

PORADNIK GAZETY PRAWNEJ

UKAZUJE SIĘ OD 1995 ROKU

P O L E C A

PIT-Y 2015

ROZLICZENIE PODATKOWE

- Jak rozliczyć ulgę na dziecko oraz inne ulgi podatkowe?
- Jak rozliczyć działalność gospodarczą?
- Jak rozliczyć przychody z prywatnego najmu?



PODATKI NR 1

PIT-Y 2015

- › PROGRAM DO ROZLICZEŃ ROCZNYCH PIT ZA 2015 R.
- › PRZEPISY PRAWNE 2016
- › WYJAŚNIENIA MF – ULGI
- › KALKULATORY
- › WSKAŹNIKI I STAWKI



ISBN 978-83-7440-603-1



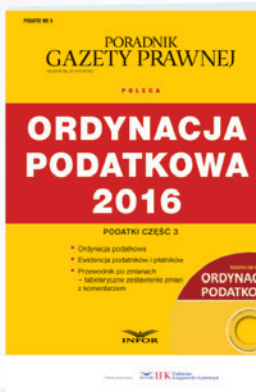
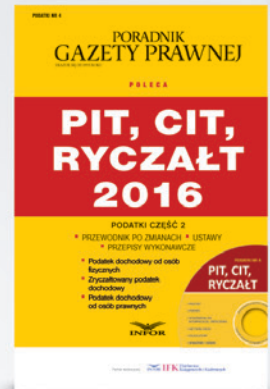
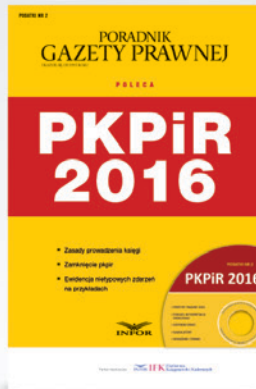
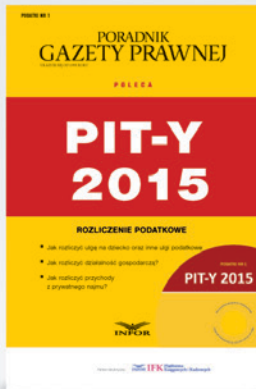
9 788374 406031

Partner merytoryczny

**IFK** Platforma
Księgowych i Kadrowych

PODATKI 2016

KOMPLET ŻÓŁTYCH KSIĄŻEK



~~199,30 zł~~
179 zł



Bezpłatny program do rozliczeń rocznych PIT 2015



Pobierz zawartość płyty:
www.infor.pit-format.pl



PIT FORMAT
PROGRAM DO ROZLICZEŃ ROCZNYCH

jest FORMSOFT Sp. z o.o. Sp.k.
© Copyright Biuro Informatyki Stosowanej FORMAT

Polecany przez tysiące
księgowych i kadrowych!



www.infororganizer.pl

Najszybsze odpowiedzi!

Mobilny INFORorganizer to najszybszy dostęp do aktualności dla księgowych. Aplikacja błyskawicznie dostarczy informacje z zakresu prawa i podatków na twoją komórkę.

Bezpłatna aplikacja



Grupa INFOR PL

Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

INFOR PL Spółka Akcyjna
01-042 Warszawa
ul. Okopowa 58/72
www.infor.pl

PIT-Y 2015

Dyrektor Centrum Rynku Firm
Marzena Nikiel

Redaktor merytoryczny
Katarzyna Wojciechowska

Sekretarz redakcji
Anna Seroczyńska

Redaktor graficzno-techniczny
Jarosław Miller

Korekta
Irena Biśta-Kanciała

Adres redakcji
01-042 Warszawa,
ul. Okopowa 58/72

Biurowe Reklamy

Aneta Dmowska
e-mail: aneta.dmowska@infor.pl
Monika Jukiewicz
e-mail: monika.jukiewicz@infor.pl
tel. 22 530 40 27

Biurowe Obsługi Klienta

01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
tel. 22 761 30 30, 801 626 666
faks: 22 761 30 31
e-mail: bok@infor.pl

Copyright by INFOR PL Spółka Akcyjna. Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wytwarzanie kserokopii lub powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

Druk: TINTA

Materiałów niezamówionych nie zwracamy, zachowując sobie prawo do skrótów i zmian tytułu. Nie ponosimy odpowiedzialności za treść reklam zamieszczonych na łamach.

SPIS TREŚCI

Rozliczenie pracownika	5
Wycena świadczeń w naturze i świadczeń nieodpłatnych.....	9
Przychody pracowników zwolnione z podatku.....	10
Moment powstania przychodu pracownika	11
Koszty uzyskania przychodu	12
Wybór formularza zeznania rocznego	14
Rozliczenie pracownika przez płatnika PIT-40	15
Inne dochody rozliczane w PIT-40	17
Samodzielne rozliczenie się pracownika	17
Emerytury i renty	20
Działalność wykonywana osobiście	21
Przedsiębiorcy	24
Zasady ogólne.....	24
Podatek liniowy	27
Działy specjalne produkcji rolnej	28
Dochód ustalany na podstawie ksiąg.....	28
Normy szacunkowe	29
Najem, dzierżawa	30
Prawa majątkowe, prawa autorskie	31
Kapitały pieniężne.....	35
Sprzedaż rzeczy	37
Sprzedaż rzeczy ruchomych	37
Sprzedaż nieruchomości	38
Przychody z innych źródeł	42
Zeznanie roczne dla przychodów z innych źródeł	43
Podatek zryczałtowany wykazywany w zeznaniu rocznym	44
Dochody małoletnich dzieci	46
Dochody zagraniczne polskich rezydentów	48
Dochody cudzoziemców w Polsce	50
Wspólne rozliczenie przez małżonków	51
Rozliczenie osoby samotnie wychowującej dzieci	53
Straty z lat ubiegłych – odliczenie od dochodu	55
Składki na ubezpieczenia społeczne – odliczenie od dochodu	56
Odliczenie składek przez przedsiębiorców	57
Odliczanie składek ZUS sfinansowanych przez płatnika	58
Zwrot kwot nienależnych – odliczenie od dochodu	59
Wydatki na cele rehabilitacyjne – odliczenie od dochodu.....	59
Wydatki niepodlegające limitom.....	60
Wydatki podlegające limitowi	62
Leki	63
Darowizny – odliczenie od dochodu	64
Darowizny na działalność charytatywną Kościoła	66
Darowizny na rzecz krwiodawstwa	66

Internet – odliczenie od dochodu	67
Oszczędzanie na emeryturę – odliczenie od dochodu	67
Ulga odsetkowa – odliczenie od dochodu	68
Nabycie nowej technologii – odliczenie od dochodu	69
Kontynuacja ulg mieszkaniowych – odliczenie od dochodu	70
Kwota zmniejszająca podatek	70
Składka na ubezpieczenie zdrowotne – odliczenie od podatku	70
Oszczędzanie w kasie mieszkaniowej – odliczenie od podatku	71
Ulga uczniowska – odliczenie od podatku	71
Pomoc domowa – odliczenie od podatku	72
Ulga prorodzinna – odliczenie od podatku	72
Jedno dziecko	72
Dwoje dzieci	73
Troje dzieci	73
Czworo dzieci	74
Ulga na powrót – odliczenie od podatku	75
Przekazanie podatku na organizację pożytku publicznego	75
Wyliczenie podatku	75
Śmierć podatnika	76
Przykłady i wzory formularzy	
PIT-36	77
PIT-36L	89
PIT-37	95
PIT-37 i PIT-39	103
PIT-38	116
Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych	119
Działalność gospodarcza	119
Najem prywatny	120
Ulgi i zwolnienia ryczałtowca	121
Przykład i wzór formularza	
PIT-28	123

PIT-Y 2015

Grzegorz Ziółkowski
doradca podatkowy

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych wymienia kilka źródeł przychodu. Każde z nich wiąże się z odrębnymi zasadami podatkowego rozliczenia. Uzyskiwanie dochodów z określonego źródła decyduje również o rodzaju składanego zeznania podatkowego. Prawidłowe ustalenie źródła przychodu ma więc ogromne znaczenie dla właściwego rocznego rozliczenia podatku.

Rozliczenie pracownika

Za przychody ze stosunku pracy, stosunku służbowego, 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 świadczeń, a w szczególności:

- wynagrodzenie zasadnicze,
- wynagrodzenie za godziny nadliczbowe,
- różnego rodzaju dodatki,
- nagrody,
- ekwiwalenty za niewykorzystany urlop,
- wszelkie inne kwoty, niezależnie, czy ich wysokość została określona z góry,
- świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Regulacja ta jest wyrazem zasady powszechności opodatkowania. W razie dokonywania wypłaty świadczeń pieniężnych, wydawania świadczeń rzeczowych bądź ponoszenia świadczeń za pracownika, należy liczyć się z koniecznością wykazania tego świadczenia jako przychodu dla celów podatkowych. Przychodem ze stosunku pracy są również świadczenia, które zostały wypłacone po rozwiązaniu umowy o pracę, ale związane są ze stosunkiem pracy, np. premia za okres zatrudnienia czy ekwiwalent za niewykorzystany urlop wypłacony po ustaniu stosunku pracy. Przy wypłacie świadczeń po rozwiązaniu umowy o pracę były pracodawca pobiera zaliczkę, uwzględniając zryczałtowane koszty ze stosunku pracy, nie uwzględnia natomiast kwoty zmniejszającej podatek.

Aby mówić o przychodzie pracownika, należy jednak jasno wykazać, że świadczenie było skierowane indywidualnie do pracownika i spowodowało przysporzenie w jego majątku. Takiego problemu nie ma zasadniczo w przypadku wynikających z umowy wynagrodzeń pieniężnych, czy to zasadniczych, czy to uznaniowych. Są one przychodem pracownika. Problemy podatkowe pojawiają się w przypadku świadczeń nieodpłatnych bądź zwrotu kosztów wydatków, które służą faktycznie działalności pracodawcy. Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 8 lipca 2014 r., sygn. akt K 7/13 podkreślał:



Mimo bardzo szerokiego ujęcia przychodów ze stosunku pracy, nie każde świadczenie spełnione przez pracodawcę na rzecz pracownika bez ustalonej za nie zapłaty jest świadczeniem podlegającym podatkowi dochodowemu.

Jak zauważył Trybunał we współczesnych relacjach pracowniczych, pracodawcy oferują pracownikom całą gamę świadczeń, które leżą niejako w pół drogi między gratyfikacją przyznaną pracownikowi jako element wynagrodzenia za pracę, która jest objęta podatkiem dochodowym, a wymaganymi przez odpowiednie przepisy świadczeniami ze strony pracodawcy, które służą stworzeniu odpowiednich warunków pracy i które są zwolnione z tego podatku. W tej sytuacji pojawia się pytanie o kryterium wyodrębnienia świadczeń objętych podatkiem dochodowym.

Zdaniem Trybunału, tym kryterium musi być obiektywna ocena, czy świadczenie leżało w interesie pracownika, a jest tak wtedy, gdy stanowi ono realne przysporzenie majątkowe (korzyść), którego efekt jest uchwytne w jego majątku. Świadczenia uzyskiwane od pracodawcy, aby podlegać opodatkowaniu, muszą prowadzić do pojawienia się po stronie pracownika dochodu, czyli korzyści majątkowej, która może wystąpić w dwóch postaciach:

- prowadzić do powiększenia aktywów, co jest zwykłym skutkiem wypłaty pieniędzy, albo
 - powodować zaoszczędzenie wydatków, co może być następstwem np. świadczenia rzeczowego.
- W wyniku takiego świadczenia w majątku pracownika nie pojawia się wprawdzie realny dochód (w znaczeniu ekonomicznym), ale ponieważ znaczenie dochodu na gruncie ustawy PIT jest szersze, zaoszczędzenie wydatków musi być traktowane na równi z przyrostem majątku.

Aby mówić o przychodzie, świadczenie powinno zostać spełnione w interesie pracownika, a nie w interesie pracodawcy. Musi przynieść pracownikowi korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia przez niego wydatku. Przy czym świadczenia w naturze i inne nieodpłatne świadczenia stanowią przychód wyłącznie wtedy, gdy zostały faktycznie otrzymane przez pracownika.

Problem – Wycieczka ufundowana za dobre wyniki w pracy

Naszym najlepszym pracownikom ufundowaliśmy wycieczkę zagraniczną. Jest to rodzaj premii za bardzo dobre wyniki w pracy. Wycieczkę ufundowaliśmy ze środków obrotowych firmy. Czy wartość zakupionej wycieczki jest przychodem pracownika?

Świadczenie otrzymane przez pracownika w postaci wycieczki zagranicznej stanowi dla niego przychód ze stosunku pracy. Wartość tego świadczenia ustala się według ceny zakupu wycieczki. Przychód pracownika z tytułu nieodpłatnych świadczeń powstaje w momencie ich otrzymania. Oznacza to, że przychód z tytułu ufundowanej wycieczki powstanie w miesiącu jej przyznania przez pracodawcę. W tym miesiącu zakład pracy jako płatnik ma obowiązek doliczyć wartość wycieczki do wynagrodzenia pracownika i pobrać od tak ustalonej sumy zaliczkę na podatek.

PRZYKŁAD

Pracodawca ufundował pracownikowi ze środków obrotowych wycieczkę o wartości 1500 zł. Jest to nagroda za dobre wyniki w pracy. Wycieczka została przyznana pracownikowi 24 maja 2015 r. Obyła się w czerwcu 2015 r. Wynagrodzenie zasadnicze pracownika wynosi 4000 zł brutto. Jest ono płatne 28 każdego miesiąca. W takim przypadku do wynagrodzenia za maj pracodawca był obowiązany doliczyć wartość wycieczki, czyli kwotę 1500 zł.

Jeżeli dany pracownik nie skorzysta z jakichś powodów z wycieczki, to oznacza, że nie otrzymał danego świadczenia nieodpłatnego. W takim przypadku zakład pracy nie koryguje zaliczki na podatek pobranej wcześniej od przekazanej wycieczki. Instytucja nadpłaty w prawie podatkowym odnosi się zasadniczo do podatku, nie zaś do zaliczek na podatek. Takie stanowisko potwierdzają również organy podatkowe, m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z 28 października 2009 r., sygn. IBPBII/1/415-619/09/BJ. Czytamy w niej, że:



Instytucja nadpłaty w prawie podatkowym odnosi się wyłącznie do podatku, nie zaś do zaliczek na podatek. Nadpłata podatku dochodowego od osób fizycznych powstaje dopiero po rozliczeniu rocznym. Zwrot nadpłaty wynikającej z wpłaconych zaliczek następuje po zakończeniu okresu, za który rozlicza się podatek. Jedynym wyjątkiem jest sytuacja, gdy to podatnik składa wniosek o stwierdzenie nadpłaty w zaliczkach na podatek z uwagi na wadliwe działanie płatnika. Podatnik, kwestionujący zasadność pobrania przez płatnika zaliczki albo jej wysokość, może złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty. Zwrot nadpłaty wynikający z tej decyzji jest dokonywany w ciągu 30 dni od dnia jej wydania.

W przypadku nieskorzystania z wycieczki nie będzie potrzeby składania wniosku o stwierdzenie nadpłaty przez pracownika. Wystarczy bowiem, że pracownik w zeznaniu rocznym nie doliczy wartości

wycieczki do przychodów ze stosunku pracy, ale w sumie zaliczek na podatek wykaże zaliczkę pobraną przez zakład pracy od wycieczki. W takim przypadku pobrana zaliczka od wycieczki wpłynie na zmniejszenie zobowiązania podatkowego pracownika w zeznaniu rocznym (zmniejszy podatek do zapłaty albo zwiększy kwotę nadpłaty w zeznaniu rocznym).

Również brak możliwości określenia wartości otrzymanego przez pracownika świadczenia powoduje, że nie uzyskuje on z tego tytułu przychodu.

Z praktyki organów podatkowych:



W żadnej części umowy ubezpieczenia OC krąg „osób ubezpieczonych” nie został wskazany imiennie. Tożsamość oraz liczba „osób ubezpieczonych” może podlegać zatem zmianom w okresie trwania umowy. Analogicznie, w umowie ubezpieczenia OC nie wskazano imiennie osób związanych z „osobami ubezpieczonymi”, które także objęto ochroną ubezpieczeniową w związku z zaistnieniem określonych zdarzeń. Z tytułu objęcia Wnioskodawcy oraz „osób ubezpieczonych” ochroną ubezpieczeniową, spółka A obciąża Wnioskodawcę częścią składki ubezpieczeniowej (na podstawie wystawionej przez spółkę A faktury). Wysokość kwoty, do której uiszczenia jest obowiązany Wnioskodawca na rzecz spółki A, ustalana jest ryczałtowo – kwota ta została ustalona w jednej wysokości bez względu na ilość osób objętych ubezpieczeniem. (...) Z powyższego wynika, że umowa ubezpieczenia dotyczy nie tylko członków władz Wnioskodawcy, samej Spółki-Wnioskodawcy, ale i szerokiego grona osób trzecich, którego w żaden sposób nie da się określić. (...) Na dzień zapłaty składki nie można zatem jednoznacznie ustalić grona osób objętych ubezpieczeniem, a tym samym w sposób skonkretyzowany wskazać wysokości przychodu przypadającego na jedną osobę, z wszelkimi dalszymi konsekwencjami tych okoliczności. Tym samym w przedstawionym stanie faktycznym brak jest podstaw do ustalenia przychodu, a zatem na Wnioskodawcy z tytułu finansowania składki OC (jej części) nie ciąży obowiązki płatnika (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 28 listopada 2014 r., sygn. IBPBII/1/415-704/14/AŻ).

Trybunał w wyroku z 8 lipca 2014 r. podkreślił ponadto wagę dobrowolnego skorzystania ze świadczenia przez pracownika. Zgoda na skorzystanie ze świadczenia wyraża bowiem ocenę pracownika, że świadczenie – z punktu widzenia jego sytuacji zawodowej, życiowej, rodzinnej – jest celowe i przydatne, leży w jego interesie. Oznacza to, że w przypadku braku świadczenia ze strony pracodawcy pracownik musiałby ponieść wydatek. Jednak, gdy nieodpłatne świadczenie zostało przyjęte jako warunek niezbędny do zgodnego z prawem wykonania pracy – po stronie pracownika nie pojawia się korzyść, która mogłaby być objęta podatkiem dochodowym.

Wyrok Trybunału, choć niewątpliwie ważny i pomocny w interpretacji przepisów, nie rozwiązał wszystkich wątpliwości interpretacyjnych przy rozpoznawaniu przychodu z tytułu nieodpłatnych świadczeń. Należy jednak pamiętać o jego podstawowym skutku. Jak podkreślił Trybunał:



(...) art. 12 ust. 1 w związku z art. 11 ust. 1 oraz art. 12 ust. 3 w związku z art. 11 ust. 2-2b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: u.p.d.o.f.) rozumiane w ten sposób, że „inne nieodpłatne świadczenie” oznacza wyłącznie przysposobienie majątkowe o indywidualnie określonej wartości, otrzymane przez pracownika, są zgodne z art. 2 w związku z art. 217 Konstytucji.

Zgodność z konstytucją oznacza, że przekazując nieodpłatne świadczenie pracownikowi, musimy rozstrzygnąć o jego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Problem – Telefon służbowy udostępniony pracownikowi

Normalną praktyką jest, że pracownik wykonuje z telefonu służbowego nie tylko rozmowy służbowe, lecz także prywatne. Jeżeli firma pokrywa mu koszty wszystkich rozmów, to wartość refundowanych kosztów rozmów prywatnych dla pracownika stanowi przychód ze stosunku pracy (art. 12 ust. 1 ustawy o PIT). Jest to przychód ze stosunku pracy, ponieważ uzyskane świadczenie wynika z faktu pozostawiania

pracownika w stosunku pracy. Ponieważ cena zakupu usługi telekomunikacyjnej obejmuje VAT, wartość świadczenia pracownika pracodawca powinien ustalić według ceny zakupu brutto, tj. z VAT. Wartość rozmów prywatnych odbytych przez pracownika z telefonu służbowego firma może określić na podstawie oświadczenia pracownika. Powinno być ono oparte na billingu telefonicznym danego numeru. Billing jest najbardziej wiarygodną podstawą do ustalenia wartości otrzymanego świadczenia. Przychód należy ustalić również wtedy, gdy w ramach abonamentu dostępne są tzw. darmowe minuty, a rozmowy prywatne mieszczą się w ramach limitu tych darmowych minut. Wynika to z faktu, że koszt bezpłatnych minut zawarty jest w cenie abonamentu, który pokrywa zakład pracy.

PRZYKŁAD

Firma udostępniła pracownikom telefony służbowe. W ramach abonamentu, który wynosi 59 zł brutto, przysługuje 150 darmowych minut. Jeden z pracowników we wrześniu 2015 r. wykorzystał do celów prywatnych 120 minut z limitu minut bezpłatnych. Pracodawca jest zobowiązany doliczyć do jego przychodów ze stosunku pracy kwotę w wysokości 46,80 zł ($0,39 \text{ zł} \times 120 \text{ minut}$). Wartość ta wynika z tego, że cena darmowej minuty wynosi faktycznie 0,39 zł ($59 \text{ zł} / 150 \text{ minut}$).

Przychód pracowników nie powstanie, jeżeli zwracają oni pracodawcy koszty rozmów prywatnych odbytych z telefonu służbowego. Wiele pracodawców w regulaminie korzystania z telefonów służbowych (umowie) ustala kwotowe limity na rozmowy wykonywane przez pracowników ze służbowych telefonów komórkowych. Przyznanie limitów może być czasowe lub stałe, w zależności od zajmowanego stanowiska oraz powierzonych pracownikowi obowiązków służbowych. W takich przypadkach wartość rozmów powyżej przyznanych limitów traktowana jest jak rozmowy prywatne. Kwotą przekroczeń pracodawca obciąża pracownika. Zarówno kwoty przyznanych limitów, jak i przekroczenia tych limitów nie stanowią dla pracowników przychodu i tym samym nie podlegają z tego tytułu opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Na temat rozliczania przychodu z tytułu telefonów służbowych wykorzystywanych do celów prywatnych wypowiadają się również organy podatkowe, m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z 20 lipca 2011 r., sygn. IPPB2/415-448/11-2/MK:



W przypadku udostępnienia telefonów komórkowych i przyznania w związku z tym limitów do wykorzystania na rozmowy służbowe nie sposób uznać, iż pracownicy spółki uzyskują przychód z tytułu nieodpłatnych świadczeń w rozumieniu art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Pracownicy ci uzyskiwaliby nieodpłatne świadczenia, które podlegałyby opodatkowaniu łącznie z innymi składnikami wynagrodzenia w sytuacji, gdyby korzystali z telefonów dla celów prywatnych, natomiast wnioskodawca ponosiłby koszty takiego korzystania w całości lub w części. Należy podkreślić, że gdy telefon wykorzystywany jest jako narzędzie pracy (służy tylko celom służbowym) – wydatki ponoszone przez wnioskodawcę, związane z jego udostępnieniem i eksploatacją, nie stanowią przychodu pracownika z tytułu nieodpłatnych świadczeń.

WAŻNE

W przypadku wprowadzenia limitu na rozmowy służbowe nie trzeba rozliczać rozmów pracownika na podstawie billingów.

Wyłączone z opodatkowania są świadczenia, które nie stanowią przysporzenia w majątku prywatnym pracownika, ponieważ służą realizacji obowiązków pracownika wynikających ze stosunku pracy.

PRZYKŁAD

Do przychodów pracownika nie dolicza się świadczenia rzeczowego w postaci ubrania służbowego związanego z promocją firmy. Ten charakter ubrania musi być jednak wyraźny. Ubranie musi być wyraźnie oznaczone logo czy też innym znakiem firmowym. W orzecznictwie sądowym zwracano

uwagę, że ubranie pracownika powinno być odpowiednio oznaczone, tak aby jasno wynikało, że przedstawicielem jakiej firmy mamy do czynienia (tak w wyroku NSA z 15 marca 2000 r., sygn. akt SA/Sz 59/99). Jeśli ubranie będzie miało wyraźnie charakter firmowy, naturalne jest, że nie będzie ono wykorzystywane do celów osobistych. Nie ma więc potrzeby doliczać jego wartości do przychodów pracownika. W przypadku garnituru czy garsonki, która nie posiada logo firmy, ze strony organów podatkowych może paść zarzut, że takie ubranie może być używane do celów osobistych pracownika, toteż jego wartość należy zaliczyć do przychodów pracownika.

Powstania przychodu nie powoduje również używanie samochodu służbowego do celów służbowych. Przychód powstanie w przypadku używania samochodu służbowego do celów prywatnych. Od 1 stycznia 2015 r. wartość pieniężną nieodpłatnego świadczenia przysługującego pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych ustala się w wysokości:

- 250 zł miesięcznie – dla samochodów o pojemności silnika do 1600 cm³;
- 400 zł miesięcznie – dla samochodów o pojemności silnika powyżej 1600 cm³ (art. 12 ust. 2a ustawy o PIT).

W przypadku wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych przez część miesiąca wartość świadczenia ustala się za każdy dzień wykorzystywania samochodu do celów prywatnych w wysokości 1/30 kwot określonych powyżej (art. 12 ust. 2b ustawy o PIT). Jeżeli świadczenie przysługujące pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych jest częściowo odpłatne, to przychodem pracownika jest różnica pomiędzy wartością kwot określonych powyżej i odpłatnością ponoszoną przez pracownika (art. 12 ust. 2c ustawy o PIT).

PRZYKŁAD

Pracownik użytkuje samochód służbowy do celów prywatnych. Płaci za to 150 zł miesięcznie. Samochód ma pojemność 1400 cm³. Przychód pracownika z tytułu użytkowania samochodu służbowego do celów prywatnych wynosi 100 zł miesięcznie.

Wycena świadczeń w naturze i świadczeń nieodpłatnych

Wartość pieniężną świadczeń w naturze przysługujących pracownikowi na podstawie odrębnych przepisów ustala się według cen stosowanych wobec innych odbiorców, jeżeli przedmiotem świadczenia są rzeczy lub usługi wchodzące w zakres działalności pracodawcy (art. 12 ust. 2 ustawy o PIT).

PRZYKŁAD

Pracodawca prowadzący hurtownię spożywczą wręczył nieodpłatnie swojemu pracownikowi z okazji jego ślubu pięć skrzynek napojów gazowanych. Pracodawca napoje te kupił w sumie za 150 zł. Natomiast sprzedawał je po 180 zł. Dla pracownika oznacza to, że osiągnął wynagrodzenie w kwocie 180 zł.

Jeżeli przedmiotem świadczenia w naturze nie są towary i usługi wchodzące w zakres działalności pracodawcy, ich wartość określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca udostępnienia.

Wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń ustala się następująco:

- jeżeli przedmiotem świadczeń są usługi zakupione – według cen zakupu,
- jeżeli przedmiotem świadczeń jest udostępnienie lokalu lub budynku – według równowartości czynszu, jaki przysługiwałby w razie zawarcia umowy najmu tego lokalu lub budynku,
- w pozostałych przypadkach – na podstawie cen rynkowych stosowanych przy świadczeniu usług lub udostępnianiu rzeczy lub praw tego samego rodzaju i gatunku z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca udostępnienia.

Cena zakupu oznacza cenę faktycznie zapłaconą, a więc obejmującą VAT, jeżeli usługa była opodatkowana VAT. Stanowisko to potwierdza m.in. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 11 grudnia 2009 r., sygn. ITPB1/415-720/09/PSZ:



(...) w przypadku gdy przedmiotem nieodpłatnych świadczeń są usługi zakupione przez świadczeniodawcę, wartość świadczeń udzielonych ustala się według cen zakupu. Ceną zakupu (...) jest cena faktycznie zapłacona, a więc z uwzględnieniem naliczonego przez sprzedawcę VAT (który jest składnikiem ceny).

Jeżeli świadczenia są częściowo odpłatne, przychodem podatnika jest różnica pomiędzy wartością tych świadczeń a odpłatnością ponoszoną przez podatnika.

Przychody pracowników zwolnione z podatku

Podatkowi nie będą podlegać świadczenia zwolnione od podatku. Ze zwolnienia korzystają różnego rodzaju świadczenia wynikające z przepisów bhp oraz ekwiwalenty pieniężne za te świadczenia czy należności związane z odbywaniem podróży służbowych.

Na mocy art. 21 ust. 1 pkt 13 ustawy o PIT zwolniony od podatku jest ekwiwalent pieniężny za używanie przez pracowników przy wykonywaniu pracy narzędzi, materiałów lub sprzętów stanowiących ich własność. Ponieważ przepis ten nie precyzuje wykazu narzędzi, zwolnienie obejmuje teoretycznie wszystkie narzędzia, materiały lub sprzęt używane przy wykonywaniu pracy. Pracodawca może pracownikowi wypłacić ekwiwalent pieniężny, np. za używany przez niego dla celów służbowych telefon, komputer, kamerę. Natomiast z tego zwolnienia nie skorzysta ekwiwalent przyznany w zamian za używany dla celów pracodawcy samochód, co wyraźnie podkreślają organy podatkowe. Zwolnienie w stosunku do ekwiwalentu ma zastosowanie po spełnieniu łącznie następujących warunków:

- ekwiwalent musi być wypłacony w pieniądzu,
- kwota ekwiwalentu powinna odpowiadać poniesionym przez pracownika wydatkom,
- narzędzia, materiały lub sprzęt muszą stanowić własność pracownika,
- narzędzia, materiały lub sprzęt należące do pracownika muszą być wykorzystywane przy wykonywaniu pracy na rzecz pracodawcy.

Powyższe warunki stosowania zwolnienia podkreślały również organy podatkowe, m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji indywidualnej z 9 czerwca 2010 r., sygn. ITPB2/415-399/10/IB. Przyznanie ekwiwalentu powinno być udokumentowane umową pracodawcy z pracownikiem o używaniu narzędzia pracownika na potrzeby pracodawcy. Przepisy podatkowe nie ograniczają wprost wysokości takiego ekwiwalentu. W przypadku telefonu powinien on równoważyć koszt rozmów służbowych odbywanych z telefonu prywatnego. Dlatego też ekwiwalent w praktyce powinien być kalkulowany na podstawie billingów z telefonu pracownika. Takie stanowisko potwierdza m.in. wyrok WSA we Wrocławiu z 13 marca 2007 r., sygn. akt I SA/Wr 59/07:



Skoro zatem ustawodawca wymaga wykazania, że konkretne narzędzia używane były do wykonywania pracy, a to w przypadku używania telefonu może nastąpić przez przedłożenie billingów przeprowadzonych rozmów telefonicznych, prawidłowe jest stanowisko organów podatkowych wskazujące na taki sposób interpretacji wymogów tego przepisu. Tylko ustalenie wykorzystania telefonu dla przeprowadzenia rozmów służbowych będzie skutkowało wypłaceniem ekwiwalentu pieniężnego z tytułu odbytych rozmów służbowych, bowiem ekwiwalent ma zrównoważyć poniesione przez pracownika koszty związane z używaniem swojego sprzętu dla celów pracodawcy.

W przypadku zawiżenia przez pracodawcę wypłacanego pracownikowi ekwiwalentu z tytułu używania narzędzia prywatnego do celów służbowych organy podatkowe mogą opodatkować część tego ekwiwalentu jako ukrytą formę wynagrodzenia.

Wolne od podatku są otrzymane przez pracowników należności z tytułu podróży służbowych (w granicach limitów przewidzianych przez odrębne przepisy w sprawie podróży służbowych). Wolna od podatku dochodowego jest wartość świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego pracownika. Zwolnienie to nie obejmuje wynagrodzeń otrzymywanych za czas urlopu szkoleniowego oraz za czas zwolnień z części dnia pracy, przysługujących pracownikom podejmującym naukę w szkołach lub podnoszącym kwalifikacje zawodowe w formach pozaszkolnych. Warto również pamiętać o zwolnieniu dla odsetek z tytułu nieterminowej wypłaty wynagrodzeń ze stosunku pracy. Oczywiście nie są to wszystkie zwolnienia, jakie ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych przewiduje dla pracowników.

Z praktyki organów podatkowych:



Jeżeli pracodawca nie może zapewnić prania, to czynności te mogą być powierzone pracownikowi. Możliwe to jest jedynie za zgodą pracownika. Wówczas pracodawca zobowiązany jest do wypłaty ekwiwalentu pieniężnego w wysokości kosztów poniesionych przez pracownika. W przypadku gdy ekwiwalent pieniężny za pranie odzieży roboczej zostanie przyznany pracownikowi na podstawie powołanych wyżej przepisów Kodeksu pracy, wówczas wartość tego ekwiwalentu podlega zwolnieniu z opodatkowania na mocy art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. (...) Regulamin pracy przewiduje wypłacanie ekwiwalentów za pranie odzieży roboczej. Wypłacane pracownikom świadczenia pieniężne z tytułu prania odzieży roboczej stanowią ryczałt brutto ustalany kwotowo, [w wysokości] niestanowiącej równowartości poniesionych przez pracownika kosztów. Biorąc pod uwagę literalne brzmienie wyżej powołanych przepisów, należy stwierdzić, iż „ekwiwalent za pranie odzieży roboczej”, o którym mowa w stanie faktycznym, nie jest ekwiwalentem korzystającym ze zwolnienia od podatku, gdyż jego wysokość nie stanowi równowartości faktycznie poniesionych przez pracownika kosztów. Zatem wypłata pracownikom stałej ryczałtowej kwoty kosztów prania odzieży roboczej podlega opodatkowaniu jako przychód ze stosunku pracy, o którym mowa w art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 10 października 2012 r., sygn. IPPB4/415-574/12-4/JK).

Od 1 stycznia 2015 r. wolna od podatku jest wartość świadczenia otrzymanego przez pracownika z tytułu organizowanego przez pracodawcę dowozu autobusem do pracy (art. 21 ust. 1 pkt 14a ustawy o PIT). W zwolnieniu tym ustawodawca odwołał się do definicji autobusu zawartej w art. 2 pkt 41 ustawy z 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym. Wynika z niej, że autobus to pojazd samochodowy przeznaczony konstrukcyjnie do przewozu więcej niż dziewięciu osób łącznie z kierowcą.

PRZYKŁAD

Pracodawca zorganizował pracownikom dojazd do pracy samochodem osobowym należącym do jego firmy. Świadczenie to nie podlega zwolnieniu od podatku, ponieważ dojazd nie odbywa się autobusem. Jednak przychód pracownika z tytułu dowozu powstaje wyłącznie za te dni, w których pracownik korzysta z tego dowozu.

Z obowiązującego zwolnienia nie skorzystają inne osoby niż pracownicy, np. zleceniobiorcy. Jednak tak jak w przypadku pracowników przychód zleceniobiorcy powstanie, jeżeli faktycznie skorzysta on z bezpłatnego dowozu.

Moment powstania przychodu pracownika

Przychód pracownika powstaje z chwilą otrzymania świadczenia lub postawienia go do jego dyspozycji. Nie jest to więc przychód należny, który powstaje niezależnie od faktu otrzymania świadczenia.