



ZASP

**INFORMATOR DLA BENEFICJENTÓW
DOTYCZĄCY
OPODATKOWANIA PODATKIEM DOCHODOWYM
ŚWIADCZEŃ PRYZNANYCH W RAMACH
PROGRAMÓW POMOCOWYCH OFEROWANYCH
PRZEZ ZASP**

1. UWAGI OGÓLNE.

- Zgodnie z ustawą o PIT opodatkowaniu podlegają zasadniczo wszelkiego rodzaju dochody z wyjątkiem tych, które zgodnie z przepisami podatkowymi są wolne od podatku lub od których zaniechano poboru podatku. Przychodem są więc otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.¹
- Natomiast na gruncie ustawy o CIT opodatkowany podatkiem dochodowym jest zasadniczo dochód stanowiący sumę dochodu osiągniętego z zysków kapitałowych oraz dochodu osiągniętego z innych źródeł przychodów. Natomiast przychodami są m.in. otrzymane pieniądze, wartości pieniężne, wartość otrzymanych rzeczy lub praw, a także wartość innych świadczeń w naturze, w tym wartość rzeczy i praw otrzymanych nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie, a także wartość innych nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń.² Przy czym ustawa o CIT również przewiduje brak opodatkowania określonych przychodów.
- W związku z powyższym zasadniczo wszystkie świadczenia (tzn. zarówno pieniężne, jak i niepieniężne) otrzymane przez podatnika podatku PIT oraz podatnika podatku CIT podlegają opodatkowaniu. Brak opodatkowania podatkiem dochodowym tych świadczeń może nastąpić jedynie w przypadkach, w których ustawa o PIT lub ustawa o CIT nie przewiduje ich opodatkowania (tj. ma zastosowanie właściwe zwolnienie podatkowe, wyłączenie z kategorii przychodów lub wyłączenie z opodatkowania), np.
 - A. Wolne od opodatkowania PIT są:
 - zapomogi otrzymane w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci:
 - a) z funduszu socjalnego, zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, z funduszy związków zawodowych lub zgodnie z odrębnymi przepisami wydanymi przez właściwego ministra - niezależnie od ich wysokości,
 - b) z innych źródeł - do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 6 000 zł³ (art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT);

2. OPODATKOWANIE ŚWIADCZEŃ OTRZYMYWANYCH W RAMACH PROGRAMU SOCJANEGO.

UWAGI OGÓLNE

- To, czy dana zapomoga podlega opodatkowaniu PIT jest uzależnione od przyczyny będącej podstawą jej wypłaty, od kwoty zapomogi oraz źródła jej finansowania.

¹ Art. 9 ust. 1 ustawy o PIT, art. 11 ust. 1 ustawy o PIT

² Art. 7 ust. 1 ustawy o CIT, art. 12 ust. 1 ustawy o CIT

³ Zgodnie z art. 52I pkt 2 ustawy o PIT, limit zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 26 lit. b - w okresie od 2020 r. do końca roku podatkowego, w którym odwołano stan epidemii ogłoszony z powodu COVID-19, wynosi 10 000 zł. W związku z powyższym limit zastosowania tego zwolnienia do końca 2022 r. wynosi 10 000 zł.

- Aby świadczenie z funduszu socjalnego ZASP mogło korzystać ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT muszą być spełnione łącznie następujące warunki:
 - 1) Świadczenie stanowi zapomogę w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT;
 - 2) Zapomoga jest otrzymywana w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci;

Ad.1)

- Przy ocenie, co należy rozumieć pod pojęciem zapomogi, a ponadto czy w danej sytuacji występuje zdarzenie kwalifikujące się do zastosowania zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT należy wziąć pod uwagę sposób rozumienia pojęć wskazanych w tym przepisie, co wynika ze stanowisk organów podatkowych oraz orzecznictwa sądowego.
- Analizując spełnienie pierwszego z warunków zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT należy wyjaśnić, że „(...) przez „zapomogę” należy rozumieć jednorazowe świadczenie pieniężne mające na celu wsparcie finansowe osoby, która z ważnych przyczyn znalazła się w trudnej sytuacji życiowej.”⁴ Ze stanowisk organów podatkowych wynika zatem, że pod pojęciem zapomogi należy rozumieć świadczenie pieniężne, w konsekwencji czego uznanie świadczeń socjalnych przyznanych w innej formie (np. w formie wsparcia rzeczowego, zwrotu kosztów leczenia) za zapomogę wiąże się z ryzykiem zakwestionowania przez organy podatkowe możliwości zastosowania zwolnienia z opodatkowania przychodu beneficjenta w postaci otrzymania takiego świadczenia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT.⁵

Ad.2)

- W przypadku drugiego z warunków zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT należy wyjaśnić, że zapomogi przekazywane w ramach działalności socjalnej ZASP nie będą mogły korzystać ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT w sytuacji, w której nie stanowią one zapomogi otrzymanej w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci.

Przy czym w stanowiskach organów podatkowych oraz orzecznictwie sądowym wskazuje się, że „Pod pojęciem „indywidualnego zdarzenia losowego” można rozumieć wszelkie nagłe, niespodziewane, pojedyncze zdarzenia wywołane przyczynami zewnętrznymi, których nie można przewidzieć, a które są niezależne od człowieka, nawet przy zachowaniu należytej staranności. Zdarzenie losowe jest więc wydarzeniem, na które człowiek nie ma wpływu, które pojawia się nagle, nieoczekiwanie i pociąga za sobą przemijające, usuwalne skutki lub następstwa nieodwracalne.

Ze zwolnienia od podatku korzystają tylko zapomogi wypłacane w związku z zaistnieniem sytuacji określonych powyżej. A zatem tylko zapomogi pieniężne wypłacane w przypadku zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci (pod warunkiem udokumentowania przez osobę starającą się o świadczenie) podlegają zwolnieniu z

⁴ Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP2 1.4011.556.2022.2.MW

⁵ Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 30 grudnia 2020 r., sygn. 0113-KDWPT.4011.235.2020.4.II

podatku dochodowego od osób fizycznych. Należy przy tym zauważyć, że zapomoga charakteryzuje się tym, że jest to świadczenie jednorazowe mające na celu wsparcie finansowe osoby, która z różnych przyczyn znalazła się w trudnej sytuacji życiowej, a podstawą do zastosowania zwolnienia w podatku dochodowym od osób fizycznych jest stwierdzenie faktu, wystąpienia określonego zdarzenia.”⁶

Przykładowo wymienia się, że „(...) pod pojęciem "indywidualnego zdarzenia losowego" można rozumieć (...) np. kradzieże, włamania, zniszczenie domu lub mieszkania spowodowane zalaniem wodą lub pożarem, nieszczęśliwe wypadki powodujące uszczerbek na zdrowiu itp.”⁷

Ponadto „(...) przez "długotrwałą chorobę" należy rozumieć chorobę wymagającą długotrwałego leczenia.”⁸

2.1.1. OTRZYMANIE ŚWIADCZENIA Z FUNDUSZU SOCJALNEGO PRZEZ OSOBE FIZYCZNA NIEPROWADZĄCĄ DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ.

- **W sytuacji, w której zapomoga przyznana w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci przekracza kwotę 6 000 zł - wówczas po przekroczeniu tego limitu beneficjent powinien rozpoznać przychód z tytułu otrzymania tej zapomogi (w wysokości różnicy między kwotą zapomogi a limitem zwolnienia) jako przychód z innych źródeł zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 9 i art. 20 ust. 1 ustawy o PIT, podlegający opodatkowaniu na zasadach ogólnych według skali podatkowej określonej w art. 27 ust. 1 ww. ustawy oraz wykazać ten przychód w zeznaniu rocznym PIT. W takiej sytuacji znajdzie zastosowanie stawka podatku właściwa dla osiągnięcia danego progu podatkowego (12% lub 32%). Beneficjent wykazuje powyższy przychód w zeznaniu rocznym PIT-36 sporządzonym na podstawie informacji PIT-11 oraz składa to zeznanie i wpłaca podatek w terminie do 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym.**
- **Ponadto zapomogi otrzymane w ramach Programu Socjalnego, które nie będą korzystać ze zwolnienia z opodatkowania PIT (np. przyznane w innych przypadkach, niż wystąpienie indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci) czy niekorzystające z tego zwolnienia świadczenia socjalne otrzymane w ramach ww. programu, które będą stanowić wsparcie niestanowiące zapomogi (świadczenia pieniężnego) w przedstawionym rozumieniu, powinny zostać potraktowane jako przychód z innych źródeł zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 9 i art. 20 ust. 1 ustawy o PIT, podlegający opodatkowaniu na zasadach ogólnych według skali podatkowej określonej w art. 27 ust. 1 ww. ustawy.⁹ W takiej sytuacji znajdzie zastosowanie stawka podatku właściwa dla osiągnięcia danego progu podatkowego (12% lub 32%), a beneficjent powinien wykazać ten przychód (w wysokości otrzymanej zapomogi/ wsparcia) w zeznaniu**

⁶ Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP2.1.4011.556.2022.2.MW

⁷ Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 23 kwietnia 2021 r., sygn. 0115-KDIT2.4011.18.2021.2.RS

⁸ Por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku w wyroku z dnia 22 lutego 2022 r. sygn. akt. I SA/Gd 1239/21

⁹ Stanowisko o traktowaniu zapomóg pieniężnych jako przychodu z innych źródeł wynika m.in. z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4011.556.2022.2.MW; interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 29 czerwca 2021 r., sygn. 0115-KDIT2.4011.382.2021.2.HD

rocznym PIT. Beneficjent wykazuje powyższy przychód w zeznaniu rocznym PIT-36 sporządzonym na podstawie informacji PIT-11 oraz składa to zeznanie i wpłaca podatek w terminie do 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym.

2.1.2. OTRZYMANIE ŚWIADCZENIA Z FUNDUSZU SOCJALNEGO PRZEZ OSOBĘ FIZYCZNĄ PROWADZĄCĄ DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZĄ.

- W przypadku otrzymania zapomogi w sytuacjach określonych w art. 21 ust. 1 pkt 26 lit. a ustawy o PIT (indywidualne zdarzenia losowe, klęski żywiołowe, długotrwała choroba lub śmierć) z funduszu socjalnego ZASP przez osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą - **po przekroczeniu limitu 6.000 zł** beneficjent powinien rozpoznać przychód z tytułu otrzymania tej zapomogi (w wysokości różnicy między kwotą zapomogi a limitem zwolnienia).
- W sytuacji, w której zapomogi przekazywane w ramach działalności socjalnej podatnikom PIT prowadzącym działalność gospodarczą nie będą związane z wystąpieniem ww. zdarzeń (np. indywidualne zdarzenia losowe) nie będą mogły korzystać ze zwolnienia z opodatkowania PIT na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT. W takiej sytuacji, a ponadto w przypadku przekroczenia przez kwotę zapomogi limitu przychodów określonego w art. 21 ust. 1 pkt 26 lit. b ustawy o PIT (tj. 6 000 zł), zapomogi uzyskane przez takie osoby będą podlegały opodatkowaniu PIT jako przychód (tj. odpowiednio w kwocie otrzymanej zapomogi lub w kwocie nadwyżki ponad wskazany limit) z działalności gospodarczej beneficjenta w sytuacji, w której będą one stanowiły m.in. nieodpłatne świadczenia otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków czy nieodpłatne świadczenia w naturze oraz inne nieodpłatne świadczenia tj. zgodnie z art. 5a pkt 6 i art. 10 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 14 ust. 1 i ust. 2 pkt 2 i 8 ustawy o PIT, według stawki podatku właściwej dla przyjętej przez przedsiębiorcę formy opodatkowania. To samo dotyczy sytuacji przyznawania innych świadczeń (niż zapomogi w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT) z Programu Socjalnego podatnikom PIT prowadzącym działalność gospodarczą (tj. powstanie przychód w kwocie otrzymanego świadczenia). W odniesieniu do powyższego przychodu otrzymanego w ramach działalności gospodarczej, podatnik PIT powinien go samodzielnie rozliczyć. Zaznaczamy, że podatnik nie otrzyma w tym zakresie informacji PIT-11 od ZASP (informacja ta nie jest przekazywana podatnikom rozpoznającym przychód z działalności gospodarczej).
- **Podsumowując, jeżeli świadczenie z funduszu socjalnego ZASP otrzymane przez osobę fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą stanowi zapomogę w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT, zapomoga ta zostanie otrzymana w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci, wówczas zapomoga w wysokości do 6 000 zł będzie korzystać ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym określonego w art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT. Natomiast w przypadku, w którym osoba prowadząca działalność gospodarczą otrzyma świadczenie z funduszu socjalnego, które nie spełnia definicji zapomogi w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT lub nie jest przyznawane z uwagi na wystąpienie okoliczności wskazanych w tym przepisie, wówczas beneficjent tego świadczenia nie może skorzystać ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym w związku z jego otrzymaniem oraz powinien rozpoznać przychód w pełnej wysokości z tego tytułu, który będzie kwalifikowany jako przychód z działalności gospodarczej (w przypadku jego otrzymania w ramach działalności gospodarczej podatnika) lub otrzymany poza tą działalnością.**

2.1.3. OTRZYMANIE ŚWIADCZENIA Z FUNDUSZU SOCJALNEGO PRZEZ PODATNIKA PODATKU CIT.

- W przypadku wypłaty świadczeń w ramach działalności socjalnej ZASP podatnikom CIT należy wskazać, że nie zostały one wprost wyłączone z przychodów podlegających opodatkowaniu tym podatkiem. W związku z powyższym powinny one stanowić dla podmiotu uzyskującego wsparcie z Programu Socjalnego przychód podatkowy podlegający opodatkowaniu CIT zasadniczo jako przychód z innych źródeł, według obowiązującej podatnika stawki CIT.

3. OPODATKOWANIE ŚWIADCZEŃ OTRZYMANYCH W RAMACH PROGRAMU KULTURA.

- **W przypadku przyznawania świadczeń w ramach działalności kulturalnej ZASP podatnikom PIT zarówno prowadzącym, jak i nieprowadzącym działalności gospodarczej lub podatnikom CIT, należy wskazać, że nie zostały one wprost wyłączone z przychodów podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym. W związku z powyższym stanowią one dla podmiotu uzyskującego wsparcie z Programu Kultura przychód podatkowy podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym (odpowiednio PIT lub CIT).**
- W przypadku podatników PIT nieprowadzących działalności gospodarczej, tego typu świadczenia z Programu Kultura powinny zostać potraktowane jako przychód z innych źródeł zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 9 i art. 20 ust. 1 ustawy o PIT, podlegający opodatkowaniu na zasadach ogólnych według skali podatkowej określonej w art. 27 ust. 1 ww. ustawy, według stawki podatku zależnej od osiągnięcia danego progu podatkowego (12% lub 32%). Beneficjent takiego świadczenia powinien wykazać go w zeznaniu rocznym PIT w wysokości odpowiadającej wartości przyznanego wsparcia. Beneficjent wykazuje powyższy przychód w zeznaniu rocznym PIT-36 sporządzonym na podstawie informacji PIT-11 oraz składa to zeznanie i wpłaca podatek w terminie do 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym.
- W przypadku podatników PIT prowadzących działalność gospodarczą, świadczenia otrzymane przez takie osoby z Programu Kultura będą podlegały opodatkowaniu podatkiem PIT jako przychód z działalności gospodarczej beneficjenta w sytuacji, w której będą one stanowić m.in. nieodpłatne świadczenia otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków czy nieodpłatne świadczenia w naturze oraz inne nieodpłatne świadczenia tj. zgodnie z art. 5a pkt 6 i art. 10 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 14 ust. 1 i ust. 2 pkt 2 i 8 ustawy o PIT, według stawki podatku właściwej dla przyjętej przez przedsiębiorcę formy opodatkowania. Zatem beneficjent tego świadczenia powinien rozpoznać przychód z tytułu jego otrzymania, który będzie kwalifikowany jako przychód z działalności gospodarczej (w przypadku jego otrzymania w ramach działalności gospodarczej podatnika; wówczas powinien go samodzielnie rozliczyć w wysokości odpowiadającej wartości przyznanego wsparcia, a ponadto nie otrzyma w tym zakresie informacji PIT-11 od ZASP, ponieważ informacja ta nie jest przekazywana podatnikom rozpoznającym przychód z działalności gospodarczej) lub otrzymany poza tą działalnością.
- W przypadku przekazywania świadczeń w ramach działalności kulturalnej podatnikowi CIT, powinny one stanowić dla podmiotu uzyskującego wsparcie z Programu Kultura przychód podatkowy podlegający opodatkowaniu CIT zasadniczo jako przychód z innych źródeł, według obowiązującej podatnika stawki CIT.

4. OPODATKOWANIE ŚWIADCZEŃ OTRZYMANYCH W RAMACH PRORAMU EDUKACJA.

- **W przypadku przyznawania świadczeń w ramach działalności edukacyjnej ZASP podatnikom PIT zarówno prowadzącym, jak i nieprowadzącym działalności gospodarczej lub podatnikom CIT, należy wskazać, że nie zostały one wprost wyłączone z przychodów podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym. W związku z powyższym stanowią one dla podmiotu uzyskującego wsparcie z Programu Edukacja przychód podatkowy podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym (odpowiednio PIT lub CIT).**
- W przypadku podatników PIT nieprowadzących działalności gospodarczej, tego typu świadczenia z Programu Edukacja powinny zostać potraktowane jako przychód z innych źródeł zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 9 i art. 20 ust. 1 ustawy o PIT, podlegający opodatkowaniu na zasadach ogólnych według skali podatkowej określonej w art. 27 ust. 1 ww. ustawy, według stawki podatku zależnej od osiągnięcia danego progu podatkowego (12% lub 32%). Beneficjent takiego świadczenia powinien wykazać go w zeznaniu rocznym PIT w wysokości odpowiadającej wartości przyznanego wsparcia. Beneficjent wykazuje powyższy przychód w zeznaniu rocznym PIT-36 sporządzonym na podstawie informacji PIT-11 oraz składa to zeznanie i wpłaca podatek w terminie do 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym.
- W przypadku podatników PIT prowadzących działalność gospodarczą, świadczenia otrzymane przez takie osoby z Programu Edukacja będą podlegały opodatkowaniu podatkiem PIT jako przychód z działalności gospodarczej beneficjenta w sytuacji, w której będą one stanowiły m.in. nieodpłatne świadczenia otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków czy nieodpłatne świadczenia w naturze oraz inne nieodpłatne świadczenia tj. zgodnie z art. 5a pkt 6 i art. 10 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 14 ust. 1 i ust. 2 pkt 2 i 8 ustawy o PIT, według stawki podatku właściwej dla przyjętej przez przedsiębiorcę formy opodatkowania. Zatem beneficjent tego świadczenia powinien rozpoznać przychód z tytułu jego otrzymania, który będzie kwalifikowany jako przychód z działalności gospodarczej (w przypadku jego otrzymania w ramach działalności gospodarczej podatnika; wówczas powinien go samodzielnie rozliczyć w wysokości odpowiadającej wartości przyznanego wsparcia, a ponadto nie otrzyma w tym zakresie informacji PIT-11 od ZASP, ponieważ informacja ta nie jest przekazywana podatnikom rozpoznającym przychód z działalności gospodarczej) lub otrzymany poza tą działalnością.
- W przypadku przekazywania świadczeń w ramach działalności kulturalnej podatnikowi CIT, powinny one stanowić dla podmiotu uzyskującego wsparcie z Programu Kultura przychód podatkowy podlegający opodatkowaniu CIT zasadniczo jako przychód z innych źródeł, według obowiązującej podatnika stawki CIT.

Niezależnie od powyższego, z uwagi na szereg indywidualnych okoliczności mogących wystąpić u podmiotów będących beneficjentami programów pomocowych oferowanych przez ZASP informujemy, że kwestia kwalifikacji podatkowej otrzymanej pomocy każdorazowo wymaga indywidualnej analizy.