowy jest zobowiązany zwrócić w terminie 3 miesięcy od daty złożenia wniosku o nadpłatę wraz z korektą zeznania.

Violetta Wełnicka

Doradca Podatkowy