



## Związek Rzemiosła Polskiego

---

ul. Miodowa 14, 00-246 Warszawa, tel. +48 22 50 44 200, fax. +48 22 50 44 220  
www.zrp.pl, zrp@zrp.pl

NR/ 32 /EL/2009

Warszawa, 30.09.2009 r.

*Kierownictwo*

*Izb Rzemieślniczych*

*Szanowni Państwo,*

Zespół Rozwoju Przedsiębiorczości Związku Rzemiosła Polskiego przekazuje w załączeniu do wykorzystania i ew. upowszechnienia w organizacjach cechowych - interpretację Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie (dostępną na stronie MF) w sprawie uwarunkowań podatkowych, otrzymywanego przez pracodawców zwrotu kosztów kształcenia pracowników młodocianych.

W interpretacji potwierdzono, że w stanie prawnym obowiązującym do 31.01.2009 r. – dofinansowanie kosztów kształcenia stanowiło przychód wolny od podatku dochodowego, bowiem zgodnie z ustawą o systemie oświaty była to dotacja celowa, **dofinansowana z budżetu państwa** a te na podstawie art. 21 ust.1 pkt.129 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych są zwolnione od podatku.

W związku ze zmianą art. 70b ust.8 ustawy o systemie oświaty - od lutego 2009r. dofinansowanie kosztów kształcenia młodocianych pracowników **finansowane jest ze środków Funduszu Pracy**, zatem od tego dnia nie może już korzystać ze zwolnienia od podatku dochodowego.

Zwracamy uwagę, że zmiana ta – praktycznie będzie miała wpływ na sytuację podatników opłacających zryczałtowany podatek dochodowy, bowiem w poprzednim stanie prawnym dofinansowanie nie skutkowało koniecznością zapłacenia podatku, obecnie niestety tak. Natomiast podatnicy opłacający podatek na zasadach ogólnych, wprowadzie przychód z tytułu dofinansowania rozpoznawali jako zwolniony od podatku, ale mieli obowiązek w tej samej wysokości korygować koszty uzyskania przychodów.

---

Ponadto przesyłamy - do Państwa wiadomości dwa wystąpienia skierowane przez Prezesa Związku Rzemiosła Polskiego Jerzego Bartnika do Ministerstwa Finansów:

- z dnia 01.09.2009r. - wyrażające sprzeciw wobec projektowanych zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, z zgodnie z którymi pracodawców zamierza się obciążyć dodatkowymi obowiązkami - sporządzania rocznych zeznań podatkowych za pracowników osiągających dochody u jednego pracodawcy, wraz z rozliczeniem ulgi na dzieci i Internet (niestety pomimo inicjatyw podjętych przez organizacje pracodawców – zmiana została uchwalona przez Sejm),

- z dnia 15.09.2009r. w sprawie projektowanych przez MF zmian w ustawach o podatkach dochodowych oraz ustawie o VAT (problem ograniczeń w odliczeniu VAT przy nabyciu samochodów osobowych i z tzw. „kratka” oraz paliwa wykorzystywanego do ich napędu, podwyższenia do 150 tys. zł limitu obrotu uprawniającego do zwolnienia od VAT, opodatkowania korzystania z samochodów firmowych dla celów prywatnych).

Z poważaniem,

**Elżbieta Lutow**

**Dyrektor**

**Zespół Rozwoju Przedsiębiorczości**

interpretacja indywidualna

**Sygnatura IPPB1/415-457/09-2/EC**

Data 2009.09.01

**Autor: Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie**

### **Istota interpretacji**

Czy w stanie prawnym obowiązującym w 2009 r. kwoty otrzymanych dotacji z Urzędu Miasta lub Urzędu Gminy, z tytułu zwrotu kosztów kształcenia pracowników młodocianych są zwolnione z opodatkowania podatkiem dochodowym? Czy do momentu zmiany przepisów ustawy o podatku dochodowym (w tym zakresie), i/lub zmiany zasad przyznawania i finansowania przedmiotowych dotacji - będą one również zwolnione w latach przyszłych?

Wniosek ORD-IN  461 kB

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770 ze zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko, przedstawione we wniosku z dnia 10 czerwca 2009 r. (data wpływu 19 czerwca 2009 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości zwolnienia z opodatkowania otrzymanej dotacji z tytułu zwrotu kosztów kształcenia młodocianych pracowników:

- w stanie prawnym obowiązującym do 31.01.2009 r. – **jest prawidłowe**,
- w stanie prawnym obowiązującym po 01.02.2009 r. – **jest nieprawidłowe**.

### **UZASADNIENIE**

W dniu 19 czerwca 2009 r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości zwolnienia z opodatkowania otrzymanej dotacji z tytułu zwrotu kosztów kształcenia młodocianych pracowników.

**W przedmiotowym wniosku zostało przedstawione następujące zdarzenie przyszłe.**

Wnioskodawca w ramach prowadzonej działalności gospodarczej zatrudnia pracowników młodocianych. W związku zatrudnieniem pracowników młodocianych po spełnieniu określonych warunków będzie otrzymywał przyznawane przez Urząd Miasta lub Gminy dotacje na dofinansowanie kosztów kształcenia tych pracowników.

W myśl art. 70b ust. 1 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (tj. Dz. U. z 2004 r. nr 256, poz. 2572 ze zm.) - pracodawcom, którzy zawarli z młodocianymi pracownikami umowę w celu przygotowania zawodowego, przysługuje dofinansowanie kosztów kształcenia, jeżeli:

1. pracodawca lub osoba prowadząca zakład w imieniu pracodawcy albo osoba zatrudniona u pracodawcy posiada kwalifikacje wymagane do prowadzenia przygotowania zawodowego młodocianych, określone w odrębnych przepisach,

2. młodociany pracownik ukończył naukę zawodu lub przyuczenie do wykonywania określonej pracy i zdał egzamin, zgodnie z odrębnymi przepisami.

Dofinansowanie z budżetu państwa kosztów kształcenia młodocianych pracowników, zgodnie z art. 70b ust 8 ww. ustawy o systemie oświaty, odbywa się w ramach dotacji celowej na zadania własne. Przy czym w myśl art. 106 ust 2 pkt 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2006 r. o finansach publicznych (Dz. U. nr 249, poz. 2104 ze zm.), dotacjami są podlegające szczególnym zasadom rozliczania wydatki budżetu państwa przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie zadań i kosztów, o których mowa w literach a)-e) tego przepisu, zwane dalej „dotacjami celowymi”.

#### **W związku z powyższym zadano następujące pytanie:**

Czy w stanie prawnym obowiązującym w 2009r kwoty otrzymanych dotacji z Urzędu Miasta lub Urzędu Gminy, z tytułu zwrotu kosztów kształcenia pracowników młodocianych są zwolnione z opodatkowania podatkiem dochodowym... Czy do momentu zmiany przepisów ustawy o podatku dochodowym (w tym zakresie), i/lub zmiany zasad przyznawania i finansowania przedmiotowych dotacji - będą one również zwolnione w latach przyszłych...

Zdaniem Wnioskodawcy, w myśl art. 14 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przychodem z działalności gospodarczej są również dotacje, subwencje, dopłaty i inne nieodpłatne świadczenia otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków, z wyjątkiem gdy przychody te są związane z otrzymaniem, zakupem albo wytworzeniem we własnym zakresie środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, od których, zgodnie z art. 22a-22o, dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. Z powyższego przepisu wynika generalna zasada opodatkowania dotacji podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Jednakże przepis art. 21 ust. 1 pkt 129 ww. ustawy, stanowi iż wolne od podatku dochodowego są dotacje, w rozumieniu przepisów o finansach publicznych, otrzymane z budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego. W związku z powyższym zdaniem Wnioskodawcy do momentu kiedy przepisy ustawy o podatku dochodowym w tym zakresie nie ulegną zmianie kwoty otrzymanych dotacji z Urzędu Miasta lub Gminy będą korzystały ze zwolnienia przedmiotowego w podatku dochodowym od osób fizycznych.

#### **Na tle przedstawionego zdarzenia przyszłego stwierdzam, co następuje:**

Zgodnie z treścią art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

W myśl art. 14 ust. 1 ww. ustawy za przychód z działalności, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 (pozarolniczej działalności gospodarczej), uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont.

Zgodnie z art. 14 ust. 2 pkt 2 ww. ustawy przychodem z działalności gospodarczej są również dotacje, subwencje, dopłaty i inne nieodpłatne świadczenia otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków, z wyjątkiem gdy przychody te są związane z otrzymaniem, zakupem albo wytworzeniem we własnym zakresie środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, od których, zgodnie z art. 22a-22o, dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

Stosownie do treści art. 21 ust. 1 pkt 129 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wolne od podatku dochodowego są dotacje, w rozumieniu przepisów o finansach publicznych, otrzymane z budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego.

Zgodnie z treścią art. 70b ust. 1 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (t. j. Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 ze zm.) pracodawcom, którzy zawarli z młodocianymi pracownikami umowę o pracę w celu przygotowania zawodowego, przysługuje dofinansowanie kosztów kształcenia, jeżeli:

1. pracodawca lub osoba prowadząca zakład w imieniu pracodawcy albo osoba zatrudniona u pracodawcy posiada kwalifikacje wymagane do prowadzenia przygotowania zawodowego młodocianych, określone w odrębnych przepisach;
2. młodociany pracownik ukończył naukę zawodu lub przyuczenie do wykonywania określonej pracy i zdał egzamin, zgodnie z odrębnymi przepisami.

W myśl art. 70b ust. 6 ww. ustawy dofinansowanie przyznaje wójt (burmistrz, prezydent miasta) właściwy ze względu na miejsce zamieszkania młodocianego pracownika, w drodze decyzji, po stwierdzeniu spełnienia warunków określonych w ust. 1.

Przepis art. 70b ust. 8 ustawy o systemie oświaty – w brzmieniu obowiązującym do 31.01.2009r. stanowi przy tym, iż dofinansowanie z budżetu państwa kosztów kształcenia młodocianych pracowników odbywa się w ramach dotacji celowej na zadania własne.

Stosownie do treści art. 106 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 249, poz. 2104 ze zm.) dotacjami są podlegające szczególnym zasadom rozliczania, wydatki budżetu państwa przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie:

- a. zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami,
  - b. ustawowo określonych zadań, w tym zadań z zakresu mecenatu państwa nad kulturą, realizowanych przez jednostki inne niż jednostki samorządu terytorialnego,
  - c. bieżących zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego,
  - d. zadań zleconych do realizacji organizacjom pozarządowym oraz podmiotom wymienionym w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. Nr 96, poz. 873 oraz z 2004 r. Nr 64, poz. 593, Nr 116, poz. 1203 i Nr 210, poz. 2135), zwanym dalej "organizacjami pozarządowymi",
  - e. kosztów realizacji inwestycji
- zwane dalej "dotacjami celowymi".

Powołane przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowią o zwolnieniu od podatku dochodowego dotacji, w rozumieniu przepisów o finansach publicznych, otrzymanych z budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego. Zatem przyznane przez wójta (burmistrza, prezydenta miast) dofinansowanie kosztów kształcenia młodocianych pracowników – jako dotacja w rozumieniu przepisu ustawy o finansach publicznych (w stanie prawnym obowiązującym do 31.01.2009 r.) – jest zwolnione z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych, w myśl art. 21 ust 1 pkt 129 cytowanej ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zauważyć jednak należy, iż przedstawiony powyżej stan prawny w zakresie zwolnienia z opodatkowania dofinansowania kosztów kształcenia młodocianych pracowników obowiązywał do 31 stycznia 2009 r. Jeżeli przedmiotowe dofinansowanie zostanie otrzymane po dniu 1 lutego 2009 r. wówczas będą miały zastosowanie przepisy ustawy o zmianie ustawy o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy oraz o zmianie niektórych innych ustaw z dnia 19 grudnia 2008 r. (Dz. U. z 2009 r. Nr 6, poz. 33).

W myśl art. 70b ust. 8 ww. ustawy w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 lutego 2009r. (nadany mocą art. 5 pkt 1 ustawy z dnia 19 grudnia 2008 r. o zmianie ustawy o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy oraz o zmianie niektórych innych ustaw - Dz. U. z 2009r. Nr 6 poz. 33) – dofinansowanie kosztów kształcenia młodocianych pracowników jest finansowane ze środków Funduszu Pracy. Środki te przekazywane są na wyodrębniony rachunek bankowy urzędu wojewódzkiego (art. 70b ust. 9 ww. ustawy). Natomiast wojewoda otrzymane środki na dofinansowanie kosztów kształcenia młodocianych pracowników przekazuje na wyodrębniony rachunek bankowy gminy (art. 70b ust. 10 tej ustawy).

Zauważyć przy tym należy, iż do dnia 31 stycznia 2009 r. przepis art. 70b ust. 8 ww. ustawy stanowił, iż dofinansowanie z budżetu państwa kosztów kształcenia młodocianych pracowników, odbywa się w ramach dotacji celowej na zadania własne.

Dofinansowanie kosztów kształcenia młodocianych pracowników wypłacane ze środków Funduszu Pracy, przez wójta (burmistrza, prezydenta miasta) na podstawie ww. przepisów o

systemie oświaty mieści się w zakresie unormowania przepisu art. 14 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a więc stanowi przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Jednocześnie nie znajduje zastosowania (w zakresie zwolnienia z opodatkowania dofinansowania otrzymanego po dniu 1 lutego 2009 r.) powołany przez Wnioskodawcę art. 21 ust. 1 pkt 129 ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Na jego podstawie wolne od podatku dochodowego są wyłącznie dotacje, w rozumieniu przepisów o finansach publicznych, otrzymane z budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego. Przepis ten odnosi się bowiem do dotacji którymi w myśl art. 106 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.) są, podlegające szczególnym zasadom rozliczania wydatki budżetu państwa przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie zadań i kosztów, o których mowa w literach a)-e) tego przepisu, zwane dalej „dotacjami celowymi”.

Skoro jak wskazano powyżej, od dnia 1 lutego 2009 r. dofinansowanie z budżetu państwa kosztów kształcenia młodocianych pracowników nie odbywa się w ramach wymienionych dotacji, a za dotację taką nie sposób uznać środków pochodzących z Funduszu Pracy to ww. zwolnienie nie może mieć zastosowania.

Reasumując należy stwierdzić, iż w stanie prawnym obowiązującym do 31 stycznia 2009 r. otrzymane dofinansowanie jako dotacja w rozumieniu przepisów o finansach publicznych jest zwolnione z opodatkowania na mocy art. 21 ust. 1 pkt 129 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Natomiast dofinansowanie otrzymane po dniu 1 lutego 2009 r. nie stanowi dotacji celowej korzystającej ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 129 powoływanej ustawy.

Odnośząc się do pytania w zakresie skutków podatkowych otrzymania przedmiotowych dotacji w latach przyszłych należy wskazać, iż ocena stanowiska Wnioskodawcy została dokonana w oparciu o stan prawny obowiązujący w dniu wydania interpretacji. Interpretacja dotyczy bowiem zdarzenia przeszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Jeżeli przedstawione we wniosku zdarzenie przyszłe różni się od zdarzenia przyszłego występującego w rzeczywistości, wówczas wydana interpretacja nie będzie chroniła Wnioskodawcy w zakresie dotyczącym rzeczywiście zaistniałego zdarzenia przyszłego.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie, ul. M.C. Skłodowskiej 40, 20-029 Lublin po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Izba Skarbowa w Warszawie Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Płocku, ul. 1 Maja 10, 09-402 Płock.