

Piotrków Trybunalski, dnia 22 sierpnia 2018 r.



**DYREKTOR
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0113-KDIPT2-3.4011.357.2018.2.PR

**Okręgowa Izba
Pielęgniarek i Położnych w Łodzi
ul. Emilii Plater 34
91-762 Łódź
NIP 7251054451**



INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r., poz. 800, z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 16 stycznia 2018 r. (data wpływu 18 czerwca 2018 r.), uzupełnionym pismem z dnia 9 sierpnia 2018 r. (data wpływu 14 sierpnia 2018 r.), o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie obowiązków płatnika w związku z dofinansowaniem lub pełnym sfinansowaniem przez Wnioskodawcę uczestnictwa pielęgniarek i położnych w organizowanych przez inne podmioty różnych formach doskonalenia zawodowego oraz obowiązku sporządzenia dla każdego uczestnika szkolenia informacji PIT-8C – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 18 czerwca 2018 r. wpłynął do tutejszego Organu wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie obowiązków płatnika w związku z dofinansowaniem lub pełnym sfinansowaniem przez Wnioskodawcę uczestnictwa pielęgniarek i położnych w organizowanych przez inne podmioty różnych formach doskonalenia zawodowego oraz obowiązku sporządzenia dla każdego uczestnika szkolenia informacji PIT-8C.

Wniosek ten nie spełniał wymogów, o których mowa w art. 14b § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r., poz. 800, z późn. zm.), w związku z czym Organ podatkowy pismem z dnia 2 sierpnia 2018 r., nr 0113-KDIPT2-3.4011.357.2018.1.PR, (doręczonym w dniu 6 sierpnia 2018 r.) wezwał Wnioskodawcę do uzupełnienia wniosku w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania, pod rygorem pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia.

W odpowiedzi na ww. wezwanie w dniu 14 sierpnia 2018 r. wpłynęło uzupełnienie wniosku (nadane w dniu 10 sierpnia 2018 r.).

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Okręgowa Izba Pielęgniarek i Położnych w Łodzi (dalej: OIPIP) jest organem samorządu zawodowego pielęgniarek i położnych; na mocy ustawy posiada osobowość prawną (art. 2 ust. 4 pkt 2 ustawy z dnia 1 lipca 2011 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych



Krajowa Administracja
Skarbowa

Adres do korespondencji:

Krajowa Informacja Skarbowa

ul. Teodora Sixta 17 | tel.: +48 33 485 34 83 | tel. **Kontaktowy Delegatury** | NIP: 5472169306
43-300 Bielsko-Biała | fax: +48 33 485 34 88 | **+48 44 645 01 51**

www.kis.gov.pl

e-PUAP: /KIS/wnioski

REGON: 366063511 e-mail: kancelaria.kis@mf.gov.pl

(Dz. U. Nr 174, poz. 1038, dalej: Ust. o s.p.p.). OIPiP nie prowadzi działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 2 ust. 3 Ust. o s.p.p., przynależność pielęgniarek i położnych do samorządu jest obowiązkowa. Ponadto – na podstawie art. 11 ust. 2 pkt 4 Ust. o s.p.p., członkowie samorządu mają obowiązek uiszczenia obowiązkowej składki na rzecz samorządu w wysokości określonej w uchwale Krajowego Zjazdu Pielęgniarek i Położnych.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 2 Ust. o s.p.p., członkowie samorządu mają prawo korzystać z pomocy izb w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Powyższe stanowi wyraz gwarancji realizacji jednego z podstawowych obowiązków pielęgniarek i położnych, czyli zapisanego w art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o zawodach pielęgniarki i położnej obowiązku stałego aktualizowania swojej wiedzy i umiejętności zawodowych.

Odpowiednio, jednym z głównych ustawowych zadań OIPiP, jako jednostki samorządu zawodowego, jest sprawowanie pieczy nad należytym wykonywaniem zawodu (art. 4 ust. 1 pkt 1 Ust. o s.p.p.), które to zadanie realizowane jest zarówno poprzez organizowanie szkolenia pielęgniarek i położnych – prowadzenie kształcenia podyplomowego pielęgniarek i położnych (art. 4 ust. 2 pkt 6 Ust. o s.p.p.), jak i innych form doskonalenia zawodowego.

OIPiP w ramach szkolenia pielęgniarek i położnych podejmuje również działania polegające na dofinansowaniu udziału członków OIPiP w kształceniu podyplomowym, jak również innych formach doskonalenia zawodowego (konferencjach, zjazdach, sympozjach, seminariach) organizowanym przez inne podmioty.

Opisane powyżej dofinansowanie udziału w kształceniu podyplomowym pielęgniarek i położnych, jak również udział w formach doskonalenia zawodowego takich jak: konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria organizowanych przez inne podmioty, realizowane jest ze środków własnych OIPiP – pochodzących wyłącznie ze składek członków OIPiP. Możliwość uzyskania dofinansowania udziału członków OIPiP w kształceniu podyplomowym organizowanym przez inne podmioty, jak również możliwość uzyskania dofinansowania udziału w organizowanych przez inne podmioty formach doskonalenia zawodowego takich jak konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria obwarowana jest dodatkowymi wymogami – związanymi z opłaceniem składki członkowskiej.

Zgodnie z wewnętrznym Regulaminem Izby – Uchwałą Okręgowej Rady Pielęgniarek i Położnych w Łodzi Nr 862/VI z dnia 8 października 2013 r. w sprawie zasad dofinansowania udziału członków samorządu zawodowego w różnych formach kształcenia podyplomowego i doskonalenia zawodowego:

„Ze świadczeń określonych niniejszą uchwałą mogą korzystać wyłącznie członkowie Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych w Łodzi:

- 1) którzy regularnie opłacają składkę członkowską na rzecz Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych, minimum przez okres dwóch lat poprzedzających złożenie wniosku (data wpływu do biura OIPiP). Członkowie OIPiP w Łodzi, w przypadku których od stwierdzenia lub przyznania prawa wykonywania zawodu nie upłynęły jeszcze dwa lata, mogą korzystać ze świadczeń określonych niniejszą uchwałą, jeżeli od stwierdzenia lub przyznania prawa wykonywania zawodu regularnie opłacają składkę członkowską na rzecz OIPiP w Łodzi”.

Możliwe jest również pełne sfinansowanie udziału członka OIPiP w formach doskonalenia zawodowego, takich jak konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria. Finansowanie następuje również ze środków własnych OIPiP (pochodzących wyłącznie ze składek).

Zgodnie z § 8. 1. powoływanej powyżej Uchwałą Okręgowej Rady Pielęgniarek i Położnych w Łodzi (dalej: Okręgowa Rada Pielęgniarek i Położnych), pełne sfinansowanie udziału w konferencjach, zjazdach, sympozjach, seminariach lub innych formach doskonalenia zawodowego, o których mowa w § 2 ust. 3, mogą otrzymać wyłącznie osoby skierowane przez Okręgową Izbę Pielęgniarek i Położnych na wniosek:

- a) organu Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych,

- b) komisji lub zespołu problemowego,
- c) osoby lub osób zainteresowanych udziałem czynnym.

Obecnie OIPiP sporządza dla każdego członka otrzymującego dofinansowanie do kształcenia podyplomowego lub innej formy doskonalenia zawodowego organizowanego przez inny podmiot informację PIT-8C, traktując takie dofinansowanie jako przychód z innych źródeł, o którym mowa w art. 20 ust. 1 w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Podobnie OIPiP wystawia informację PIT-8C w przypadku pełnego sfinansowania udziału członka OIPiP w organizowanych przez inny podmiot formach doskonalenia zawodowego, takich jak konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria.

Wnioskodawca wskazuje, że w świetle aktualnego orzecznictwa sądów administracyjnych oraz interpretacji podatkowych wydaje się jednak, że dofinansowanie czy też pełne sfinansowanie uczestniczenia członków samorządu zawodowego pielęgniarek i położnych w organizowanych przez inne podmioty szkoleniach (zarówno kształceniu podyplomowemu, jak i różnych formach doskonalenia zawodowego), finansowanych ze środków OIPiP, nie stanowi nieodpłatnego świadczenia, a OIPiP nie powinna wystawiać informacji PIT-8C.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku):

1. Czy dofinansowanie udzielane członkowi samorządu przez OIPiP, ze środków własnych, uczestniczenia pielęgniarek i położnych – członków Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych – w organizowanych przez inne podmioty szkoleniach (zarówno kształceniu podyplomowym, jak i różnych formach doskonalenia zawodowego – konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria), stanowi dla tych pielęgniarek i położnych nieodpłatne świadczenie (art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych), a tym samym, czy stanowi dla tych pielęgniarek i położnych przychód z innych źródeł, o którym mowa w art. 20 ust. 1 w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 9 tej ustawy?
2. Czy pełne sfinansowanie udzielane członkowi samorządu przez OIPiP, ze środków własnych, uczestniczenia pielęgniarek i położnych – członków Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych – w organizowanych przez inne podmioty formach doskonalenia zawodowego, takich jak: konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria stanowi dla tych pielęgniarek i położnych nieodpłatne świadczenie (art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych), a tym samym, czy stanowi dla tych pielęgniarek i położnych przychód z innych źródeł, o którym mowa w art. 20 ust. 1 w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 9 tej ustawy?
3. Czy w sytuacjach opisanych w pkt 1 i 2 OIPiP ma obowiązek sporządzenia dla każdego uczestnika szkolenia informacji PIT-8C?

Zdaniem Wnioskodawcy (po uzupełnieniu wniosku),

Ad 1

Dofinansowanie udzielane na rzecz członka samorządu przez OIPiP, ze środków własnych, uczestniczenia pielęgniarek i położnych – członków Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych – w organizowanych przez inne podmioty szkoleniach (zarówno kształceniu podyplomowym, jak i różnych formach doskonalenia zawodowego – konferencjach, zjazdach, sympozjach, seminariach), nie stanowi nieodpłatnego świadczenia (art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych), a tym samym nie stanowi dla tych pielęgniarek i położnych przychodu z innych źródeł, o którym mowa w art. 20 ust. 1 w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 9 tej ustawy.

Ad 2

Zdaniem Wnioskodawcy, pełne sfinansowanie udzielane na rzecz członka samorządu przez OIPiP, ze środków własnych, uczestniczenia pielęgniarek i położnych – członków Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych w organizowanych przez inne podmioty formach doskonalenia zawodowego, takich jak: konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria nie stanowi nieodpłatnego świadczenia (art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych), a tym samym, nie stanowi dla tych pielęgniarek i położnych przychodu z innych źródeł, o którym mowa w art. 20 ust. 1 w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 9 tej ustawy.

Ad 3

W opinii Wnioskodawcy, w sytuacjach opisanych powyżej, OIPiP nie ma obowiązku sporządzenia dla każdego uczestnika szkolenia informacji PIT-8C.

Zgodnie z art 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 200, z późn. 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, a art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że jednym ze źródeł przychodów są inne źródła.

Nadto zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, 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 art. 17.

W myśl art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19, art. 25b i art. 30f, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Na podstawie art. 42a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, osoby prawne i ich jednostki organizacyjne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują wypłaty należności lub świadczeń, o których mowa w art. 20 ust. 1, z wyjątkiem dochodów (przychodów) wymienionych w art. 21, art. 52, art. 52a i art. 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku, od których nie są obowiązane pobierać zaliczki na podatek lub zryczałtowanego podatku dochodowego, są obowiązane sporządzić informację według ustalonego wzoru o wysokości przychodów i w terminie do końca lutego następnego roku podatkowego, z zastrzeżeniem art. 45ba ust. 4, przesłać ją podatnikowi oraz urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy według miejsca zamieszkania podatnika wykonuje swoje zadania, a w przypadku podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2a, urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych wykonuje swoje zadania. Wnioskodawca jest jednostką organizacyjną samorządu zawodowego pielęgniarek i położnych, posiadającą osobowość prawną (art. 2 ust. 4 pkt 2 ustawy z dnia 1 lutego 2011 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych (Dz. U. Nr 174, poz. 1038, dalej „u.s.p.”). Podobnie jak ma się to w przypadku innych samorządów zawodowych, reprezentujących osoby wykonujące zawody zaufania publicznego: adwokatów, lekarzy, biegłych rewidentów i innych, ustawy regulujące

kwestie korporacji nakładają na swoich członków liczne obowiązki, z których na czoło wysuwają się: obowiązek płacenia składek członkowskich, pozwalających na finansowanie funkcjonowania organów samorządu zawodowego oraz obowiązek podnoszenia kwalifikacji zawodowych przez osoby wchodzące w skład danej korporacji.

W przypadku samorządu zawodowego pielęgniarek i położnych z przynależnością do niego powiązany jest obowiązek opłacania przez pielęgniarki i położne składki członkowskiej na rzecz okręgowej izby pielęgniarek i położnych. Obowiązek ten wynika z przepisu z art. 11 ust. 2 pkt 4 u.s.p.p., zgodnie z którym, członkowie samorządu są obowiązani regularnie opłacać składkę członkowską. Składka ta opłacana jest comiesięcznie, w wysokości określonej w uchwale Krajowego Zjazdu Pielęgniarek i Położnych.

Ponadto na mocy przepisu z art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o zawodach pielęgniarki i położnej (Dz. U. z 2018 r., poz. 123, dalej zwanej „u.z.p.p”), ustawodawca nałożył na pielęgniarki i położne obowiązek stałego aktualizowania swojej wiedzy i umiejętności zawodowych w różnych rodzajach kształcenia.

Członkowie samorządu są uprawnieni do korzystania z pomocy okręgowych izb pielęgniarek i położnych w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych oraz ochrony właściwych warunków wykonywania zawodu (art. 11 ust. 1 pkt 2 u.s.p.p.).

Obowiązek pomocy i pieczy nad członkami samorządu w zakresie uczestnictwa w szkoleniach oraz w formach dokształcania zawodowego wynika z nakazu sprawowania pieczy nad należytych wykonywaniem zawodów pielęgniarki i położnej w granicach interesu publicznego i dla jego ochrony (art. 2 ust. 1 u.s.p.p. w zw. z art. 17 ust. 1 Konstytucji RP) – jest to wykonanie zadania ustawowego: prowadzenia kształcenia podyplomowego pielęgniarek i położnych (art. 4 ust. 2 pkt 6 u.s.p.p.), w warunkach prawidłowego zarządzania majątkiem własnym (pochodzącym w znacznej części ze składek członków), poprzez przeznaczenie jego części na finansowanie szkoleń i innych form doskonalenia zawodowego.

Formy tego finansowania mogą być różne, w tym dofinansowanie albo częściowe finansowanie do tych szkoleń na rzecz członka samorządu organizowanych przez podmioty trzecie, które są finansowane w całości lub części przez okręgowe izby pielęgniarek i położnych (odpłatność bezpośrednio następuje na rzecz uczestnika szkolenia, który poniósł udokumentowane wydatki za uczestnictwo w szkoleniach organizowanych przez podmioty trzecie.

Podstawowym warunkiem korzystania z pomocy w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych jest regularne opłacanie składki członkowskiej oraz brak wymagalnych zobowiązań w stosunku do organu samorządu zawodowego. Powyższe zasady regulują wewnętrzne akty samorządu zawodowego.

W przypadku Wnioskodawcy kwestie te unormowane zostały w Regulaminie powołanym Uchwałą Okręgowej Rady Pielęgniarek i Położnych w sprawie zasad dofinansowania udziału członków samorządu w różnych formach kształcenia podyplomowego i doskonalenia zawodowego.

Zgodnie z ww. Regulaminem w § 4 i § 8 dofinansowanie i sfinansowanie udziału członków samorządu w różnych formach kształcenia może być przyznane wyłącznie na podstawie indywidualnego, kompletnego, poprawnie, dokładnie i czytelnie wypełnionego wniosku osoby zainteresowanej i przedstawieniu dokumentów potwierdzających poniesione koszty. Ponadto, z tytułu przynależności do samorządu jego członkowie mają prawo do korzystania z pomocy Izby w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych oraz właściwych warunków wykonywania zawodu (art. 11 ust. 1 pkt 2). Natomiast, zadaniem samorządu jest m.in. sprawowanie pieczy nad należytych wykonywaniem zawodów, ustalanie standardów zawodowych i standardów kwalifikacji zawodowych obowiązujących na poszczególnych stanowiskach pracy czy edukacja zdrowotna, zaś zadania te samorząd wykonuje np. przez prowadzenie kształcenia podyplomowego, prowadzenie działalności edukacyjnej, naukowej lub badawczej.

Z kolei, w myśl art. 61 ust. 1 ustawy o zawodach pielęgniarki i położnej, pielęgniarka i położna mają obowiązek stałego aktualizowania swojej wiedzy i umiejętności zawodowych oraz prawo do doskonalenia zawodowego.

Zdaniem Wnioskodawcy, w tym zakresie zasadnym jest powołanie stanowiska przedstawionego przez Naczelną Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 30 maja 2017 r. (sygn. akt II FSK 1206/15). NSA wskazał m.in., że umożliwienie członkom samorządu brania udziału w kształceniu organizowanym przez okręgową izbę pielęgniarek i położnych ze środków własnych nie można uznać za świadczenia nieodpłatne.

Wnioskodawca wskazuje, że sytuacja rozpoznawana w ww. sprawie jest analogiczna, gdyż dofinansowanie/pełne sfinansowanie udziału w różnych formach szkolenia również jest finansowane ze środków pochodzących wyłącznie ze składek.

Pomiędzy członkiem samorządu zawodowego a tym samorządem istnieje szczególnego rodzaju więź prawna i szczególnego rodzaju relacja, którą kształtują odpowiednie przepisy prawa, a to:

- samorząd zawodowy pielęgniarek i położnych, reprezentuje osoby wykonujące zawody pielęgniarki i położnej oraz sprawuje pieczę nad należyтым wykonywaniem tych zawodów w granicach interesu publicznego i dla jego ochrony (art. 2 ust. 1 i 3 Ust. o s.p.p.);
- przynależność pielęgniarek i położnych do samorządu jest obowiązkowa (art. 2 ust. 3 Ust. o s.p.p.);
- członkowie samorządu mają obowiązek uiszczania składki członkowskiej (art. 11 ust. 2 pkt 4 Ust. o s.p.p.);
- pielęgniarki i położne przynależące do samorządu zawodowego mają prawo korzystać z pomocy izb w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych (art. 11 ust. 1 pkt 2 Ust. o s.p.p.), który to obowiązek wynika dla nich z art. 61 ustawy z dnia 15 lipca 2010 r. o zawodach pielęgniarki i położnej (Dz. U. 2014 r., poz. 1435, z późn. zm.);
- zadaniami samorządu są w szczególności: sprawowanie pieczy nad należyтым wykonywaniem zawodów.

W myśl art. 4 ust. 1 pkt 1 Ust. o s.p.p., ekwiwalentność świadczeń w relacji samorząd zawodowy oraz osoby wchodzące w jego skład, wzajemność świadczeń, której wystąpienie eliminuje dane świadczenie ze zbioru świadczeń nieodpłatnych, nie ogranicza się tylko do ekwiwalentności w cywilistycznym, obligacyjnym rozumieniu, a ocena, czy świadczenia mają charakter wzajemny, powinna zostać dokonana w konkretnym kontekście, z uwzględnieniem okoliczności, w których dochodzi do udzielenia świadczenia. Udzielane przez samorząd zawodowy świadczenia w postaci umożliwienia uczestniczenia jego członków w szkoleniach, stanowi wypełnienie ustawowego obowiązku samorządu sprawowania pieczy nad należyтым wykonywaniem zawodu pielęgniarki i położnej. Pomiędzy tym obowiązkiem samorządu a obowiązkiem uiszczenia składki przez osoby wchodzące w jego skład występuje wyraźna korelacja. Składki, które pielęgniarki i położne opłacają, winny być, chociaż w części spożytkowane na ich doskonalenie zawodowe w celu ułatwienia wypełnienia powinności należytego wykonywania zawodu. Członkowie samorządu opłacając obowiązkową składkę ponoszą ciężar finansowy, aby umożliwić samorządowi wypełnianie jego ustawowych zadań, m.in. szkolenie jego członków. Składki członkowskie stanowią zasadnicze, dominujące źródło pozostających w dyspozycji Izby środków finansowych, umożliwiają sfinansowane, m.in. także szkolenia dla członków samorządu zawodowego. 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.

Reasumując, zdaniem Wnioskodawcy, zarówno dofinansowanie udzielne na rzecz członka samorządu przez OIPIP, ze środków własnych, uczestniczenia pielęgniarek i położnych – członków Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych – w organizowanych przez inne podmioty

szkoleniach (zarówno kształceniu podyplomowym, jak i różnych formach doskonalenia zawodowego – konferencjach, zjazdach, sympozjach, seminariach), jak i pełne sfinansowanie udzielane na rzecz członka samorządu przez OIPiP, ze środków własnych, uczestniczenia pielęgniarek i położnych – członków Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych – w organizowanych przez inne podmioty formach doskonalenia zawodowego, takich jak: konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria jest bezpośrednio związane ze składkami członkowskimi, ponoszonymi na rzecz OIPiP przez członków samorządu. Środki na dofinansowanie, jak i pełne sfinansowanie pochodzą bowiem w pełni ze składek, a zatem członkowie samorządu de facto sami sobie finansują szkolenia.

Ponieważ dofinansowanie lub sfinansowanie szkolenia na rzecz członka samorządu, które organizowane jest przez inny podmiot nie stanowi dochodu, Wnioskodawca nie ma obowiązku sporządzania dla każdego uczestnika szkolenia informacji PIT-8C.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1509), 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.

Z treści powyższego przepisu wynika, że opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych podlegają wszelkiego rodzaju dochody uzyskane przez podatnika, z wyjątkiem tych, które zostały enumeratywnie wymienione w katalogu zwolnień przedmiotowych, zawartym w cytowanej ustawie, bądź od których zaniechano poboru podatku.

W myśl art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19, art. 25b i art. 30f, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Za przychody należy zatem uznać każdą formę przysporzenia majątkowego, zarówno formę pieniężną, jak i niepieniężną, w tym nieodpłatne świadczenia otrzymane przez podatnika. Dla celów podatkowych nieodpłatne świadczenie obejmuje działanie lub zaniechanie na rzecz innej osoby oraz wszystkie zjawiska gospodarcze i zdarzenia prawne, których następstwem jest uzyskanie korzyści kosztem innego podmiotu, lub te wszystkie zdarzenia prawne i gospodarcze w działalności osób, których skutkiem jest nieodpłatne świadczenie, to jest niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu świadczenie, przysporzenie majątku innej osobie, mające konkretny wymiar finansowy. Podkreślić również należy, że do nieodpłatnych świadczeń nie zalicza się świadczeń mających formę pieniężną, w tym również świadczeń w postaci refundacji kosztów.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jednym ze źródeł przychodów są inne źródła.

Stosownie do treści art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, 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, świadczenia otrzymane z tytułu umowy o pomocy przy zbiorach, dotacje (subwencje) inne

niż wymienione w art. 14, dopłaty, nagrody i inne nieodpłatne świadczenia nienależące do przychodów określonych w art. 12-14 i art. 17.

Użyte w tym przepisie sformułowanie „w szczególności” oznacza, że przepis zawiera tylko przykładowe wyliczenie przychodów, co oznacza, że przysporzenia majątkowe, nie zaliczane do pozostałych źródeł przychodów stanowią przychody objęte tym przepisem.

Stosownie do art. 42a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, osoby prawne i ich jednostki organizacyjne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują wypłaty należności lub świadczeń, o których mowa w art. 20 ust. 1, z wyjątkiem dochodów (przychodów) wymienionych w art. 21, art. 52, art. 52a i art. 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku, od których nie są obowiązane pobierać zaliczki na podatek lub zryczałtowanego podatku dochodowego, są obowiązane sporządzić informację według ustalonego wzoru o wysokości przychodów (PIT-8C) i w terminie do końca lutego następnego roku podatkowego, z zastrzeżeniem art. 45ba ust. 4, przesłać ją podatnikowi oraz urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy według miejsca zamieszkania podatnika wykonuje swoje zadania, a w przypadku podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2a, urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych wykonuje swoje zadania.

Z przedstawionego we wniosku opisu stanu faktycznego wynika, że Okręgowa Izba Pielęgniarek i Położnych w Łodzi (dalej: OIPiP) jest organem samorządu zawodowego pielęgniarek i położnych; na mocy ustawy posiada osobowość prawną (art. 2 ust. 4 pkt 2 ustawy z dnia 1 lipca 2011 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych (Dz. U. Nr 174, poz. 1038, dalej: Ust. o s.p.p.). OIPiP nie prowadzi działalności gospodarczej. Odpowiednio, jednym z głównych ustawowych zadań OIPiP, jako jednostki samorządu zawodowego, jest sprawowanie pieczy nad należyтым wykonywaniem zawodu (art. 4 ust. 1 pkt 1 Ust. o s.p.p.), które to zadanie realizowane jest zarówno poprzez organizowanie szkolenia pielęgniarek i położnych – prowadzenie kształcenia podyplomowego pielęgniarek i położnych (art. 4 ust. 2 pkt 6 Ust. o s.p.p.), jak i innych form doskonalenia zawodowego. OIPiP, w ramach szkolenia pielęgniarek i położnych podejmuje również działania polegające na dofinansowaniu udziału członków OIPiP w kształceniu podyplomowym, jak również innych formach doskonalenia zawodowego (konferencjach, zjazdach, sympozjach, seminariach) organizowanym przez inne podmioty. Opisane powyżej dofinansowanie udziału w kształceniu podyplomowym pielęgniarek i położnych, jak również udział w formach doskonalenia zawodowego takich jak: konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria organizowanych przez inne podmioty, realizowane jest ze środków własnych OIPiP – pochodzących wyłącznie ze składek członków OIPiP. Możliwość uzyskania dofinansowania udziału członków OIPiP w kształceniu podyplomowym organizowanym przez inne podmioty, jak również możliwość uzyskania dofinansowania udziału w organizowanych przez inne podmioty formach doskonalenia zawodowego takich jak konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria obwarowana jest dodatkowymi wymogami – związanymi z opłaceniem składki członkowskiej. Możliwe jest również pełne sfinansowanie udziału członka OIPiP w formach doskonalenia zawodowego, takich jak konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria. Finansowanie następuje również ze środków własnych OIPiP (pochodzących wyłącznie ze składek).

Zgodnie z § 8. 1. powoływanej powyżej Uchwały Okręgowej Rady Pielęgniarek i Położnych, pełne sfinansowanie udziału w konferencjach, zjazdach, sympozjach, seminariach lub innych formach doskonalenia zawodowego, o których mowa w § 2 ust. 3, mogą otrzymać wyłącznie osoby skierowane przez Okręgową Izbę Pielęgniarek i Położnych na wniosek:

- a) organu Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych,
- b) komisji lub zespołu problemowego,

c) osoby lub osób zainteresowanych udziałem czynnym.

Obecnie OIPiP sporządza dla każdego członka otrzymującego dofinansowanie do kształcenia podyplomowego lub innej formy doskonalenia zawodowego organizowanego przez inny podmiot informację PIT-8C, traktując takie dofinansowanie jako przychód z innych źródeł, o którym mowa w art. 20 ust. 1 w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Podobnie OIPiP wystawia informację PIT-8C w przypadku pełnego sfinansowania udziału członka OIPiP w organizowanych przez inny podmiot formach doskonalenia zawodowego, takich jak konferencje, zjazdy, sympozja, seminaria.

Przenosząc powyższe na grunt rozpatrywanej sprawy należy stwierdzić, że zgodnie z ustawą z dnia 1 lipca 2011 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych (Dz. U. z 2018 r., poz. 916), przynależność pielęgniarek i położnych do samorządu jest obowiązkowa (art. 2 ust. 3), zaś członkowie tego samorządu są co do zasady obowiązani regularnie opłacać składkę członkowską (art. 11 ust. 2 pkt 4). Ponadto, z tytułu przynależności do samorządu jego członkowie mają prawo do korzystania z pomocy Izb w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych oraz właściwych warunków wykonywania zawodu (art. 11 ust. 1 pkt 2). Natomiast, zadaniem samorządu jest m.in. sprawowanie pieczy nad należytym wykonywaniem zawodów, ustalanie standardów zawodowych i standardów kwalifikacji zawodowych obowiązujących na poszczególnych stanowiskach pracy czy edukacja zdrowotna, zaś zadania te samorząd wykonuje np. przez prowadzenie kształcenia podyplomowego, prowadzenie działalności edukacyjnej, naukowej lub badawczej (art. 4 ust. 1 i ust. 2).

Z kolei, w myśl art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o zawodach pielęgniarki i położnej (Dz. U. z 2018 r., poz. 123, z późn. zm.), pielęgniarka i położna mają obowiązek stałego aktualizowania swojej wiedzy i umiejętności zawodowych oraz prawo do doskonalenia zawodowego w różnych rodzajach kształcenia podyplomowego.

W praktyce, okręgowe izby pielęgniarek i położnych organizują różnego rodzaju szkolenia, kursy, studia podyplomowe itp., przy czym w zależności od sytuacji, są to formy podnoszenia kwalifikacji zawodowych przeprowadzane bezpośrednio przez samorząd, jak i za pośrednictwem innych podmiotów. Pielęgniarki i położne, po spełnieniu określonych regulaminem warunków, mogą uczestniczyć w ww. szkoleniach bezpłatnie, bądź uzyskać całkowitą albo częściową refundację.

Mając na uwadze przedstawiony we wniosku opis stanu faktycznego oraz powołane przepisy prawa stwierdzić należy, 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 doskonalenia nie powstaje przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Reasumując, należy uznać, że zarówno dofinansowanie, jak i pełne sfinansowanie przez Wnioskodawcę ze środków własnych uczestniczenia pielęgniarek i położnych – członków Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych w organizowanych przez inne podmioty szkoleniach (zarówno kształceniu podyplomowym, jak i innych formach doskonalenia zawodowego, tj. konferencjach, zjazdach, sympozjach, seminariach) nie powoduje powstania po stronie uczestników przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. W związku z powyższym, na Wnioskodawcy nie ciąży obowiązki sporządzenia dla każdego uczestnika informacji o wypłaconym stypendium, o przychodach z innych źródeł oraz o niektórych dochodach z kapitałów pieniężnych (PIT-8C).

Wobec powyższego, stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za prawidłowe.

Zgodnie z art. 14na ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r., poz. 800, z późn. zm.), przepisów art. 14k–14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny

lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

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 Łodzi, ul. Piotrkowska 135, 90-434 Łódź w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018 r., poz. 1302) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.

Z up. Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej
Barbara Rakoczy
Naczelnik Wydziału

BARBARA RAKOCZY Elektronicznie podpisany przez
BARBARA RAKOCZY
Data: 2018.08.22 09:06:31 +02'00'

Pismo zostało wydane
w formie dokumentu elektronicznego
przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej
i podpisane kwalifikowanym podpisem elektronicznym.

Otrzymują:

- 1) adresat;
- 2) Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego Łódź-Bałuty;
- 3) Naczelnik Łódzkiego Urzędu Celno-Skarbowego w Łodzi;
- 4) aa.