



Warszawa, dnia 15 lipca 2015 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW**

SEKRETARIAT  
Biura Prac Senackich  
Wpłynęło dn. 17.07.15  
nr. 4478 ...podpis M

DD3.054.38.2015.KDJ

GABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. 16.07.15.  
nr. 2341 ...podpis [signature]

Pan  
**Bogdan Borusewicz**  
Marszałek Senatu RP

Szanowny Panie Marszałku

W związku z oświadczeniem złożonym przez Pana Senatora Ryszarda Knosale na 76. posiedzeniu Senatu RP w dniu 12 czerwca 2015 r. w sprawie rozszerzenia katalogu zwolnień przedmiotowych o niektóre rodzaje świadczeń otrzymywanych od uczelni, uprzejmie informuję.

Podstawową zasadą podatku dochodowego od osób fizycznych jest powszechność opodatkowania wyrażona w treści art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”. W myśl tej regulacji, opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w katalogu zwolnień przedmiotowych oraz dochody, od których Minister Finansów zaniechał poboru podatku w drodze rozporządzenia.

Na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 40 ustawy, wolne od podatku dochodowego są świadczenia pomocy materialnej dla uczniów, studentów, uczestników studiów doktoranckich i osób uczestniczących w innych formach kształcenia, pochodzące z budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz ze środków własnych szkół i uczelni – przyznane na podstawie przepisów o systemie oświaty oraz Prawo o szkolnictwie wyższym.

Należy zauważyć, iż regulacja nie definiuje rodzajów pomocy materialnej dla tych grup podatników, lecz odwołuje się do przepisów ustaw regulujących te kwestie. Oznacza to, że cytowanym wyżej zwolnieniem od podatku objęte są wyłącznie świadczenia pomocy materialnej określone w wymienionych ustawach.

Biorąc pod uwagę fakt, że rodzaje świadczeń przytoczonych przez Pana Senatora mogą dotyczyć przede wszystkim studentów i doktorantów, należy zatem wskazać jakiego rodzaju świadczenia mieszczą się w zakresie pomocy materialnej przewidzianej dla tych grup w ustawie z dnia 27 lipca 2005 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym (Dz. U. z 2012 r. poz. 572, z późn. zm.), objętej cytowanym zwolnieniem od podatku.

Zgodnie z opinią Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z dnia 9 lipca 2015 r. Nr DBF.WPM.6300.45.2015.MKZ, na podstawie ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym funkcjonuje powszechny system pomocy materialnej dla studentów i doktorantów finansowany z budżetu państwa. Art. 173 oraz 199 tej ustawy określają zakres pomocy materialnej dla studentów i doktorantów wskazując na rodzaje świadczeń, o które mogą ubiegać się studenci i doktoranci w uczelniach i jednostkach naukowych.

  
Ministerstwo  
Finansów

Zgodnie ze wskazanymi przepisami ustawy, studenci i doktoranci mogą ubiegać się o następujące świadczenia pomocy materialnej:

- ✓ stypendium socjalne;
- ✓ stypendium specjalne dla osób niepełnosprawnych;
- ✓ stypendium rektora dla najlepszych studentów (doktorantów);
- ✓ stypendium ministra za wybitne osiągnięcia;
- ✓ zapomoga.

Ponadto w ramach pomocy materialnej studenci i doktoranci mogą ubiegać się o zakwaterowanie w domu studenckim uczelni lub wyżywienie w stołówce studenckiej uczelni, a także mogą ubiegać się o zakwaterowanie małżonka i dziecka w domu studenckim uczelni.

Przedstawiony katalog jest katalogiem zamkniętym, ponieważ ustawa w sposób enumeratywny określa rodzaje świadczeń przyznawanych studentom i doktorantom z budżetu państwa.

Wymienione świadczenia, z wyjątkiem stypendium ministra za wybitne osiągnięcia dla studentów i doktorantów, przyznaje uczelnia lub jednostka naukowa na wniosek studenta (doktoranta). Szczegółowe kryteria i tryb przyznawania świadczeń pomocy materialnej w uczelni lub jednostce naukowej oraz ich wysokość, ustala rektor w porozumieniu z uczelnianym organem samorządu studenckiego (z uczelnianym organem samorządu doktorantów).

Jednocześnie, na podstawie art. 173a i 199a ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym, studenci i doktoranci mogą ubiegać się o przyznanie pomocy materialnej udzielanej przez jednostki samorządu terytorialnego na zasadach określonych w uchwale tej jednostki.

Ponadto, na podstawie art. 104 ww. ustawy uczelnia może utworzyć ze środków pozabudżetowych własny fundusz stypendialny umocowany w statucie i przyznawać studentom i doktorantom stypendia, na zasadach określonych w uczelni w uzgodnieniu z samorządem studenckim.

Biorąc powyższe pod uwagę należy stwierdzić, iż cytowane wyżej zwolnienie podatkowe obejmuje szeroki katalog świadczeń pomocy materialnej dla studentów i doktorantów.

Jednocześnie wskazać należy, iż art. 70 ust. 5 Konstytucji RP zapewnia autonomię szkół wyższych na zasadach określonych w ustawie. Realizację tej konstytucyjnej zasady stanowią w szczególności art. 4 ust. 1 oraz art. 17 ustawy - Prawo o szkolnictwie wyższym.

Na podstawie art. 4 ust. 1 tej ustawy, uczelnia jest autonomiczna we wszystkich obszarach swojego działania na zasadach określonych w ustawie. Z kolei, art. 17 tej ustawy określa, że sprawy związane z funkcjonowaniem uczelni nieuregulowane w ustawie określa statut uczelni, zwany dalej "statutem".

Pomimo faktu, że statut uczelni, nie stanowi źródła prawa określonego w art. 87 Konstytucji RP, to jest aktem normatywnym, obowiązującym w danej uczelni. Jest zatem szczególnym aktem o mocy wewnętrznej.

Jeżeli zatem statut uczelni przewidywałby system zwolnień z opłat za studia, czy umorzeń płatności za wpisy warunkowe lub powtarzanie zajęć, to jako akt o charakterze generalno-abstrakcyjnym obowiązujący w tej uczelni oznacza, że normy w nim zawarte adresowane są do wszystkich osób spełniających określone w nim warunki.

W konsekwencji, osoby, które spełniają przesłanki określone w statucie mogą korzystać z przyznanych na jej podstawie ulg i zniżek, a tym samym, świadczenia te nie mają charakteru indywidualnego i nie powodują powstania przychodu w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych po stronie osób uprawnionych do korzystania z tych zniżek i ulg. W tej sytuacji należy uznać, iż korzystanie przez studentów (doktorantów) z przewidzianych dla nich ulg i zniżek jest dla uprawionych neutralne pod względem podatkowym.

Jeżeli jednak statut uczelni nie przewiduje takich rozwiązań, to po stronie osób, którym uczelnia udzieli ulg i zniżek powstaje przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, kwalifikowany do przychodów z innych źródeł (art. 20 ust. 1 ustawy). W tej sytuacji na uczelni ciąży obowiązek wystawienia informacji podatkowej PIT-8C za rok, w którym udzielono ulg, a na podatniku uwzględnienia przychodu z tego tytułu w zeznaniu podatkowym składanym za rok, w którym otrzymał świadczenie i od sumy uzyskanych dochodów obliczenia należnego podatku.

Odnosnie natomiast świadczeń otrzymanych w postaci opłacenia przez uczelnię udziału w konferencji naukowej, pragnę wskazać, iż budząca wątpliwości kwestia opodatkowania nieodpłatnych świadczeń otrzymywanych przez pracowników od pracodawców została ostatecznie rozstrzygnięta przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 08 lipca 2014 r. sygn. akt K 7/13. W wyroku tym Trybunał Konstytucyjny uznał, że „przeprowadzona powyżej analiza pozwala na określenie cech istotnych kategorii „innych nieodpłatnych świadczeń” jako przychodu w rozumieniu art. 12 ust. 1 i art. 11 ust. 1 u.p.d.o.f. Należy przyjąć, że za przychód pracownika mogą być uznane świadczenia, które:

- po pierwsze, zostały spełnione za zgodą pracownika (skorzystał z nich w pełni dobrowolnie),
- po drugie, zostały spełnione w jego interesie (a nie w interesie pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść,
- po trzecie, korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi (nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich podmiotów).”

Wobec tak jednoznacznego stanowiska Trybunału Konstytucyjnego stwierdzić należy, iż o powstaniu przychodu z tytułu otrzymania od pracodawcy nieodpłatnych świadczeń decyduje łączne spełnienie określonych wyżej przesłanek. Pomimo, iż Trybunał Konstytucyjny odniósł się do nieodpłatnych świadczeń w kontekście przychodów ze stosunku pracy, to tezy zawarte w tym wyroku mają bardziej uniwersalny charakter i mogą mieć zastosowanie także do innych rodzajów przychodów. Niespełnienie choćby jednego w wymienionych warunków powoduje, że przychód po stronie osoby fizycznej nie wystąpi. Przykładowo należy rozpatrzyć czy uczestnictwo w konferencji naukowej jest wyłącznie w interesie uczestnika czy może większą korzyść z tego tytułu odniesie uczelnia finansująca udział w konferencji. Z uwagi na możliwość zaistnienia różnych stanów faktycznych, dla określenia czy w danym przypadku mamy do czynienia z uzyskaniem przychodu czy też nie, niezbędna jest indywidualna ocena każdej sytuacji.

W świetle powyższego, nie znajduję uzasadnienia do rozszerzania katalogu zwolnień przedmiotowych o wskazane przez Pana Senatora świadczenia.

3  
z poważaniem,  
Z upoważnienia Ministra Finansów  
PODSEKRETAŃ STANU  
Jarosław Neyeman

