



**RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW**

DD3.054.15.2017.ZDA

Warszawa, dnia 16 maja 2017 r.

KABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. 17.05.2017r.

206 podpis.....

**SEKRETARIA**

Biura Prac. Senackich

Wpłynęło dn. 17.05.2017r.

2823 podpis.....

Pan  
**Stanisław Karczewski**  
Marszałek Senatu  
Rzeczypospolitej Polskiej

Odpowiadając na oświadczenie Panów Senatorów Krystiana Probiezja i Grzegorza Peczkisa złożone na 39. Posiedzeniu Senatu w dniu 21 kwietnia 2017 r., uprzejmie wyjaśniam.

Zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.) za przychody z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9, uważa się w szczególności: kwoty wypłacone po śmierci członka otwartego funduszu emerytalnego wskazanej przez niego osobie lub członkowi jego najbliższej rodziny, w rozumieniu przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, kwoty uzyskane z tytułu zwrotu z indywidualnego konta zabezpieczenia emerytalnego oraz wypłaty z indywidualnego konta zabezpieczenia emerytalnego, w tym także dokonane na rzecz osoby uprawnionej na wypadek śmierci oszczędzającego, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego, alimenty, stypendia, dotacje (subwencje) inne niż wymienione w art. 14, dopłaty, nagrody i inne nieodpłatne świadczenia nienależące do przychodów określonych w art. 12-14 i 17 oraz przychody niezajdujące pokrycia w ujawnionych źródłach.

Należy zauważyć, że ustawodawca użył sformułowania „w szczególności”, zatem katalog przychodów zaliczanych do przychodów z innych źródeł jest katalogiem otwartym, co oznacza, że do przychodów z tego źródła kwalifikuje się również przychody wprost w przepisie niewymienione; z zastrzeżeniem, że nie wchodzi do tego katalogu przychody kwalifikowane do któregośkolwiek z pozostałych źródeł przychodów. W zakresie wyjaśnienia pojęcia nieodpłatnych świadczeń należy posiłkować się dorobkiem doktryny i orzecznictwa. Na temat nieodpłatnych świadczeń wypowiedział się Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z dnia 18 listopada 2002 r. (FPS 9/02). Sąd ten w powołanej uchwale stwierdził, że „pojęcie „nieodpłatnego świadczenia”, użyte w art. 12 ust. 1 pkt 2 omawianej ustawy, ma szerszy zakres niż w prawie cywilnym. Obejmuje ono nie tylko świadczenie w cywilistycznym znaczeniu (działanie lub zaniechanie na rzecz innej strony - art. 353 Kodeksu cywilnego), ale w jego zakres wchodzi także wszystkie zjawiska gospodarcze i zdarzenia prawne, których następstwem jest uzyskanie korzyści kosztem innego podmiotu, lub te wszystkie zdarzenia prawne i zdarzenia gospodarcze w działalności osób prawnych, których skutkiem jest nieodpłatne, to jest niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie majątku tej osobie, mające konkretny wymiar finansowy”. Podobne poglądy zostały przedstawione w uchwale z dnia 16.10.2006 r. II FPS 1/16 oraz w uchwale z dnia 24.05.2010 r. II FPS 1/10. Nieodpłatność

polega zatem na uzyskaniu przez podatnika przysporzenia bez ekwiwalentnego świadczenia wzajemnego (np. wyrok NSA z dnia 26 stycznia 2011 r., II FSK 1672/09; E. Marszałkowska-Krześ, S. Krześ, Nieodpłatne świadczenie, Monitor Podatkowy 1999, nr 10, s. 14). Jak wskazuje się w orzecznictwie sądowym *funkcją nieodpłatnego świadczenia jest swoiste „domknięcie” przedmiotu opodatkowania podatkiem dochodowym tak, aby objąć tym podatkiem wszystkie sytuacje faktyczne lub prawne, w których u podatnika pojawiają się korzyści lub dzięki którym unika on zmniejszenia swojego majątku* (por. wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 27 września 2012 r. sygn. akt I SA/Bd 690/12).

W konsekwencji na gruncie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych zwolnienie z obowiązku zapłaty określonej kwoty może stanowić nieodpłatne świadczenie i podlegać opodatkowaniu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 9 tej ustawy.

Niemniej jednak należy zauważyć, że zgodnie z art. 197 ust. 2 ustawy z dnia 27 lipca 2005 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym (Dz.U z 2016 r. poz. 1842, z późn. zm.) do podstawowych obowiązków doktorantów należy realizowanie programu studiów doktoranckich, w tym prowadzenie badań naukowych i składanie sprawozdań z ich przebiegu.

Stosownie do art. 68 ust. 1 pkt 3 Prawa o szkolnictwie wyższym do kompetencji rady podstawowej jednostki organizacyjnej należy uchwalanie, po zasięgnięciu opinii właściwego organu samorządu doktorantów, zgodnie z wytycznymi ustalonymi przez senat uczelni publicznej lub organ kolegialny uczelni niepublicznej, planów i programów studiów doktoranckich. Zatem określenie zakresu realizacji udziału doktorantów w seminariach, konferencjach, szkoleniach mieści się w ramach autonomii uczelni.

Jeżeli uczelnia korzystając z tej autonomii określi w programie studiów zakres obowiązkowego udziału doktoranta w szkoleniach, konferencjach lub seminariach, wówczas powinna zapewnić odpowiednie warunki do wykonania tego obowiązku. W takiej sytuacji, jeżeli doktoranci w ramach odbywanych studiów doktoranckich (realizacji programu tych studiów) otrzymują zwrot wydatków za udział w odpłatnych konferencjach, szkoleniach, seminariach, lub uczelnia ponosi koszty tego udziału, wówczas po stronie doktoranta nie powstanie przychód podlegający opodatkowaniu. Doktorant uczestnicząc bowiem w szkoleniu, konferencji lub seminarium wykonuje obowiązek realizacji programu studiów, który powinien być traktowany na równi z innymi obowiązkami, które wynikają z takiego programu. Zapewnienie przez uczelnię odpowiednich warunków do wykonania tych obowiązków nie może rodzić po stronie doktoranta powstania przychodu z tytułu nieodpłatnego świadczenia.

Niemniej jednak należy podkreślić, że ocena, czy w konkretnej sytuacji uiszczenie przez uczelnię należności tytułem opłaty konferencyjnej w związku z udziałem doktoranta w odpłatnych seminariach, konferencjach, szkoleniach rodzi po jego stronie obowiązek podatkowy, powinna być dokonywana z uwzględnieniem wszystkich okoliczności sprawy w szczególności zakresu obowiązku uczestnictwa w takich wydarzeniach wynikającego z programu studiów.

Z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów

*Paweł Gruza*  
Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów