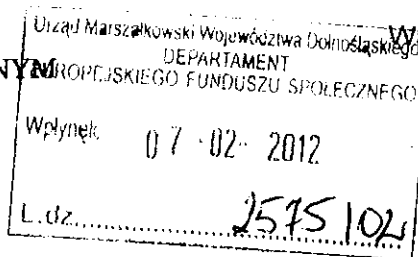


MINISTERSTWO  
ROZWOJU REGIONALNEGO

DEPARTAMENT ZARZĄDZANIA  
EUROPEJSKIM FUNDUSZEM SPOŁECZNYM



DZF-IV-82252-54-IK/12

NK: 11084

Instytucje Pośredniczące PO KL

Instytucje Pośredniczące II stopnia PO KL

Szanowni Państwo,

W związku z rozbieżnymi interpretacjami Izb Skarbowych w zakresie możliwości zwolnienia usług kształcenia zawodowego i przekwalifikowania z podatku VAT, pismem z dnia 14 września 2011 r. (sygnatura: DKF-IV-073-22-GB/11, w załączeniu) Minister Rozwoju Regionalnego wystąpił do Ministra Finansów z prośbą o wydanie interpretacji ogólnej, wyjaśniającej wątpliwości we wspomnianym wyżej zakresie. Minister Finansów odniósł się do powyższej prośby w piśmie z dnia 27 grudnia 2011 r. (sygnatura: PT1/063-8/182A/TKQ/11/BMI9-1679), które przekazuję w załączeniu. Zgodnie z przedstawioną w tym piśmie opinią, ocena kwalifikowalności podatku VAT związanego z usługami kształcenia lub przekwalifikowania zawodowego, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054), uzależniona jest od zaistniałych okoliczności faktycznych, w związku z czym nie jest uzasadnione wydawanie interpretacji ogólnej. Jakkolwiek Minister Finansów nie przedstawił jednolitego stanowiska w tym zakresie, to jednak wskazał, iż m.in.:

- zwalnia się od podatku usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, inne niż wymienione w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, finansowane w co najmniej 70% ze środków publicznych, oraz świadczenie usług i dostawę towarów ściśle z tymi usługami związane;
- pojęcie „finansowanie ze środków publicznych” obejmuje zarówno sytuacje, gdy ww. usługi są opłacane przez podmioty zaliczane do sektora finansów publicznych, jak i gdy usługi te opłacają inne podmioty bezpośrednio dysponujące tymi środkami.

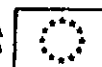
Jednocześnie pragnę przypomnieć, że w piśmie z dnia 26 lipca 2011 r. Minister Finansów poinformował, iż mając na uwadze przepisy art. 43 ust. 1 pkt 26-29 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 73, poz. 392, z późn. zm.), „większość usług w zakresie edukacji pozostała zwolniona od podatku od towarów i usług.” W odniesieniu do art. 43 ust. 1 pkt 26 ww. ustawy Minister wskazał, że zgodnie z rozporządzeniem wykonawczym Rady (UE) Nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającym środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w art. 44, kształcenie zawodowe i przekwalifikowanie definiowane jest następująco: „Usługi w zakresie kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania świadczone na warunkach określonych w art. 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112/WE obejmują nauczanie pozostające w bezpośrednim związku z branżą lub zawodem, jak również nauczanie mające na celu uzyskanie lub uaktualnienie wiedzy do celów zawodowych.”

Wspomniana definicja kształcenia zawodowego i przekwalifikowania zawodowego ma zastosowanie w prawie podatkowym i stanowi podstawę do interpretacji przepisów podatkowych w tym zakresie.

Ministerstwo  
Rozwoju Regionalnego  
ul. Wspólna 2/4  
00-926 Warszawa

tel. (022) 330 30 04  
fax (022) 330 30 31  
www.mrr.gov.pl  
www.funduszeuropejskie.gov.pl

UNIA  
EUROPEJSKA



Na podstawie ww. definicji, w opinii Instytucji Zarządzającej PO KL można stwierdzić, że **wszystkie** szkolenia w ramach Programu powinny stanowić usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego. Jednym z celów głównych Programu jest bowiem wzrost zatrudnienia. Stąd, generalnie przedmiot szkoleń realizowanych w ramach PO KL wiąże się z kształceniem zawodowym lub przekwalifikowaniem zawodowym zdefiniowanym w przepisach prawa podatkowego. Z uwagi na powyższe, w opinii Instytucji Zarządzającej PO KL wszystkie szkolenia w ramach PO KL powinny być zwolnione z podatku od towarów i usług, o ile są finansowane w co najmniej 70% ze środków publicznych.

**Należy podkreślić, iż decydujące znaczenie dla kwalifikowania podatku VAT pojawiającego się z tytułu szkoleń realizowanych w ramach PO KL ma ocena konkretnych okoliczności faktycznych. W związku z powyższym, w przypadku posiadania przez beneficjenta interpretacji podatkowej wydanej w jego indywidualnej sprawie przez organ podatkowy, ocena kwalifikowalności podatku VAT powinna opierać się na tej interpretacji. Nie ma bowiem podstaw do kwestionowania stanowiska organu podatkowego, którego interpretacja jest wiążąca dla beneficjenta.**

Uprzejmie proszę o uwzględnienie powyższego stanowiska przy ocenie kwalifikowalności podatku VAT w projektach PO KL w zakresie usług przekwalifikowania zawodowego i doskonalenia zawodowego oraz poinformowanie o nim beneficjentów, z którymi zawarli Państwo umowy o dofinansowanie projektu PO KL.

Z poważaniem,  
DYREKTOR DEPARTAMENTU  
*Paweł Chorąży*

Do wiadomości: wszystkie wydziały, dyrekcja

Załączniki (2)

Z.C. DEPARTAMENTU  
*A. A. L.*  
ruk



**KAPITAŁ LUDZKI**  
NARODOWA STRATEGIA SPÓJNOŚCI





MINISTER  
ROZWOJU REGIONALNEGO

Podsekretarz Stanu  
Waldemar Sługocki

Warszawa, 14 września 2011 r.

DKF-IV-073-22-GB/11  
N.K. 114115/11

Pan  
Maciej H. Grabowski  
Podsekretarz Stanu  
Ministerstwo Finansów

W nawiązaniu do pisma Ministra Finansów nr PT1/063-8/182/TKQ/11/BM19-1679 z dnia 26 lipca b.r. pragnę poinformować, iż w toku realizacji programów współfinansowanych ze środków funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności, pojawiły się wątpliwości dotyczące podatku VAT związanego z usługami kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego. Są one konsekwencją nowelizacji ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: *ustawa*), dokonanej na mocy ustawy z dnia 29 października 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług. Wspomniana wyżej nowelizacja, łącznie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: *rozporządzenie*), reguluje m.in. kwestię zwolnienia z podatku VAT usług kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, finansowanych w co najmniej 70% ze środków publicznych, oraz świadczenia usług i dostaw towarów ściśle z tymi usługami związanymi. O zwolnieniu takim przesądza treść art. 43 ust. 1 pkt 29 *ustawy* oraz § 13 ust. 1 pkt 20 *rozporządzenia*.

Zasadnicza wątpliwość dotycząca zwolnienia z podatku VAT ww. usług w kontekście realizacji projektów współfinansowanych ze środków funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności, dotyczy rozumienia zawartego w *rozporządzeniu* pojęcia „finansowanie (usług) ze środków publicznych”. Dotychczas wydane przez izby skarbowe indywidualne interpretacje dotyczące opisanego problemu prezentują różne stanowiska na temat tego pojęcia.

Przykładowo, w myśl interpretacji Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 9 czerwca br. (sygnatura: IPTPP1/443-12/11-7/MW), o usługach finansowanych ze środków publicznych, które są zwolnione z podatku od towarów i usług, można mówić w sytuacji, gdy są one opłacane przez podmioty zaliczane do sektora finansów publicznych. Podobnie w myśl interpretacji Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 7 marca br. (sygnatura: IPPP1/443-6/11-4/AW), finansowanie usług ze środków publicznych ma miejsce w sytuacji, gdy odbiorcą tych usług dokonuje płatności na rzecz dostawcy (usługodawcy) ze środków będących środkami publicznymi.

2011-09-14



NARODOWA  
STRATEGIA SPÓJNOŚCI

Ministerstwo  
Rozwoju Regionalnego  
ul. Wspólna 2/4  
00-926 Warszawa

tel. (22) 461 39 14  
fax (22) 461 32 75  
www.mrr.gov.pl  
www.funduszeuropejskie.gov.pl

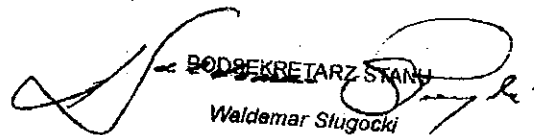


Jednocześnie interpretacja Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 4 sierpnia br. (sygnatura: ITPP2/443-750/11/AW) stwierdza, że z finansowaniem ze środków publicznych mamy do czynienia jedynie w przypadku, gdy dostawca usług finansuje swoją działalność bezpośrednio z tych środków (występując jako beneficjent środków UE), natomiast dalsze dystrybuowanie tych środków przez beneficjenta, który nie świadczy bezpośrednio usług szkoleniowych, ale zleca ich wykonanie podwykonawcy powoduje, że środki te tracą przymiot „publiczności”.

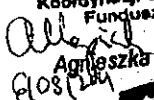
Przywołane wyżej interpretacje izb skarbowych prezentują różne rozumienie pojęcia finansowania ze środków publicznych. Jest to sytuacja niekorzystna zarówno z punktu widzenia instytucji odpowiedzialnych za weryfikację wydatków współfinansowanych ze środków funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności oraz poświadczanie prawidłowości poniesienia tych wydatków do Komisji Europejskiej, jak i z punktu widzenia beneficjentów ww. funduszy. Różnorodność interpretacji powoduje bowiem wątpliwości dotyczące z jednej strony dopuszczalności ujęcia podatku VAT na fakturach przekazywanych beneficjentom przez usługodawców, z drugiej natomiast możliwości uznania środków przeznaczonych na opłacenie ujętego na fakturach podatku VAT, związanego z usługami kształcenia zawodowego i przekwalifikowania zawodowego, za wydatek kwalifikowalny, czyli możliwy do zrefundowania ze środków funduszy Unii Europejskiej.

Uwzględniając powyższe, oraz mając na względzie wynikający z treści art. 14a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa* i spoczywający na Ministrze Finansów obowiązek „zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej”, zwracam się do Pana Ministra z uprzejmą prośbą o wydanie ogólnej interpretacji przywołanych wcześniej przepisów *ustawy* oraz *rozporządzenia*, mówiących o zwolnieniu z podatku VAT usług kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, finansowanych w co najmniej 70% ze środków publicznych, oraz świadczenia usług i dostaw towarów ściśle z tymi usługami związanymi. Szczególnie istotne wydaje się być wskazanie, w jakich przypadkach finansowanie ww. usług ze środków publicznych podlega zwolnieniu z VAT o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 29 *ustawy* oraz § 13 ust. 1 pkt 20 *rozporządzenia*.

Ze względu na potrzebę pilnego opracowania rozwiązań systemowych, służących rozwiązaniu opisanego wyżej problemu, będę wdzięczny za możliwie szybką odpowiedź.

  
PODSSEKRETARZ STANU  
Waldemar Sługocki

Zastępca Dyrektora Departamentu  
Koordynacji Wdrażania  
Funduszy UE

  
Agnieszka Kapciał

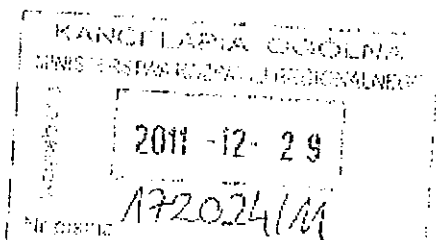


NARODOWA  
STRATEGIA SPÓJNOŚCI

RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW

PTI/063-8/182A/TKQ/11/BMI9-1679

DKF  
29 XII 2011



Pani  
Elżbieta Bieńkowska

Minister Rozwoju Regionalnego

*[Signature]*  
Minister

*Szanowna Pani Minister,*

W nawiązaniu do mojego pisma z dnia 26 lipca br. PTI/063-8/182/TKQ/11/BMI9-1679 oraz odpowiadając na pismo Pani Minister z dnia 14 września br. nr DKF-IV-073-22-GB/11, N.K. 117215/11 dotyczące wydania interpretacji ogólnej w zakresie dotyczącym zwolnienia od opodatkowania podatkiem od towarów i usług usług kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, realizowanych przez podmioty gospodarcze w ramach programów współfinansowanych ze środków funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności, uprzejmie wyjaśniam:

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 29 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054) zwalnia się od podatku usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, inne niż wymienione w pkt 26:

- a) prowadzone w formach i na zasadach przewidzianych w odrębnych przepisach, lub
  - b) świadczone przez podmioty, które uzyskały akredytację w rozumieniu przepisów o systemie oświaty - wyłącznie w zakresie usług objętych akredytacją, lub
  - c) finansowane w całości ze środków publicznych
- oraz świadczenie usług i dostawę towarów ściśle z tymi usługami związane.

W myśl przepisu § 13 ust. 1 pkt 20 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 73, poz. 392, z późn. zm.) zwalnia się od podatku usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, finansowane w co najmniej 70% ze środków publicznych, oraz świadczenie usług i dostawę towarów ściśle z tymi usługami związane.

Z pisma Pani Minister z dnia 14 września br. wynika, że zasadnicza wątpliwość przy stosowaniu ww. przepisów dotyczy pojęcia „finansowane ze środków publicznych”. Pojęcie to w mojej ocenie obejmuje zarówno sytuacje, gdy ww. usługi są opłacane przez podmioty zaliczane do sektora finansów publicznych, jak i gdy usługi te opłacają inne podmioty bezpośrednio dysponujące tymi środkami. Ponieważ pomiędzy uczestnikami danego projektu dopuszcza się swobodę w zawieraniu umów cywilnoprawnych, stąd też kwestia finansowania ze środków publicznych i związane z tym ewentualne zastosowanie zwolnienia może przedstawiać się bardzo różnorodnie. Zatem nawet w przypadku realizacji tych samych projektów przez różnych

beneficjentów może dochodzić do sytuacji, że w jednym przypadku zastosowanie zwolnienia będzie zasadne, w drugim natomiast już nie. Wynikać to będzie bowiem z różnego rodzaju umów, jakie będą zawierane w związku z realizacją nawet tych samych projektów. Tym samym możliwe jest prezentowanie w wydawanych interpretacjach indywidualnych różnych stanowisk na temat tego pojęcia w zależności od ukształtowanego stanu faktycznego wynikającego z zawieranych umów cywilnoprawnych.

Mając na uwadze powyższe należy wskazać, iż w sytuacji finansowania lub współfinansowania usług szkoleniowych polegających na kształceniu zawodowym lub przekwalifikowaniu zawodowym ze środków funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności zastosowanie zwolnienia uzależnione będzie od zaistniałych okoliczności faktycznych. Jeśli podmiot otrzymujący ww. dofinansowanie (co najmniej w 70%) na przeprowadzenie szkoleń (czy to na rzecz swoich pracowników, czy też pracowników innych podmiotów) będzie korzystał z usług podwykonawcy, wówczas usługa świadczona na jego rzecz, jeśli stanowi usługę kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, będzie mogła korzystać ze zwolnienia wskazanego w ww. przepisach, pod warunkiem jednak posiadania przez podwykonawcę dokumentów, z których będzie niezbitnie wynikał fakt finansowania tego szkolenia co najmniej w 70% ze środków publicznych.

Przedstawiając powyższe wyjaśnienia, które mam nadzieję rozwieją powstałe wątpliwości, uprzejmie informuję, iż w mojej ocenie nie zachodzą na obecnym etapie przesłanki do wydania interpretacji ogólnej, w której zostałyby przedstawione jednolite stanowisko w określonym ww. wystąpieniu zakresie, przede wszystkim z uwagi na możliwość wystąpienia różnorodnych stanów faktycznych, wynikających ze swobody zawierania umów cywilnoprawnych. Równocześnie chciałbym poinformować, że obecnie moje służby dokonują weryfikacji, wydawanych w moim imieniu przez upoważnione izby skarbowe, interpretacji indywidualnych i w sytuacji stwierdzenia rozbieżności z przedstawionym powyżej stanowiskiem niezwłocznie podejmę stosowne działania w celu ich zmiany w trybie art. 14e ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.).

2  
Maciej Głabowski  
Zastępca Ministra Finansów  
PODSEKRETAZ STANU  
Maciej Głabowski