



Warszawa, dnia 15 lipca 2019 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA**  
**MINISTER FINANSÓW**

DD3.8223.90.2019

Pan  
**Jerzy Kwieciński**  
Minister Inwestycji i Rozwoju

*Szanowny Panie Ministrze,*

odpowiadając na pismo z dnia 21 marca 2019 r. Nr DZF-IV.7610.21.2019.IK w sprawie zwolnienia z podatku dochodowego nieodpłatnych świadczeń dla uczestników projektów ze środków EFS, uprzejmie informuję.

Jak wskazano w piśmie, projekty realizowane ze środków Europejskiego Funduszu Społecznego (EFS), którego celem jest inwestowanie w kapitał ludzki, kierowane są w szczególności do osób mających trudności ze znalezieniem pracy, jako wsparcie w postaci finansowej (stypendium szkoleniowe), czy w postaci nieodpłatnego świadczenia (szkolenie).

Cytowany w piśmie art. 21 ust. 1 pkt 137 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1509, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą PIT”, zwalnia od podatku dochodowego środki finansowe otrzymane przez uczestnika projektu jako pomoc udzielona w ramach programu finansowanego z udziałem środków europejskich, o których mowa w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.

Do środków europejskich w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, z późn. zm.) zalicza się m.in. środki pochodzące z funduszy strukturalnych, do których należy również EFS.

Zatem środki finansowe w postaci np. stypendium szkoleniowego otrzymywane przez uczestnika projektu finansowanego z udziałem środków EFS, są objęte powyższym zwolnieniem od podatku. W dyspozycji tego przepisu nie mieszczą się natomiast świadczenia o charakterze niepieniężnym otrzymywane przez uczestników projektu.

Na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 114 ustawy PIT wolna od podatku jest wartość otrzymanych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych oraz wartość świadczeń rzeczowych (w naturze) finansowanych lub współfinansowanych ze środków budżetu państwa, jednostek samorządu terytorialnego, ze środków agencji rządowych, agencji wykonawczych lub ze środków pochodzących od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych, w ramach rządowych programów.

Powyższe zwolnienie podatkowe dotyczące świadczeń niepieniężnych jest uwarunkowane zarówno pochodzeniem środków, z których te świadczenia sfinansowano, jak również tym, że świadczenia te mają zostać otrzymane w ramach rządowych programów.

Ustawa PIT nie definiuje pojęcia „program rządowy”, również nie odsyła w tym zakresie do przepisów innego aktu prawnego. Należy zatem podzielić wyrażone w piśmie stanowisko,

że uznanie, czy mamy do czynienia z programem rządowym jest uzależnione od konkretnych okoliczności sprawy.

Należy wskazać, że Ministerstwo Finansów, co do zasady, przyjmuje i stosuje ukształtowane przez lata stanowisko judykatury sprowadzające się do stwierdzenia, że ulgi i zwolnienia podatkowe nie stanowią standardu prawnego, a wyjątek od zasady powszechności opodatkowania. Stąd też należy je interpretować w sposób ścisły, przy pomocy reguł wykładni językowej.

„Niemniej jednak należy również wskazać, że w orzecznictwie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości pojawił się pogląd, że zbyt wąska wykładnia przepisu dotyczącego zwolnienia podatkowego może prowadzić do zniweczenia celu określonego zwolnienia (wyrok ETS z 21 marca 2002 r. *Zoological Society of London v. Commissioners of Customs & Excise*, C-267/00, ECR [2002] I-3353). Zawarta jest tam teza, że zbyt wąska interpretacja pojęć dotyczących zwolnień powodowałaby nie tylko nieosiągnięcie celów, które mają one realizować, ale także możliwość odmiennego zastosowania przepisu prawa w stosunku do podmiotów znajdujących się w podobnej sytuacji ekonomicznej (wyrok ETS z 14 czerwca 2007 r. *Werner Haderer v. Finanzamt Wilmersdorf*, C-445/05, ECR [2007] I-4841)”<sup>1)</sup>.

Analizując pojęcie „program rządowy” pod względem językowym, należy zauważyć, że Internetowy Słownik Języka Polskiego PWN nie definiuje określenia „program rządowy”, jednakże jedno z możliwych wyjaśnień pojęcia „program” oznacza „plan założonych czynności, przedsięwzięć itp.”, natomiast termin „rządowy” to „naczelny wykonawczy i zarządzający organ państwa, kierujący całym aparatem administracyjnym” (1), „kierowanie czymś, zwłaszcza państwem” (2).

Biorąc powyższe pod uwagę uznać należy, że krajowe i regionalne programy operacyjne, o których mowa w ustawie z dnia 11 lipca 2014 r. o zasadach realizacji programów w zakresie polityki spójności finansowanych w perspektywie finansowej 2014-2020 (Dz. U. z 2018 r. poz. 1431 z późn. zm.) stanowiące wraz z Umową Partnerstwa (opracowywaną, zatwierdzaną oraz negocjowaną z Komisją Europejską na szczeblu rządowym) spójny system dokumentów strategicznych i programowych na perspektywę finansową 2014-2020, pośrednio mieszczą się w pojęciu „program rządowy” użytym w art. 21 ust. 1 pkt 114 ustawy PIT. Programy operacyjne, zgodnie z art. 14i ustawy o zasadach prowadzenia polityki rozwoju, muszą realizować cele zgodne z Umową Partnerstwa z uwzględnieniem uwarunkowań krajowych lub regionalnych.

Warto w tym miejscu przywołać zasadę rozstrzygania wątpliwości interpretacyjnych na korzyść podatnika, którą w wyroku z dnia 18 lipca 2013 r. sygn. akt SK 18/09 Trybunał Konstytucyjny uznał za istotną w prawie podatkowym. Trybunał stwierdził bowiem, że „zgodnie z wymogami konstytucyjnymi niejasne regulacje podatkowe należy interpretować na korzyść podatników, a w konsekwencji jeśli takie regulacje okazują się ostatecznie wieloznaczne, to trzeba opowiedzieć się za rozwiązaniem uwzględniającym interes podmiotu obowiązującego do świadczeń podatkowych, a nie orzekać in dubio pro fisco.”

Jednocześnie pragnę zauważyć, że Ministerstwo Finansów w przeszłości zajmowało już stanowisko odnośnie do możliwości stosowania art. 21 ust. 1 pkt 114 ustawy PIT do świadczeń o charakterze niepieniężnym otrzymanych przez osoby fizyczne, w tym w postaci: szkoleń, zakwaterowania, wyżywienia podczas szkoleń odbywających się poza miejscem zamieszkania, usług doradczych, w tym usług doradczych i szkoleniowych dla osób zamierzających rozpocząć działalność gospodarczą, praktycznej nauki zawodu, informacji zawodowej, pośrednictwa pracy,

---

<sup>1)</sup> Bogumił Brzeziński, *Reformy prawa podatkowego a kwestia wykładni prawa*, s. 266.

stypendiów rzeczowych w ramach programów operacyjnych realizujących ustawę z dnia 20 kwietnia 2004 r. o Narodowym Planie Rozwoju (Dz. U. Nr 116, poz. 1206, z późn. zm.).

Warto również wskazać, że 30 sierpnia 2006 r. w piśmie Nr DD6-8213-8/06/DZ/412 Minister Finansów działając na podstawie art. 14 § 1 pkt 2 ustawy – Ordynacja podatkowa wydał interpretację ogólną dotyczącą opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych i fizycznych dochodów pochodzących ze środków pomocowych finansowanych z funduszy strukturalnych oraz współfinansujących środków krajowych, w której również zawarł powyższe stanowisko odnośnie interpretacji art. 21 ust. 1 pkt 114 ustawy PIT.

Ponieważ jedną z pożądanych cech prawa podatkowego jest jego przewidywalność, zmiana powyższego stanowiska byłaby nieuzasadniona, zwłaszcza wobec faktu, że treść art. 21 ust. 1 pkt 114 od jego wprowadzenia z dniem 1 stycznia 2004 r., nie uległa zasadniczej zmianie.

W konsekwencji, w przypadku przedstawionym w piśmie, gdzie świadczenia niepieniężne (np. szkolenia) osoby fizyczne otrzymują jako uczestnicy projektów realizowanych w ramach programów operacyjnych (krajowych i regionalnych) uzasadnione jest przyjęcie, że programy operacyjne, niezależnie od tego czy są przyjmowane przez Radę Ministrów (krajowe) czy przez Zarząd Województwa (regionalne), realizują program rządowy.

Stąd też wartość świadczeń niepieniężnych otrzymywanych przez osoby fizyczne uczestniczące w projektach finansowanych z tych programów operacyjnych, korzysta ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 114 ustawy PIT.

Jednocześnie pragnę przeprosić za zwłokę w udzieleniu odpowiedzi, spowodowaną koniecznością wypracowania stanowiska we współpracy z innymi departamentami Ministerstwa Finansów.

*Z poważaniem,*

z upoważnienia Ministra Finansów  
Podsekretarz Stanu

Tadeusz Kościński

/podpisano kwalifikowanym podpisem  
elektronicznym/