

Grant dla naukowca z programu Mobilność Plus bez PIT

Środki z programu „Mobilność plus” przyznaje jednostka naukowa, w której beneficjent jest zatrudniony. Są zwolnionym z opodatkowania świadczeniem przeznaczonym na podnoszenie kwalifikacji zawodowych.

Pracownicy uczelni, którzy otrzymali pieniądze na pobyt w zagranicznych ośrodkach naukowych w ramach programów realizowanych przez Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego, toczą spory z fiskusem o zwolnienie tych środków z opodatkowania podatkiem dochodowym. Jednym z takich programów jest program „Mobilność plus” >patrz ramka. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 27 listopada 2015 r. (III SA/Wa 3853/14) potwierdził, że środki finansowe otrzymane przez jego uczestników mogą być, pod pewnymi warunkami, zwolnione od PIT. To jest ważny wyrok, gdyż wspiera realizację pożądaných celów polityki naukowej w Polsce.

Zdaniem fiskusa

Organy podatkowe w swoich interpretacjach odnoszących się do naukowców będących pracownikami jednostek naukowych są przeciwne objęciu wypłacanych środków zwolnieniem podatkowym, przedstawiając przy tym różne argumenty. Twierdzą np., że:

- środki na pokrycie przez uczestnika programu kosztów stażu i kosztów podróży nie stanowią stypendium wolnego od podatku (zob. np. interpretację Izby Skarbowej w Warszawie z 23 sierpnia 2013 r., IPPB4/415-368/13-4/MP, w której organ zakwestionował zastosowanie zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 39 ustawy o PIT),
- środki te nie stanowią również świadczeń pomocy materialnej dla osób uczestniczących w innych formach kształcenia, pochodzących z budżetu państwa – przyznanych na podstawie przepisów o systemie oświaty oraz prawa o szkolnictwie wyższym, zwolnionych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 40 ustawy o PIT (zob. np. interpretację Izby Skarbowej w Warszawie z 23 sierpnia 2013 r., IPPB4/415-368/13-5/MP),
- wyjazd uczestnika programu za granicę nie jest tożsamy z odbyciem podróży służbowej pracownika, a tym samym środki otrzymane przez uczestnika nie mogą korzystać ze zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy o PIT (np. interpretacja Izby Skarbowej w Warszawie z 27 lutego 2015 r., IPPB4/415-957/14-2/JK2, chociaż trzeba zwrócić uwagę na odmienne orzecznictwo NSA, np. wyrok z 12 października 2012 r., II FSK 309/11).

W konsekwencji zdaniem fiskusa środki otrzymane przez pracownika jednostki naukowej w ramach programu „Mobilność plus” podlegają opodatkowaniu jako przychód z innych źródeł, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy o PIT.

Z jakiego źródła

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy o PIT zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych podlega wartość świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych, z wyjątkiem wynagrodzeń otrzymywanych za czas zwolnienia z całości lub części dnia pracy oraz za czas urlopu szkoleniowego.

W interpretacji z 26 sierpnia 2014 r. (IPPB4/415-501/14-2/JK3) Izba Skarbowa w Warszawie stwierdziła, że środki otrzymane w ramach programu „Mobilność plus” przez naukowca będącego pracownikiem jednostki naukowej nie korzystają ze zwolnienia, o którym mowa w tym przepisie, ponieważ nie zostały one przyznane przez pracodawcę, zgodnie z odrębnymi przepisami. Jest to przychód z innych źródeł (art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o PIT).

Niezależnie od pochodzenia pomocy finansowej

Ze stwierdzeniem tym trudno się zgodzić. Za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń

częściowo odpłatnych. Za pracownika w rozumieniu ustawy o PIT uważa się m.in. osobę pozostającą w stosunku pracy (art. 12 ust. 1 i 4 ustawy o PIT).

Wynika z tego, że przychodami z tego źródła są wszelkie wskazane świadczenia pieniężne i niepieniężne, które otrzymuje pracownik i które jednocześnie pozostają w związku prawnym i faktycznym ze stosunkiem pracy. To z kolei prowadzi do wniosku, że kryterium decydującym o tym, czy dane świadczenie jest świadczeniem ze stosunku pracy, nie jest źródło finansowania wydatku przez pracodawcę, ale okoliczność, czy świadczenie to może otrzymać wyłącznie pracownik czy też inna osoba niezwiązana z pracodawcą stosunkiem pracy i czy między świadczeniem a stosunkiem pracy istnieje związek faktyczny i prawny (wyroki NSA z 26 marca 1993 r., III SA 2219/92; z 24 czerwca 2009 r., II FSK 251/08 i z 12 października 2012 r., II FSK 309/11). Nie jest przy tym istotne, czy pracodawca pokrywa wypłatę tych świadczeń ze środków własnych, czy też pozyskanych ze źródeł bezpośrednio z pracodawcą niezwiązanymi. Źródłem finansowania przychodów wskazanych w art. 12 ust. 1 ustawy o PIT mogą być zatem środki, które pracodawca otrzymuje z innego źródła (np. z dotacji, innych form dofinansowania czy wreszcie od podmiotów wskazanych w art. 21 ust. 1 pkt 46a ustawy o PIT, tj. np. organizacji międzynarodowych). Istotne dla uznania, że dany przychód pochodzi ze źródła, jakim jest stosunek pracy, jest kwestia uzyskania go przez pracownika od pracodawcy, niezależnie od źródła jego pochodzenia (por. wyrok WSA w Warszawie z 27 listopada 2015 r., III SA/Wa 3853/14).

Tylko na wniosek pracodawcy

Środki uzyskane w ramach programu „Mobilność plus” są przyznawane naukowcowi – pracownikowi przez pracodawcę, tj. jednostkę naukową, w której ten naukowiec (uczestnik programu) jest zatrudniony na podstawie umowy o pracę. Zgodnie bowiem z art. II komunikatu o ustanowieniu programu „Mobilność plus”, o przyznanie środków finansowych w ramach programu mogą ubiegać się jednostki naukowe określone w art. 2 ust. 9 pkt a–e ustawy z 30 kwietnia 2010 r. o zasadach finansowania nauki, zatrudniające uczestników. Natomiast według art. III pkt 5 tego komunikatu, środki finansowe w ramach programu są przyznawane jednostce naukowej na podstawie decyzji ministra, z przeznaczeniem dla uczestnika programu. Tym samym to jednostka naukowa (pracodawca) występuje do ministra nauki i szkolnictwa wyższego z wnioskiem o przyznanie środków finansowych w ramach programu, wyznaczając uprzednio jego uczestnika. Pozyskanie tych środków bez wniosku pracodawcy nie byłoby możliwe. Zaangażowanie pracodawcy jest zatem elementem niezbędnym, bez którego wyjazd naukowy nie doszedłby do skutku, a warunkiem koniecznym powodzenia wniosku o przyznanie środków w ramach programu jest m.in. łączący uczestnika z jednostką naukową stosunek pracy. Środki zostały tym samym pozyskane przez jednostkę naukową - pracodawcę dla uczestnika, a więc przez niego przyznane. Ponieważ stanowią przychód ze stosunku pracy, zastosowanie zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy o PIT nie jest wykluczone.

Jako przychód ze stosunku pracy

Stanowisko to znalazło również potwierdzenie w wyroku WSA w Gdańsku z 3 grudnia 2013 r. (I SA/GD 1296/13), w którym skład orzekający uznał, że skoro wniosek do ministra nauki i szkolnictwa wyższego został złożony przez PAN, w której skarżący jest zatrudniony na podstawie umowy o pracę na stanowisku adiunkta, to należy uznać, że pracodawca skierował go do uczestnictwa w programie, aby podnosił swoje kwalifikacje zawodowe. Istotną okolicznością jest, że środki finansowe są przekazywane jednostce naukowej zatrudniającej uczestnika programu na podstawie umowy o finansowanie uczestnictwa w programie, określającej warunki realizacji, finansowania i rozliczania uczestnictwa w programie. Środki te są przekazywane tylko uczestnikowi programu na podstawie umowy zawartej między jednostką naukową a uczestnikiem programu. Ponieważ wypłata pieniężna może być dokonana jedynie na rzecz uczestnika programu, będącego pracownikiem jednostki naukowej, to uzyskany przez pracownika z tego tytułu przychód powinien zostać zakwalifikowany do przychodów ze stosunku pracy, do którego może znaleźć zastosowanie przedmiotowe zwolnienie z art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy o PIT.

— **Anna Głowska, [radca prawny Warszawa Rödl & Partner](#)**

podstawa prawna: ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. DzU z 2012 r., poz. 361 ze zm.)

Kto może wziąć udział w programie „Mobilność Plus”

Program „Mobilność Plus” ustanowiony został komunikatem ministra nauki i szkolnictwa wyższego z 22 listopada 2010 r., zastąpionym następnie komunikatem z 26 kwietnia 2012 r. Celem programu jest umożliwienie naukowcom (uczestnikom programu) udziału w badaniach naukowych prowadzonych w renomowanych zagranicznych ośrodkach naukowych pod opieką wybitnych naukowców o międzynarodowym autorytecie w danej dziedzinie. Program ma pomóc jego uczestnikom w dalszym rozwoju kariery naukowej przez zdobycie doświadczenia i wiedzy dzięki udziałowi w badaniach naukowych lub pracach rozwojowych realizowanych przy wykorzystaniu aparatury i metod niedostępnych w kraju.

Cele te są realizowane poprzez zapewnienie finansowania:

- kosztów pobytu uczestnika programu w jednostce naukowej posiadającej siedzibę poza terytorium Polski, prowadzącej w sposób ciągły badania naukowe lub prace rozwojowe oraz

- kosztów podróży między miejscem zamieszkania na terenie Polski uczestnika programu a miejscowością, w której znajduje się zagraniczny ośrodek.

Warunkiem uczestnictwa w programie jest m.in. zatrudnienie w jednostce naukowej na podstawie umowy o pracę naukowca będącego:

- a) pracownikiem naukowym lub naukowo-dydaktycznym w rozumieniu ustawy z 27 lipca 2005 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym albo
- b) pracownikiem naukowym w rozumieniu ustawy z 30 kwietnia 2010 r. o Polskiej Akademii Nauk, albo
- c) pracownikiem naukowym lub badawczo-technicznym w rozumieniu ustawy z 30 kwietnia 2010 r. o instytutach badawczych.

Warto zwrócić uwagę, że komunikatem z 26 kwietnia 2012 r. rozszerzono zakres potencjalnych beneficjentów środków z programu o „uczestników studiów doktoranckich”, w stosunku do których nie obowiązuje ww. wymóg zatrudnienia w jednostce naukowej.

O przyznanie środków mogą się ubiegać jednostki naukowe określone w art. 2 ust. 9 pkt a–e ustawy z 30 kwietnia 2010 r. o zasadach finansowania nauki, zatrudniające lub kształcące na studiach doktoranckich uczestnika programu. Środki są przyznawane jednostce naukowej na podstawie decyzji ministra, z przeznaczeniem dla uczestnika programu, a przekazywane na podstawie umowy o finansowanie uczestnictwa w programie, określającej warunki jego realizacji, finansowania i rozliczania. Uczestnikowi środki te są przekazywane na podstawie umowy zawartej przez niego z jednostką naukową.

Zdaniem autora

dr hab. dr Marcin Jamróży, adiunkt w Instytucie Finansów SGH, Partner w Rödl & Partner, radca prawny
[doradca podatkowy Warszawa](#)

Opodatkowanie pomocy obniża atrakcyjność programu

Rozstrzygnięcie WSA w Warszawie z 27 listopada 2015 r. to dobra wiadomość dla pracowników jednostek naukowych uczestniczących w programie „Mobilność Plus”. Zapłata podatku według skali progresywnej od dochodu z tzw. innych źródeł powoduje znaczne uszczuplenie grantu, stawiając atrakcyjność finansową programu realizowanego za granicą pod znakiem zapytania. Przy zastosowaniu art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy o PIT zwolnieniu podlega jedynie część przychodów, odpowiadająca dietom i innym należnościom za czas podróży służbowej. Zastosowanie art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy o PIT pozwala natomiast na zwolnienie z podatku całości przychodów. Nie powinno ulegać wątpliwości, że środki przeznaczone na uczestnictwo w programie „Mobilność Plus” przyznawane są na podniesienie kwalifikacji zawodowych pracowników naukowych lub naukowo-dydaktycznych, a nie w innych celach, np. jako zarobek. Bez aktywnego udziału jednostki naukowej otrzymanie środków nie byłoby w ogóle możliwe, co wynika wprost z warunków programu.

Źródło: <http://www.rp.pl/Podatek-dochodowy/302229982-Grant-dla-naukowca-z-programu-Mobilnosc-Plus-bez-PIT.html?template=restricted>