

W P Ł Y N Ę Ł O

data 03.06.2019 r.

nr dz. 259/19

podpis J. Chłosta

Płock, dnia 30 maja 2019 r.



**DYREKTOR
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0114-KDIP3-3.4011.212.2019.1.JK2

**Okręgowa Izba Pielęgniarek i Położnych
w Zielonej Górze**
ul. Grzegorza 30
65-831 Zielona Góra
NIP: 973-042-91-92

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r., poz. 900, z późn. zm.), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 18 kwietnia 2019 r. (data wpływu 6 maja 2019 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie obowiązków płatnika – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 6 maja 2019 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie obowiązków płatnika.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny.

Okręgowa Izba Pielęgniarek i Położnych w Zielonej Górze jest jednostką organizacyjną samorządu zawodowego pielęgniarek i położnych, posiadającą osobowość prawną (na podstawie art. 2 ust. 4 pkt 2 ustawy z dnia 1 lipca 2011 r. o samorządzie pielęgniarek położnych, Dz. U. Nr 174, poz. 1038, z późn. zm.). Na Wnioskodawcy jako jednostce organizacyjnej samorządu zawodowego pielęgniarek i położnych ciąży obowiązek sprawowania pieczy nad

KIS

Skarbowa

RODO – ogólną klauzulę informacyjną dot. przetwarzania danych osobowych znajdują Państwo na stronie Biuletynu Informacji Publicznej www.kis.gov.pl w zakładce Organizacja – Ochrona Danych Osobowych oraz na tablicach informacyjnych Krajowej Informacji Skarbowej.

Adres do korespondencji:

Krajowa Informacja Skarbowa

ul. Teodora Sixta 17 | tel.: +48 33 472 79 00 | tel. Kontaktowy Delegatury | NIP: 5472169306

43-300 Bielsko-Biała | fax: +48 33 472 79 04 | +48 24 361 62 63

| REGON: 366063511

www.kis.gov.pl

e-PUAP: /KIS/wnioski

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

WPLYNŁO

należytych wykonywaniem zawodów pielęgniarki i położnej (art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 1 lipca 2011 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych - dalej również « uspp » w zw. art. 17 ust. 1 Konstytucji RP). Samorząd reprezentuje osoby wykonujące zawody pielęgniarki położnej. Ponadto zgodnie z art. 4 ust. 2 pkt 6 uspp do zadań samorządu należy prowadzenie kształcenia podyplomowego pielęgniarek i położnych.

Stan faktyczny wynika z realizacji tych samych przepisów ustaw, nakładających na pielęgniarki położne obowiązek stałego aktualizowania wiedzy i umiejętności zawodowych w różnych rodzajach kształcenia podyplomowego organizowanego przez jednostki samorządu zawodowego. Wynika zaś z tego konieczność, by każdy członek samorządu był traktowany w ten sam sposób pod względem skutków podatkowych tego samego zdarzenia - korzystania ze szkoleń udostępnianych pielęgniarkom i położnym przez jednostki organizacyjne samorządu. Obowiązkowa przynależność pielęgniarek i położnych do Izby Okręgowej, właściwej ze względu na miejsce wykonywania zawodu, wynika z art. 17 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej oraz z art. 2 ust. 3 i art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 1 lipca 2011 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych. Przynależność uzyskują pielęgniarki i położne, które mają stwierdzone lub przyznane prawo wykonywania zawodu i są wpisane do rejestru prowadzonego przez właściwy organ samorządu. Na jednostki organizacyjne samorządu zawodowego, okręgowe izb pielęgniarek i położnych, wyżej wymieniona ustawa z dnia 1 lipca 2011 r. nakłada obowiązki prowadzenia kształcenia podyplomowego pielęgniarek i położnych; prowadzenia działalności edukacyjnej, naukowej lub badawczej; opiniowania i wnioskowania w sprawach kształcenia zawodowego (art. 4 ust. 2 pkt 6, pkt 9 i pkt 11 ustawy o samorządzie pielęgniarek i położnych). W ustawie z dnia 1 lipca 2001 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych zapisano także, że organy samorządu ustalają zasady wykonywania obowiązku dotyczącego aktualizowania wiedzy i umiejętności zawodowych przez pielęgniarki i położne (art. 22 ust. 1 pkt 5). Członkowie samorządu mają ustawowe prawo korzystać z pomocy Okręgowych Izb w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych oraz ochrony właściwych warunków wykonywania zawodu (art. 11 ust. 1 pkt 2 uspp). Obowiązki te są realizowane w praktyce przez Wnioskodawcę, jak pozostałe wszystkie okręgowe izby - w formie bezpośredniego organizowania, finansowania, dofinansowania, współfinansowania lub refundacji szkoleń udostępnianych pielęgniarkom i położnym. Zgodnie z zasadami stosowanymi jednolicie przez wszystkie okręgowe izby, podstawą dopuszczenia do udziału w takich szkoleniach, a także ich finansowaniu lub refundowaniu, jest przynależność do samorządu oraz regularne opłacanie składek członkowskich i niezaleganie z ich zapłatą przez daną osobę.

Szczegółowo powyższe jest realizowane w wielu formach, zależnie od potrzeb i możliwości samorządu oraz uczestników, i tak:

- poprzez nieodpłatne uczestnictwo w formach kształcenia podyplomowego (szkolenia, specjalizacje, kursy) organizowanych bezpośrednio przez Okręgową Izbę;
- poprzez dofinansowanie, w całości lub w części, wypłacane ze środków Okręgowej Izby, do takich szkoleń, organizowanych przez podmioty trzecie (odpłatność bezpośrednio realizowana na rzecz organizatora przez Okręgową Izbę; albo częściowo przez Izbę i częściowo przez uczestnika);
- poprzez refundację kosztów w całości lub w części, kwotą wypłacaną ze środków Okręgowej Izby, na rzecz uczestnika, który poniósł udokumentowane wydatki za uczestnictwo w szkoleniu organizowanym przez podmiot trzeci (pod warunkiem przedstawienia dowodów ukończenia szkolenia i poniesienia wydatków przez uczestnika).

Środki na pokrycie wymienionych form kształcenia zawodowego przez Okręgową Izbę, wypłaca się z zasobów samorządu, pochodzących głównie, prawie wyłącznie, ze składek członkowskich. Obowiązek regularnego opłacania składek członkowskich na rzecz właściwej Okręgowej Izby, na terenie której dany członek Izby wykonuje zawód, ma charakter przymusowy (art. 11 ust. 2 pkt 4 ustawy o samorządzie pielęgniarek i położnych). Składka członkowska opłacana jest comiesięcznie na rzecz właściwej Okręgowej Izby. Jej wysokość określona jest w uchwale Krajowego Zjazdu Pielęgniarek i Położnych w sposób ujednolicony, tak samo wobec członków

wszystkich Okręgowych Izb - jako procent uzyskiwanego wynagrodzenia albo jako ryczałt, w przypadku uzyskiwania przychodów z prowadzenia działalności gospodarczej. Nieopłacone w terminie składki członkowskie podlegają ściągnięciu w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (art. 92 ustawy o samorządzie pielęgniarek i położnych).

Z drugiej strony na wszystkich członków samorządu pielęgniarek i położnych, nałożono ustawowy obowiązek stałego aktualizowania swojej wiedzy i umiejętności zawodowych w różnych formach kształcenia podyplomowego. Wynika on z art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o zawodach pielęgniarki i położnej (Dz. U. z 2016 r., poz. 1251, z późno zm.). Izba Okręgowa, realizując powyższe ustawowe zasady, organizuje, finansuje, współfinansuje i refunduje szkolenia dla członków Izby tak, by mogli oni wykonywać swoje obowiązki nałożone ustawą. Opisane okoliczności faktyczne mają zastosowanie do działalności Wnioskodawcy, tak jak każdej Okręgowej Izby Pielęgniarek i Położnych w Polsce, a ich efekty dotyczą zgodnego z prawem podatkowym traktowania tak samo każdej pielęgniarki i położnej, będącej członkiem samorządu, w zakresie oceny występowania dla tych osób przychodu do opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych i obowiązku sporządzania na ich rzecz informacji PIT-8C. Do tej pory Okręgowa Izba kierując się dotychczasowym stanowiskiem organów podatkowych w jednostkowych sprawach sporządzała w opisanych okolicznościach informacje PIT-8C pielęgniarkom i położnym korzystającym ze szkoleń w ramach samorządu. Stanowisko organów podatkowych w takich sprawach ulega jednak zmianie, a znana Izdom praktyka stosowania przepisów podatkowych niestety nie jest jednolita.

W ostatnim jednak czasie zarówno orzecznictwo sądowo administracyjne, jak również organy skarbowe w wielu interpretacjach indywidualnych stają na stanowisku, że okręgowa izba nie ma obowiązku sporządzania informacji PIT-8C, w związku z uznaniem, iż dofinansowanie szkoleń zawodowych członkom samorządu zawodowego nie stanowi nieodpłatnego przychodu dla pielęgniarek i położnych korzystających z takich szkoleń.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania.

1. Czy wobec nałożonych ustawowo obowiązków działania jednostek organizacyjnych samorządu oraz przynależności członków do samorządu pielęgniarek i położnych w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych przez członków, realizowanie tego obowiązku w formie uczestniczenia nieodpłatne lub częściowo odpłatne, w kursach i szkoleniach organizowanych, finansowanych w całości lub części albo refundowanych w całości lub części przez Okręgową Izbę Pielęgniarek i Położnych ze środków samorządu - składek członkowskich, skutkuje po stronie uczestników szkoleń powstaniem przychodu w rozumieniu art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli prawo bezpłatnego lub częściowo odpłatnego uczestniczenia albo zwrotu kosztów uczestnictwa w opisanych szkoleniach przysługuje tylko członkom samorządu i pod warunkiem regularnego opłacania składek członkowskich oraz niezalegania z ich zapłatą?
2. Czy w związku z powyższym, Okręgowe Izby Pielęgniarek i Położnych są zobowiązane, na podstawie art. 42a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wystawiać informacje według wzoru PIT-8C w podatku dochodowym od osób fizycznych dla pielęgniarek lub położnych, które po spełnieniu przesłanek w postaci członkostwa w samorządzie pielęgniarek i położnych, regularnego opłacania składek członkowskich i niezalegania z ich zapłatą uczestniczą w bezpłatnych, częściowo odpłatnych, refundowanych w całości lub częściowo kursach i szkoleniach kształcenia podyplomowego w ramach wykonywania zadań ustawowych jednostek organizacyjnych oraz członków samorządu pielęgniarek i położnych?

Zdaniem Wnioskodawcy, uczestnictwo w kursie szkoleniowym w ramach kształcenia podyplomowego organizowanym przez organ samorządu zawodowego, finansowanym w całości lub częściowo z jego środków, refundowanym w całości lub częściowo ze środków Okręgowej Izby, pochodzących ze składek członkowskich, pod warunkiem bycia członkiem samorządu oraz

regularnego opłacania przez uczestnika składek członkowskich i niezalegania z ich zapłatą, nie stanowi dla uczestnika kursu lub szkolenia przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, gdyż można takie szkolenia traktować jako nabyte odpłatnie w zamian za wywiązywanie się z obowiązku płacenia składek.

Wobec tego, że takie uczestnictwo w kursie lub szkoleniu nie stanowi przychodu dla jego uczestnika, Okręgowa Izba Pielęgniarek i Położnych w Zielonej Górze nie jest zobowiązana, w opisanym stanie faktycznym, do wystawiania tym uczestnikom informacji PIT -8C.

Takie samo stanowisko zostało zaakceptowane i uznane za prawidłowe w:

- dwóch wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 maja 2017 r., sygn. akt II FSK 1528/15 i II FSK 1206/15,

- jednolitych co do treści, podjętych w takich samych stanach faktycznych i prawnych interpretacjach indywidualnych Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej:

- z dnia 20 grudnia 2017 r., sygn. 0115-KDIT2-2.4011.418.2017.1.ENB.

- z dnia 22 grudnia 2017 r., sygn. 0113-KDIPT2-3.4011.296.2017.3.MS,

- z dnia 5 stycznia 2018 r., sygn. 0113-KDIPT2-3.4011.320.2017.1.PR z dnia 17 maja 2018 r., sygn. 0114-KDIP3-3.4011.92.2018.AK.

Z powyższych wynika, że obecnie szkolenia członków samorządu pielęgniarek i położnych otrzymywane od Okręgowej Izby nieodpłatnie, częściowo odpłatnie, refundowane w całości lub częściowo, a nawet szkolenia otrzymywane przez członków zwolnionych z płacenia składek nie spełniają ustawowych przesłanek uznania ich za przychody podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Dla takiego opodatkowania niezbędne bowiem byłoby otrzymanie świadczenia nieodpłatnego lub częściowo odpłatnego, nieekwiwalentnego. Może to mieć miejsce "tylko w przypadkach, w których otrzymujący odnosi określoną korzyść pod tytułem darmym. Oznacza to, że otrzymujący nie świadczy nic w zamian ani obecnie, ani też w przyszłości." W związku z istnieniem między członkiem samorządu pielęgniarek i położnych, a jednostkami organizacyjnymi samorządu specyficznych stosunków zobowiązaniowych - w przypadkach takich, jak w opisanym stanie faktycznym, owa nieekwiwalentność świadczeń w ogóle nie zachodzi. Członek samorządu ma obowiązek płacenia składek i w zamian nabywa uprawnienie do szeregu działań ze strony samorządu, pozwalających mu realizować ustawowe obowiązki pielęgniarki i położnej. Przyjmuje się, że członek samorządu płacąc składki jakoby sam finansuje sobie świadczenia przysługujące mu od samorządu. Z drugiej strony wsparcie materialne i niematerialne, realizowane nieodpłatnie i częściowo nieodpłatnie ze strony samorządu na rzecz pielęgniarek i położnych, jest również realizacją obowiązków wynikających z ustawy. Samorząd niczego nie świadczy tu za darmo, bo tytułem do wykonania opisanych czynności, jest przepis ustawy między innymi przyznający mu w zamian wpływy ze składek członkowskich.

Cytując jednolicie prezentowany podgląd Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej: "Zgodnie z ustawą z dnia 1 lipca 2011 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych (Dz. U. Nr 174, poz. 1038, z późn. zm.) 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 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 należyтым wykonywaniem zawodów, ustalaniem standardów zawodowych i standardów kwalifikacji zawodowych obowiązujących na poszczególnych stanowiskach pracy czy edukacja zdrowotna, zaś zadania te samorząd wykonuje, np. przez prowadzenie kształcenia podyplomowego, prowadzenia działalności edukacyjnej, naukowej lub badawczej (art. 4 ust. 1 i ust. 2). Z kolei w myśl ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o zawodach pielęgniarki i położnej (Dz. U. z 2016 r., poz. 1251, 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 przeprowadzana 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. Odnosząc się do kwestii ekwiwalentności świadczeń w relacji między samorządem zawodowym, a osobami wchodzącymi w jego skład wskazać należy, że zachodzi wyraźna korelacja pomiędzy obowiązkiem samorządu (sprawowanie pieczy nad należyтым wykonywaniem zawodu pielęgniarki i położnej) a obowiązkami członków samorządu (uiszczanie składki członkowskiej). Składki członkowskie stanowią zasadnicze, dominujące źródło pozostających w dyspozycji Izby środków finansowych, umożliwiają sfinansowane, m.in. także szkolenia dla członków samorządu zawodowego. Wprawdzie składki tych, pochodzących od konkretnych osób, nie da się już wyodrębnić, przyporządkować i powiązać z konkretnym, zorganizowanym i sfinansowanym ze środków Izby przedsięwzięciem podejmowanym na rzecz przynależących do niej członków, w tym przypadku zorganizowaniem szkolenia, nie zmienia to jednak zasadniczej dla sprawy kwestii, że w istocie rzeczy, to uczestnicy szkolenia faktycznie je dla siebie samych sfinansowali, co stanowi o tym, że w sytuacji Przedstawionej przez Wnioskodawcę, 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. 20 ust. 1 oraz art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. A zatem, w sytuacji, gdy ekonomiczny ciężar szkoleń ponosi samorząd, ale w praktyce środki te pochodzą ze składek dokonywanych przez pielęgniarki i położne po stronie uczestników szkoleń czy innych form kształcenia nie powstaje przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (...).

Reasumując należy stwierdzić, że w sytuacji refundowania w całości lub w części przez Wnioskodawcę uczestnikom kursów i szkoleń, zarówno opłacającym składki członkowskie, jak również uczestnikom zwolnionym z obowiązku opłacenia składek członkowskich, po stronie wyżej wymienionych uczestników nie powstanie przychód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. W sytuacji nieodpłatnego uczestnictwa pielęgniarek i położnych opłacających składki członkowskie oraz zwolnionych z obowiązku opłacenia składek członkowskich - w kursokonferencjach w całości finansowanych przez Wnioskodawcę w ramach zadań ustawowych ze środków pochodzących ze składek członkowskich, uczestnicy ww. szkoleń również nie uzyskują przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. W związku z powyższym, na Wnioskodawcy jako płatniku, nie będzie ciążył obowiązek sporządzenia dla każdego uczestnika informacji o wypłaconym stypendium, o przychodach z innych źródeł oraz o niektórych dochodach z kapitałów pieniężnych (PIT-8C)

Przenosząc wyżej powołane przepisy oraz interpretacje na grunt przedstawionego stanu faktycznego, należy stwierdzić, że w sytuacji gdy położne i pielęgniarki, uczestniczą w nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych kursach i szkoleniach organizowanych, finansowanych w całości lub części albo refundowanych w całości lub części przez Okręgową Izbę Pielęgniarek i Położnych do której obowiązkowo należą, ze składek członkowskich dokonywanych przez te osoby (położne i pielęgniarki), nie sposób przyjąć, że w przedstawionej sytuacji uzyskują one jakiekolwiek przysporzenie swojego majątku.

W konsekwencji w przedmiotowej sprawie po stronie pielęgniarek i położnych nie powstanie przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a na Wnioskodawcy nie ciąży obowiązek sporządzenia dla tych osób 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, 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.

Stosownie do art. 11 ust. 1 cyt. ustawy, w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2018 r. 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.

Natomiast w świetle art. 11 ust. 1 ustawy, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2019 r., przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9, 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, pkt 11, art. 19, art. 25b, art. 30ca, art. 30da 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.

Z ogólnej definicji przychodów zawartej w art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że przychodami są w szczególności otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Przy czym przez pojęcie „otrzymane” – zgodnie ze Słownikiem języka polskiego – należy rozumieć takie pieniądze i wartości pieniężne, które zostały podatnikowi dane. Mając na uwadze istnienie wielu form rozliczeń należy uznać, że otrzymane pieniądze to nie tylko wypłacona gotówka, ale również kwota, która wpłynęła na rachunek bankowy podatnika. Natomiast „postawionymi do dyspozycji” są takie pieniądze i wartości pieniężne, które podatnik – wykazując określoną aktywność – ma możliwość włączyć do swojego władztwa. Innymi słowy, podatnik ma możliwość skorzystania z tychże pieniędzy, a nie jest to uzależnione od dodatkowej zgody osoby stawiającej określone środki do dyspozycji.

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 przyjmuje się, że nieodpłatne świadczenie obejmuje każde 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 zdarzenia gospodarcze w działalności podmiotów, których skutkiem jest nieodpłatne, tj. niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie majątku innej osobie, mające konkretny wymiar finansowy.

Na mocy art. 10 ust. 1 pkt 9 ww. ustawy, źródłami przychodów są inne źródła.

Równocześnie, przepis art. 20 ust. 1 przytoczonej ustawy stanowi, że 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.

Zgodnie z art. 42a ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2018 r., 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 (PIT-8C).

Natomiast na podstawie art. 42a ust. 1 w zw. z ust. art. 42a ust. 2 ww. ustawy, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r., rolnik, 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, 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 (PIT-11).

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że na jednostki organizacyjne samorządu zawodowego – każdą Okręgową Izbę, ustawa z dnia 1 lipca 2011 r. o samorządzie pielęgniarek i położnych, nakłada obowiązki prowadzenia kształcenia podyplomowego pielęgniarek i położnych; prowadzenia działalności edukacyjnej, naukowej lub badawczej; opiniowania i wnioskowania w sprawach kształcenia zawodowego. W ustawie zapisano także, że organy samorządu ustalają zasady wykonywania obowiązku dotyczącego aktualizowania wiedzy i umiejętności zawodowych przez pielęgniarki i położne. Z kolei, członkowie samorządu mają ustawowe prawo korzystać z pomocy Okręgowych Izb w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych oraz ochrony właściwych warunków wykonywania zawodu. Obowiązki te są realizowane w praktyce przez Okręgowe Izby – w formie bezpośredniego organizowania, finansowania, dofinansowania, współfinansowania lub refundacji szkoleń i udostępnianych pielęgniarkom i położnym. Obowiązki te są realizowane w praktyce przez Okręgowe Izby – w formie bezpośredniego organizowania, finansowania, dofinansowania, współfinansowania lub refundacji szkoleń i udostępnianych pielęgniarkom i położnym. Zgodnie z zasadami stosowanymi jednolicie przez wszystkie Okręgowe Izby, podstawą dopuszczenia do udziału w takich szkoleniach, a także ich finansowaniu lub refundowaniu, jest przynależność do samorządu oraz regularne opłacanie składek członkowskich i niezaleganie z ich zapłatą przez daną osobę. Środki na pokrycie wymienionych form kształcenia zawodowego przez Okręgowe Izby, wypłaca się z zasobów samorządu, pochodzących ze składek członkowskich. Obowiązek regularnego

opłacania składek członkowskich na rzecz właściwej Okręgowej Izby, na terenie której dany członek Izby wykonuje zawód, ma charakter przymusowy. Składka członkowska opłacana jest comiesięcznie na rzecz właściwej Okręgowej Izby. Jej wysokość określona jest w uchwale Krajowego Zjazdu Pielęgniarek i Położnych w sposób ujednolicony, tak samo wobec członków wszystkich Okręgowych Izb – jako procent uzyskiwanego wynagrodzenia albo jako ryczałt, w przypadku uzyskiwania przychodów z prowadzenia działalności gospodarczej. Na wszystkich członków samorządu pielęgniarek i położnych, nałożono ustawowy obowiązek stałego aktualizowania swojej wiedzy i umiejętności zawodowych w różnych formach kształcenia podyplomowego. Izby Okręgowe, realizując powyższe ustawowe zasady, organizują, finansują współfinansują i refundują szkolenia dla członków Izby tak, by mogli oni wykonywać swoje obowiązki, nałożone ustawą.

Mając na uwadze powyższe stwierdzić należy, 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), pielęgniarka i położna mają obowiązek stałego aktualizowania swojej wiedzy i umiejętności zawodowych oraz prawo do doskonalenia zawodowego w różnych rodzajach kształcenia podyplomowego.

W praktyce, Wnioskodawca organizuje 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.

Przenosząc powołane przepisy na grunt przedstawionego stanu faktycznego, należy stwierdzić, że w sytuacji gdy położne i pielęgniarki, uczestniczą w nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych kursach i szkoleniach organizowanych, finansowanych w całości lub części albo refundowanych w całości lub części przez Okręgowe Izby Pielęgniarek i Położnych ze składek członkowskich dokonywanych przez te osoby (położne i pielęgniarki), nie sposób przyjąć, że w przedstawionej sytuacji uzyskują one jakiekolwiek przysporzenie swojego majątku.

W konsekwencji w przedmiotowej sprawie po stronie pielęgniarek i położnych nie powstanie przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a na Wnioskodawcy nie ciąży obowiązek sporządzenia dla tych osób informacji PIT-8C do końca 2018 r., a od 1 stycznia 2019 r. PIT-11.

Biorąc pod uwagę powyższe stanowisko jest **prawidłowe**.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregośkolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swą aktualność.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej 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;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych (art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej).

Powyższe unormowania należy odczytywać łącznie z przepisami art. 33 ustawy z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2193), wprowadzającymi regulacje intertemporalne.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

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 Gorzowie Wielkopolskim, ul. Dąbrowskiego 13, 66-400 Gorzów Wielkopolski, 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, z późn. zm.) 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
Leszek Stępniewski
Zastępca Dyrektora
Krajowej Informacji Skarbowej
kierujący Delegaturą w Płocku

Leszek
Stępniewski

Elektronicznie podpisany przez
Leszek Stępniewski
Data: 2019.05.30 13:03:41 +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 Drugiego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze;
- 3) Naczelnik Lubuskiego Urzędu Celno – Skarbowego w Gorzowie Wielkopolskim;
- 4) aa.