

# POLSKI ŁAD – OBOWIĄZKI PŁATNIKÓW PIT OD 2022 ROKU

Jarosław Sekita

---

---

ZAGADNIENIA PODATKOWE

2. WYDANIE

---

# POLSKI ŁAD – OBOWIĄZKI PŁATNIKÓW PIT OD 2022 ROKU

Jarosław Sekita

---

---

ZAGADNIENIA PODATKOWE

Zamów książkę w księgarni internetowej

**profinfo.pl**  
księgarnia internetowa

2. WYDANIE

---

Stan prawny na 21 stycznia 2022 r.

Wydawca  
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący  
Kinga Zając

Opracowanie redakcyjne  
Trzy kropki Joanna Maź

Projekt okładek serii  
Wojtek Janikowski, Przemek Dębowski

prawolubni

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

Szanujmy prawo i własność  
Więcej na [www.legalnakultura.pl](http://www.legalnakultura.pl)  
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2022

ISBN 978-83-8286-056-6  
2. wydanie

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.  
Dział Praw Autorskich  
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33  
tel. 728 313 462  
e-mail: [PL-ksiazki@wolterskluwer.com](mailto:PL-ksiazki@wolterskluwer.com)

księgarnia internetowa [www.profinfo.pl](http://www.profinfo.pl)

## SPIS TREŚCI

<b>Wykaz skrótów</b> .....	9
<b>Wstęp</b> .....	11
<b>Rozdział 1</b>	
<b>Pojęcie przychodu ze stosunku pracy. Zagadnienia ogólne</b> .....	13
1.1. Ustawowa definicja przychodu ze stosunku pracy.....	13
1.2. Przychód ze stosunku pracy w świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 8.07.2014 r. (K 7/13) .....	20
1.3. Świadczenie nieodpłatne – przywilej indywidualny, a nie powszechny ....	27
1.4. Odpłatność pracownika a brak przychodu .....	29
1.5. Źródło finansowania przychodów ze stosunku pracy .....	30
1.6. Moment uzyskania przychodu .....	31
1.7. Świadczenia dla członków rodziny pracownika .....	36
<b>Rozdział 2</b>	
<b>Powstanie przychodu ze stosunku pracy na przykładach zdarzeń prawnych i gospodarczych</b> .....	39
2.1. Abonamenty medyczne .....	39
2.2. Wykorzystywanie samochodu służbowego na cele prywatne pracownika oraz sfinansowanie przejazdów taksówkowych .....	42
2.3. Sfinansowanie przez pracodawcę biletów okresowych .....	51
2.4. Pożyczki .....	57
2.5. Posiłki wydawane pracownikom w trakcie wykonywania pracy .....	61
2.6. Wyjazdy integracyjne, wycieczki oraz kolacje świąteczne.....	71
2.7. Sport w zakładzie pracy.....	84
2.8. Poniesienie przez pracodawcę ciężaru zaległych składek ubezpieczenia społecznego i zdrowotnego oraz zwrot pracownikowi nienależnych składek ZUS i zdrowotnych.....	86
2.9. Ubezpieczenie OC.....	93
2.10. Prezenty z tytułu jubileuszu pracy oraz odejścia na emeryturę lub rentę .....	102

2.11. Świadczenia w związku z działalnością związkową .....	107
2.12. Pracownicze plany kapitałowe .....	109
2.13. Definiowanie przychodu w okresie pandemii COVID-19.....	110

### **Rozdział 3**

<b>Przychody z działalności wykonywanej osobiście .....</b>	<b>115</b>
---	------------

### **Rozdział 4**

<b>Zwolnienia przedmiotowe .....</b>	<b>141</b>
4.1. Odszkodowania .....	141
4.2. Odprawy pośmiertne i zasiłki pogrzebowe .....	158
4.3. Ubiór służbowy.....	162
4.4. Świadczenia BHP.....	167
4.5. Ekwiwalent za wykorzystanie majątku pracownika oraz refundacja kosztów pracy zdalnej.....	191
4.6. Zasiłki pracowników delegowanych .....	199
4.7. Transport zbiorowy.....	201
4.8. Podróże służbowe.....	203
4.9. Pracownicy mobilni i oddelegowani .....	218
4.10. Podróże osób niebędących pracownikami .....	229
4.11. Dochody osób wykonujących obowiązki społeczne i obywatelskie.....	234
4.12. Dodatek za rozłąkę .....	248
4.13. Zakwaterowanie pracowników.....	249
4.14. Wykorzystywanie samochodu pracownika na potrzeby pracodawcy....	251
4.15. Zapomogi.....	261
4.16. Świadczenia na rzecz emerytów .....	273
4.17. Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych .....	278
4.18. Dopłaty do wypoczynku dzieci i młodzieży .....	292
4.19. Podnoszenie kwalifikacji zawodowych .....	303
4.20. Odsetki za zwłokę.....	322
4.21. Świadczenia zapewniane w ramach rządowych programów i finansowane ze środków europejskich .....	324
4.22. Zwolnienie „bez PIT dla młodych” .....	326
4.23. Wynagrodzenie w przypadku nielegalnego zatrudnienia .....	331
4.24. Zwolnienie dla osób przenoszących do Polski miejsce zamieszkania ...	332
4.25. Zwolnienie dla rodziców rodzin 4+ .....	335
4.26. Zwolnienie dla emerytów i rencistów .....	338

### **Rozdział 5**

<b>Koszty uzyskania przychodów .....</b>	<b>343</b>
5.1. Koszty uzyskania przychodów ze stosunku pracy .....	343
5.2. Koszty z tytułu działalności wykonywanej osobiście.....	354
5.3. Koszty „autorskie” .....	356

**Rozdział 6****Dochody opodatkowane w sposób ryczałtowy oraz świadczenia z tytułu**

<b>promocji i reklamy .....</b>	<b>373</b>
6.1. Wygrane w konkursach (grach) oraz sprzedaż premiowa .....	373
6.2. Promocja i reklama .....	394
6.3. Działania marketingowe instytucji finansowych .....	404
6.4. Podatek ryczałtowy od dochodów z działalności wykonywanej osobiście .....	407
6.5. Podatek ryczałtowy od odprow i odszkodowań od spółek państwowych i samorządowych .....	415
6.6. Świadczenia na rzecz emerytów .....	423

**Rozdział 7**

<b>Inne zagadnienia .....</b>	<b>425</b>
7.1. Śmierć podatnika .....	425
7.2. Darowizna od pracodawcy (zleceniodawcy) .....	427

**Rozdział 8**

<b>Pobór zaliczki i obowiązki sprawozdawcze.....</b>	<b>431</b>
8.1. Określenie podmiotu będącego płatnikiem .....	431
8.2. Pobór zaliczki ze stosunku pracy .....	438
8.3. Pobór zaliczki od zasiłku chorobowego pracownika i zleceniobiorcy.....	457
8.4. Pobór zaliczki od dochodów z działalności wykonywanej osobiście .....	459
8.5. Zmodyfikowanie zasad poboru zaliczek od pracowników i zleceniobiorców w trakcie roku 2022 .....	462
8.6. Działalność nieewidencjonowana (nierejestrowana) .....	467
8.7. Osoby skazane .....	468
8.8. Dochody z innych źródeł .....	468
8.9. Płatnik w przypadku świadczeń egzekwowanych .....	468
8.10. Obowiązki informacyjne pracodawców i innych płatników .....	469
8.11. Zwrot wynagrodzenia przez podatnika .....	475
8.12. Zmiana (korekta) rozliczeń podatkowych z tytułu składek ubezpieczenia społecznego (zdrowotnego) a obowiązki płatnika oraz inne przypadki korekty deklaracji podatkowych sporządzanych przez płatnika .....	480
8.13. Sukcesja obowiązków płatnika .....	485
<b>Skorowidz haseł .....</b>	<b>491</b>

## WSTĘP

Przedmiotem książki jest przedstawienie zasad wykonywania obowiązków płatnika PIT przez pracodawców, zleceniodawców, osoby prawne (w stosunku do członków organów), podmioty wypłacające przychody z tzw. działalności wykonywanej osobiście, organizatorów konkursów i sprzedaży premiowej, podmioty wydające świadczenia związane z działaniami marketingowymi (promocje, reprezentacja i reklama) i in. Publikacja zawiera informacje dotyczące wszystkich aspektów wykonywania obowiązków płatniczych. Znajdziemy w niej wskazówki pozwalające ustalić płatnikom, czy wydawane przez nich świadczenia tworzą przychód, jak należy ustalić jego wysokość i jaki jest moment powstania obowiązku podatkowego. Obok ogólnego (uniwersalnego) przedstawienia zasad rozpoznawania przychodu, szczegółowemu opisowi poddano świadczenia rodzące najwięcej wątpliwości płatników (udzielone przez pracodawców pożyczki, udostępnienie pracownikowi samochodu służbowego, wykorzystywanie przez pracownika samochodu prywatnego na cele służbowe, abonamenty medyczne, ubezpieczenia OC osób zatrudnionych, wycieczki zakładowe i in.). W książce przedstawiono zasady stosowania zwolnień przedmiotowych (podróże służbowe, świadczenia BHP, zapomogi, dofinansowanie wypoczynku dzieci i młodzieży, świadczenia z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, szkolenia, ulga „bez PIT dla młodych” i in.). Opracowanie służy także pomocą w ustalaniu zasad potrącania kosztów uzyskania przychodów (w tym tzw. autorskich) oraz rozliczaniu zaliczek, podatków ryczałtowych (m.in. podatki ryczałtowe od umów „do 200 zł”) i wykonywaniu przez płatników obowiązków sprawozdawczych (informacje i deklaracje podatkowe).

Wybrane części książki poświęcono świadczeniom od jednostek samorządu terytorialnego. Wskazano w nich, jak określić podmiot płatnika (czy jest nim sama jednostka, jej urząd czy inny podmiot wewnętrzny) oraz jak są opodatkowane świadczenia związane z formami „zatrudnienia” właściwymi dla jednostek samorządowych (osoby wykonujące obowiązki społeczne i obywatelskie, członkowie komisji i in.).

Stan prawny przedstawiony w publikacji dotyczy zarówno roku 2021, jak i 2022. W książce uwzględnione zostały także zmiany wynikające z regulacji „Polskiego Ładu” dotyczące m.in.: wprowadzenia nowych zwolnień podatkowych (dla osób przyjeżdżających z zagranicy, rodzin wielodzietnych, pracujących emerytów), nowych zasad rozliczania zaliczek

przez pracodawców i podmioty wypłacające przychody w rozumieniu art. 13 u.p.d.o.f. i in. Opis dotyczy również zmian wprowadzonych do systemu podatkowego w 2022 r. (rozporządzenie w sprawie poboru zaliczek).

Opracowanie dotyczy rozliczania podatku PIT od pracy w Polsce. Czytelnikom zainteresowanym szczegółowym opisem opodatkowania dochodów z pracy w stosunkach międzynarodowych można polecić inną książkę autora *Rozliczanie dochodów z pracy pracowników polskich za granicą i pracowników zagranicznych w Polsce*, Warszawa 2018, wyd. Wolters Kluwer.

Publikacja ukazuje poglądy autora na prezentowane w niej zagadnienia. Są one wynikiem jego wieloletnich doświadczeń jako doradcy podatkowego i wykładowcy dla praktyków podatkowych. Zapewnienie książce praktycznego charakteru uzasadnia zamieszczenie w niej szczegółowego opisu praktyki skarbowej (często wewnętrznie sprzecznej) oraz orzecznictwa sądów administracyjnych (również w wielu przypadkach zawierającego sprzeczne tezy). Prezentując własne poglądy odnośnie do poruszanych zagadnień, autor konfrontuje je z poglądami organów administracyjnych i sądowych. W przypadku orzecznictwa sądów pierwszej instancji w tekście wskazywany jest prawomocny lub nieprawomocny charakter wyroku. W przypadku interpretacji skarbowych autor korzystał z wyszukiwarki interpretacji (SIP) Ministerstwa Finansów, weryfikując, czy są one nadal rozstrzygnięciami utrzymanymi w obrocie prawnym. Wobec możliwych zmian w tym zakresie już po dniu zakończenia prac nad książką Czytelników należy uczulić na potrzebę bieżącej weryfikacji statusu orzeczeń i pism w niej powołanych<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Zob. strony: <https://eureka.mf.gov.pl/>, <https://sip.mf.gov.pl/> (niezawierająca obecnie publikowanych interpretacji) oraz <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>.



## Rozdział 1

# POJĘCIE PRZYCHODU ZE STOSUNKU PRACY. ZAGADNIENIA OGÓLNE

### 1.1. Ustawowa definicja przychodu ze stosunku pracy

Definicję przychodu ze stosunku pracy zawiera art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. Stanowi on, że: „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”.

Zawarty w ww. definicji formalny podział przychodów ze stosunku pracy wyróżnia jego następujące rodzaje: świadczenia pieniężne, świadczenia w naturze oraz nieodpłatne (częściowo odpłatne) świadczenia.

W przypadku pierwszego rodzaju przychodu pracowniczego – „wypłat pieniężnych”, charakter przychodu (przedmiot świadczenia) jest oczywisty i wynika z samego określenia rodzaju przychodu. Przychodem są środki pieniężne (przekazywane w formie gotówki, przelewu bankowego i innych form transferu środków pieniężnych). Przychód może być uzyskany również w walucie obcej (przeliczenie na walutę polską następuje zgodnie z art. 11a ust. 1 u.p.d.o.f.).

W zakresie art. 12 u.p.d.o.f. mieszczą się także tzw. wartości pieniężne (np. bony towarowe). Przekazanie pracownikowi innych form pieniężnych (np. waluty wirtualne<sup>1</sup>)

---

<sup>1</sup> Waluty wirtualne mogą być uznane za prawo majątkowe. Nie wpływa to jednak na fakt uzyskania przychodu.

również spełnia definicję przychodu. Dla wykonania obowiązków płatnika niezbędne jest wyrażenie wartości takiego przychodu w walucie polskiej.

Przychodem pieniężnym są wszystkie wypłaty wynikające z faktu świadczenia pracy. Przepis art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. podaje przykładowe tytuły płatności, ale z zapisu „wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne” wynika, że z przychodem w rozumieniu art. 12 u.p.d.o.f. są wszelkie należności, jeżeli tytułem uzyskania świadczenia jest wykonywanie pracy. Pojęcie to obejmuje nie tylko *stricte* wynagrodzenia (stałe oraz przyznawane na mocy decyzji pracodawcy, np. premie, zapomogi), ale również np. odszkodowania związane z faktem świadczenia pracy.

Istnieją przypadki wypłat pieniężnych na rzecz pracownika, które nie są uznawane za tworzące przychód podatkowy. Ma to miejsce w przypadku świadczeń niespełniających kryterium uzyskania przez podatnika korzyści. Zob. np. interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 11.01.2021 r. (0113-KD IPT2-2.4011.805.2020.3.SR), w której stwierdzono, że: „nie każda kwota pieniężna czy świadczenie niepieniężne przekazane przez pracodawcę należy kwalifikować automatycznie do przychodów ze stosunku pracy. (...) Wydatki związane z utrzymaniem strony internetowej są kosztem Wnioskodawcy związanym z prowadzeniem działalności kulturalnej Wnioskodawcy. Tak więc zwrot pracownikowi poniesionych przez niego ww. wydatków niezbędnych do utrzymania strony internetowej filii Wnioskodawcy nie odzwajemnia pracy, a ma na celu jedynie wyrównanie ubytku w jego majątku. (...) zwrot poniesionych przez pracownika wydatków niezbędnych do utrzymania strony internetowej filii Wnioskodawcy nie będzie stanowić dla pracownika przychodu ze stosunku pracy”<sup>2</sup>.

Powstanie przychodu wymaga bowiem, aby ponoszony przez pracodawcę wydatek zaspokajał potrzeby osobiste pracownika. Wprawdzie w praktyce skarbowej podnosi się, że tezy wyroku TK z 8.07.2014 r. (K 7/13, OTK-A 2014/7, poz. 69) dotyczą tylko świadczeń niepieniężnych, ale trudno uznać, że wydatki refundacyjne mające na celu zwrot wydatku poniesionego przez pracownika na potrzeby pracodawcy w momencie refundacji podlegają opodatkowaniu.

Przykładem zmieniającej się praktyki skarbowej (m.in. w wyniku wydania wyroku TK) jest problem uznania za przychód rekompensat w przypadku strat poniesionych przez

---

<sup>2</sup> Zob. również pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5.09.2019 r. (0113-KD IPT2-3.4011.403.2019.1.MS): „funkcjonariusz (pracownik) Aresztu Śledczego na podstawie art. 164 ustawy o Służbie Więziennej, otrzymał zwrot kosztów prowadzenia spraw karnych (koszty obrony). (...) zwrócone funkcjonariuszowi, na podstawie art. 164 ustawy o Służbie Więziennej, koszty prowadzenia spraw karnych (koszty obrony) nie stanowią przychodu, o którym mowa w art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podlegającego opodatkowaniu, gdyż funkcjonariusz nie osiągnął przysporzenia majątkowego, z którym ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych wiąże określone skutki. Otrzymane koszty obrony, poniesione przez funkcjonariusza, należy potraktować wyłącznie jako zwrot niezbędnych kosztów otrzymanych ze środków Skarbu Państwa na mocy ustawy o Służbie Więziennej”.

pracownika w wyniku odwołania urlopu. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie w prawomocnym wyroku z 28.04.2010 r. (I SA/Go 56/10, LEX nr 619772), wydanym jeszcze przed zdefiniowaniem przychodów pracowniczych w wyroku TK z 8.07.2014 r. (K 7/13), wskazał, że: „zwrot wydatków których dotyczy niniejsza interpretacja nie stanowi przysporzenia majątkowego po stronie pracownika oraz innych nieodpłatnych świadczeń, o których mowa w art. 12 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zważyć bowiem należy, że w stanie faktycznym opisanym we wniosku mowa jest o sytuacji w której pracodawca zwraca – pokrywa konkretne koszty, które pracownik już poniósł w związku z zaplanowanym urlopem, przy czym pokrywa je do wysokości faktycznie poniesionej, udokumentowanej przez pracownika. Znamionem dla omawianej sytuacji jest, że pracownik ponosi przedmiotowe wydatki ze środków wcześniej wypłaconych mu przez pracodawcę – tj. z opodatkowanego już wynagrodzenia. Wobec tego, przychylenie się do stanowiska organu, sprowadzałoby się do zaakceptowania podwójnego opodatkowania tych kwot – poprzez ponowne uznanie ich za przychód ze stosunku pracy wypłacony dopiero po potrąceniu podatku. To z kolei oznaczałoby dla pracownika nieznaną umocowania w przepisach prawa stratę, przejawiającą się w wypłaceniu mu przez pracodawcę kwot w wysokości niższej niż w istocie wynosiła faktyczna wielkość poniesionych przez niego wydatków”. W obecnej praktyce skarbowej tego rodzaju świadczenie nie jest uznawane za przychód podatkowy. Zob. np. interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 31.08.2020 r. (0115-KDIT2.4011.45 4.2020.2.KC): „pracodawca odwołał pracownikowi zgodę na urlop i wyraził zgodę na zwrot poniesionych przez pracownika kosztów na zakup biletów lotniczych w związku z planowanym wyjazdem na urlop. Pracownik przedstawił pracodawcy potwierdzenie zakupu biletów dla siebie i osoby towarzyszącej. W uzupełnieniu Wnioskodawca wskazał, że odwołanie pracownikowi zgody na urlop, o którym mowa we wniosku, nastąpiło w związku ze szczególnymi potrzebami pracodawcy. Mając na uwadze wyżej powołane przepisy, wskazać należy, iż zwrot wydatków dotyczących zaplanowanego wypoczynku wskutek przesunięcia urlopu w związku z odwołaniem zgody przez pracodawcę ma *de facto* charakter odszkodowawczy. (...) zwrot przez pracodawcę wydatków faktycznie poniesionych i dla celów dowodowych udokumentowanych, nie mieści się w otwartym katalogu przychodów, o którym mowa w ww. art. 12 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych”. Zastosowanie tezy o braku powstania przychodu wymaga jednak posiadania przez pracodawcę oświadczenia pracownika, że zwracane są koszty „utraczone” przez pracownika (które nie zostały mu zwrócone przez organizatora wypoczynku).

Przychodami ze stosunku pracy są także „świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika”. Z treści regulacji również w tym przypadku wynika konieczność weryfikacji, czy pracownik w wyniku poniesienia wydatku przez pracodawcę uzyskał korzyść. Ze zwrotu „za pracownika” wynika wymóg możliwości przyjęcia, iż w razie braku poniesienia wydatku przez pracodawcę pracownik poniósłby go kosztem własnego majątku. Przykładem wykładni tego przepisu jest wyrok NSA z 8.04.2021 r. (II FSK 67/19, LEX nr 3209211), w którym sąd stwierdził, że zwrot pracownikowi przez pracodawcę kosztów

składki z tytułu przynależności do izby zawodowej tworzy przychód pracownika. Jest to rozstrzygnięcie prawidłowe. Z przepisów prawa wynika, że składki powinien opłacać doradca podatkowy (nawet jeżeli wykonuje zawód jako pracownik). Świadczenie jest zatem przychodem w postaci „wydatku ponoszonego za pracownika”. W wyroku wskazano, że jest to teza uniwersalna (dotycząca także innych profesji o obowiązkowej przynależności do samorządu zawodowego).

Drugą kategorią przychodu są przysporzenia w postaci świadczeń w naturze. Są to dobra o charakterze rzeczowym. Przekazane pracownikowi na własność<sup>3</sup> przedmioty materialne stanowią tego rodzaju przychód. Ograniczenie zakresu świadczeń w naturze jedynie do rzeczy materialnych stoi jednak w sprzeczności z art. 12 ust. 2 u.p.d.o.f. Przepis ten stanowi, że: „Wartość pieniężną świadczeń w naturze przysługujących pracownikom na podstawie odrębnych przepisów ustala się według przeciętnych cen stosowanych wobec innych odbiorców – jeżeli przedmiotem świadczenia są rzeczy lub usługi wchodzące w zakres działalności pracodawcy”. Wymienia on, jako rodzaj przychodu w naturze, również przekazanie (świadczenie) na rzecz pracownika usługi. W ocenie autora wartość usług powinna być jednak uznana za kolejny rodzaj przychodów – z nieodpłatnych świadczeń. Artykuł 12 ust. 2a u.p.d.o.f. wymienia bowiem jako szczególny rodzaj przychodu z nieodpłatnych świadczeń usługę w postaci wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych. Artykuł 12 ust. 3 u.p.d.o.f. stanowi zaś, że: „Wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych ustala się według zasad określonych w art. 11 ust. 2–2b”. Odwołanie się do art. 11 ust. 2–2b potwierdza postulowany przez autora sposób wydzielenia różnego rodzaju przychodów. Artykuł 11 ust. 2 u.p.d.o.f. odnosi się do rzeczy (i praw): „Wartość pieniężną świadczeń w naturze, z zastrzeżeniem ust. 2c oraz art. 12 ust. 2–2c, 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 ich uzyskania”. Artykuł 11 ust. 2a u.p.d.o.f. określa zaś ustalanie wysokości przychodu w przypadku świadczeń o charakterze usługi: „Wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń ustala się:

- 1) jeżeli przedmiotem świadczenia są usługi wchodzące w zakres działalności gospodarczej dokonującego świadczenia – według cen stosowanych wobec innych odbiorców;
- 2) jeżeli przedmiotem świadczeń są usługi zakupione – według cen zakupu;
- 3) jeżeli przedmiotem świadczeń jest udostępnienie lokalu lub budynku – według równowartości czynszu, jaki przysługiwałby w razie zawarcia umowy najmu tego lokalu lub budynku<sup>4</sup>;

<sup>3</sup> Przychodu pracowników nie tworzą wydawane im rzeczy w celu używania w procesie świadczenia pracy. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z 11.04.2019 r. (0114-KDIP3-3.4011.15.2019.3.AK) przedstawił taką tezę odnośnie do przekazania pracownikom walizek w celu przewożenia dokumentów służbowych.

<sup>4</sup> Należy zwrócić uwagę na odmiennie zasady ustalania wysokości tego rodzaju przychodu dla potrzeb obliczenia składek ubezpieczenia społecznego; zob. § 3 pkt 3 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki So-

- 4) 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<sup>5</sup>.

Artykuł 11 ust. 2 u.p.d.o.f. dotyczący świadczeń w naturze odwołuje się więc do obrotu rzeczami i prawami (ich prawem własności), ust. 2a dotyczący nieodpłatnych świadczeń – do usług (sfinansowanych na rzecz pracowników)<sup>6</sup>.

Obecna treść art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. w swojej przeważającej części została sformułowana w wersji pierwotnej ustawy. Ponieważ jego konstrukcja jest oparta na otwartej formule przychodów, w praktyce podatkowej za przychody uznawane są także świadczenia niewymienione w nim wprost (jest to wykładnia prawidłowa). Na przykład w interpretacji Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 11.01.2019 r. (0114-KDIP3-2.4011.566.2018.2.AK1) uznano za przychód „wypłatę (przyznanie/postawienie do dyspozycji) osobom uprawnionym zmiennych składników wynagrodzenia w postaci jednostek uczestnictwa lub certyfikatów inwestycyjnych”. Wynagrodzenie pracownika w formie walorów kapitałowych także mieści się w zakresie art. 12 u.p.d.o.f.

Przychodem jest również wartość umorzona pracownikowi pożyczki (szerzej zob. podrozdział 2.4. „Pożyczki”). Jest to wykładnia prawidłowa (choć art. 12 u.p.d.o.f. nie wymienia wprost przysporzenia w postaci zwolnienia z długu). Nie każde jednak umorzenie zobowiązania tworzy przychód pracownika. Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji z 24.02.2017 r. (0461-ITPB2.4511.1016.2016.1.BK) wskazał, że: „W myśl natomiast art. 121 § 1 ustawy – Kodeks pracy, jeżeli naprawienie szkody następuje na podstawie ugody pomiędzy pracodawcą i pracownikiem, wysokość odszkodowania może być obniżona, przy uwzględnieniu wszystkich okoliczności sprawy, a w szczególności stopnia winy pracownika i jego stosunku do obowiązków pracowniczych. Przy uwzględnieniu okoliczności wymienionych w § 1 wysokość odszkodowania może być także obniżona przez sąd pracy; dotyczy to również przypadku, gdy naprawienie szkody następuje na podstawie ugody sądowej (art. 121 § 2 Kodeksu pracy). Z powyższych przepisów wynika, iż co do zasady pracownik ponosi pełną odpowiedzialność za szkody powstałe w powierzonym mieniu, to jednak biorąc pod uwagę prawną możliwość zawarcia ugody, należne pracodawcy odszkodowanie może być obniżone. Obniżenie kwoty

---

cjalnej z 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. z 2017 r. poz. 1949).

<sup>5</sup> NSA w wyroku (7) z 3.12.2014 r. (II FSK 2983/14) wskazał, że: „Gdyby wartość ceny pakietu przypadającą na jednostkowego uprawnionego pracodawca przekazał w formie pieniężnej pracownikowi, aby ten, na przykład, wykupił sobie możliwość dodatkowej opieki medycznej, kwota ta niewątpliwie stanowiłaby też nieodpłatne świadczenia w rozumieniu art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f.” Powyższy fragment uzasadnienia wskazuje jedynie na swobodne posługiwanie się w orzeczeniu pojęciami prawnymi, nie oznaczając jednak, że przychody pieniężne są przychodami z nieodpłatnych świadczeń.

<sup>6</sup> W pkt 4 jest mowa o „udostępnianiu” rzeczy i praw, a nie przeniesieniu ich własności.

Książka zawiera wyczerpujący opis obowiązków płatników PIT – pracodawców, zleceniodawców i innych podmiotów wypłacających przychody z działalności wykonywanej osobiście (np. z tytułu umów o dzieło, wynagrodzeń członków organów osób prawnych, obowiązków społecznych i obywatelskich). Autor udziela odpowiedzi m.in. na następujące pytania:

- Jak stosować zwolnienia podatkowe?
- Jakie są zasady potrącania kosztów uzyskania przychodów?
- Jak należy liczyć zryczałtowany podatek dochodowy?
- Jakie są obowiązki sprawozdawcze płatników?

Publikacja opisuje ponadto zasady rozliczania pracowników w okresie pandemii COVID-19 (m.in. skutki podatkowe pracy zdalnej) oraz zmiany zasad opodatkowania wynikające z „Polskiego Ładu”, które obowiązują od 1.01.2022 r., w tym:

- nowe zwolnienia podatkowe,
- zmienione zasady poboru zaliczki od pracowników i zleceniobiorców.

Przedstawiono w niej również różnego rodzaju przychody (udostępnienie samochodu służbowego na cele prywatne, abonamenty medyczne, wycieczki i inne spotkania oraz wyjazdy integracyjne, wpłaty na PPK, świadczenia żywieniowe, nieoprocenowane i umarzone pożyczki, zapłata przez pracodawcę zaległych składek ZUS, zdrowotnych i in.).

Książka przeznaczona jest dla pracodawców, zleceniodawców i innych podmiotów rozliczających podatek PIT w charakterze płatnika. Będzie cennym źródłem wiedzy dla adwokatów, radców prawnych, doradców podatkowych, pracowników administracji, działów kadr, ekonomistów, księgowych oraz przedsiębiorców.

**Jarosław Sekita** – prawnik, doradca podatkowy; w latach 1995–1996 pracownik Ministerstwa Finansów (Departament Podatków Bezpośrednich i Opłat); od 1996 r. pracownik merytoryczny spółki doradztwa podatkowego; od 2006 r. członek zarządu oraz doradca podatkowy w Meritum Doradcy Podatkowi Sp. z o.o.; specjalizuje się w podatkach dochodowych oraz międzynarodowym prawie podatkowym; wieloletni wykładowca współpracujący m.in. ze Stowarzyszeniem Księgowych w Polsce Oddział Okręgowy w Warszawie; autor i współautor wielu książek oraz artykułów z zakresu prawa podatkowego.



Kup e-book i czytaj  
w aplikacji Smarteca



**ZAMÓWIENIA:**

INFOLINIA: 801 04 45 45  
ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL  
WWW.PROFINFO.PL

