

Przestrzeń dla księgowych



Tygodniówka podatkowa | Miesięczny terminarz | Wydarzenia miesiąca

**PRZESTRZEŃ
DLA KSIĘGOWYCH**
Aktualności podatkowe

**PRZESTRZEŃ
DLA KSIĘGOWYCH**

Miesięcznik
Aktualności podatkowe

Tygodniówka podatkowa | Miesięczny terminarz | Wydarzenia miesiąca

Najważniejsze aktualności księgowe z ostatniego tygodnia:

05.02.2024-11.02.2024

Tygodnik nr 7/2024

W tym numerze:

1. Sprawdź czy pamiętałaś/eś o wszystkich ważnych terminach - **str. 3**

2. Podatek dochodowy od osób fizycznych:

Bilety parkingowe - ujęcie w KPIR - **str. 4**

3. Podatek dochodowy od osób prawnych:

Przeprowadzka zagranicznego pracownika i związane z tym wydatki
- czy mogą stanowić koszty podatkowe? - **str. 7**

4. SZKOŁA transakcji międzynarodowych w VAT - lekcja 7

Rozpoznanie WDT - przypadki szczególne - **str. 11**

5. Inne zagadnienia:

Mały ZUS Plus - rzecznik MŚP zaapelował do premiera o
sprecyzowanie stanowiska w zakresie możliwości ponownego
skorzystania z preferencji - **str. 20**

6. Tygodniówka PLUS:

Import usług w JPK_VAT z deklaracją - **str. 23**

7. Temat Tygodnia:

Szczegółowe rozliczenie składek przez ZUS a rozliczenie podatkowe
- analiza wybranych przypadków - **str. 27**

8. Sprawdź czy te nadchodzące terminy cię dotyczą - **str. 41**

**SPRAWDŹ CZY PAMIĘTAŁAŚ/EŚ O WSZYSTKICH
WAŻNYCH TERMINACH**

05.02.2024

- złożenie deklaracji VAT-14 dla podatku VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych za styczeń 2024 r.

07.02.2024

- wpłata zryczałtowanego podatku od dochodu określonego w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. m tiret pierwsze ustawy o pdop powstałego w styczniu 2024 r. - dotyczy spółki przejmującej,
- złożenie deklaracji CIT-NZ o wysokości dochodu z niezrealizowanych zysków za styczeń 2023 r. oraz wpłata wykazanego podatku należnego,
- przekazanie podatnikom informacji CIT-7 oraz wpłata pobranego w styczniu 2024 r. podatku dochodowego od dochodów z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych,
- złożenie deklaracji PIT-NZ i PIT-NZS o wysokości dochodu z niezrealizowanych zysków za styczeń 2024 r. oraz wpłata podatku należnego wynikającego z deklaracji złożonych za miesiące od stycznia 2019 r. do stycznia 2024 r. jeśli do utraty składnika majątku doszło w styczniu 2024 r.
- wpłata podatku w formie karty podatkowej za styczeń 2024 r.
- wpłata zryczałtowanego podatku dochodowego pobranego w styczniu 2024 r. od należności wypłaconych zagranicznej osobie prawnej z tytułów określonych w art. 7b ust. 1 pkt 3-6 (na rzecz podmiotu mającego siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową) oraz art. 21 ust. 1 i art. 22 ust. 1 ustawy o pdop.

PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH

Bilety parkingowe - ujęcie w KPIR

Ewidencji w podatkowej księdze przychodów i rozchodów podlegają wydatki stanowiące koszty uzyskania przychodów, czyli koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23 ustawy o pdof.¹

O prawidłowej kwalifikacji kosztu niejednokrotnie pisaliśmy już na łamach tygodniówki, popierając to często prezentowanym w interpretacjach podatkowych stanowiskiem Dyrektora KIS.

Dziś natomiast skupmy się na prawidłowym ujęciu w KPIR jednego z popularnych wydatków - opłaty za parking.

Zacznijmy zatem od przepisów rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów.

Na udokumentowanie zapisów w księdze, dotyczących niektórych kosztów (wydatków), mogą być sporządzone dokumenty zaopatrzone w datę i podpisy osób, które bezpośrednio dokonały wydatków (dowody wewnętrzne), określające:

- a) przy zakupie - nazwę towaru oraz ilość, cenę jednostkową i wartość,
a
- b) w innych przypadkach - przedmiot operacji gospodarczych i wysokość kosztu (wydatku).²

Wskazane dowody dotyczyć mogą m.in. wydatków związanych z parkowaniem samochodu w sytuacji, gdy są one poparte dokumentami niezawierającymi następujących danych:

¹ art. 22 ust. 1 ustawy o pdof

² § 13 ust 1. rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów

- a) wiarygodne określenie wystawcy lub wskazanie stron (nazwę i adresy) uczestniczących w operacji gospodarczej, której dowód dotyczy,
- b) data wystawienia dowodu oraz data lub okres dokonania operacji gospodarczej, której dowód dotyczy, z tym że jeżeli data dokonania operacji gospodarczej odpowiada dacie wystawienia dowodu, wystarcza podanie jednej daty,
- c) przedmiot operacji gospodarczej i jego wartość oraz ilościowe określenie, jeżeli przedmiot operacji jest wymierny w jednostkach naturalnych,
- d) podpisy osób uprawnionych do prawidłowego udokumentowania operacji gospodarczych.

Podstawą wystawienia dowodu wewnętrznego jest bilet z parkometru, kupon, bilet jednorazowy załączony do sporządzonego dowodu.³

Zatem, zgodnie z powyższym, w przypadku wydatków związanych z parkowaniem samochodu, podstawą ich ujęcia w podatkowej księdze przychodów i rozchodów może być sporządzony dowód wewnętrzny.

Często przedsiębiorcy ponoszą tego typu koszty wielokrotnie w ciągu miesiąca.

Należy więc zauważyć, że przepisy nie wykluczają, aby opłaty parkingowe księgować zbiorczo na podstawie jednego wystawionego na koniec okresu rozliczeniowego dowodu wewnętrznego.

³ § 13 ust 2 pkt 9 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Jak może wyglądać dowód wewnętrzny?

Jan Nowak ul. Sienkiewicza 20/10 25-432 Kielce NIP: 1231231212	Kielce, 29.02.2024 r.
<p>Dowód wewnętrzny nr 1/02/2024</p> <p>dotyczy: wydatków związanych z parkowaniem samochodu</p> <p>Bilet parkingowy z dnia 03.02.2024 r: 5,00 zł Bilet parkingowy z dnia 10.02.2024 r: 4,00 zł Bilet parkingowy z dnia 18.02.2024 r: 10,00 zł Razem: 19,00 zł</p> <p>..... (podpis)</p> <p>Dowód sporządził(a):</p>	

Sposób ujęcia w PKPIR za luty 2024 r. (wybrane kolumny)

Lp. (1)	Data zdarzenia gospodarczego (2)	Nr dowodu księgowego (3)	Opis zdarzenia gospodarczego (6)	Pozostałe wydatki (13)
1	29.02.2024 r.	1/02/2024	wydatki związane z parkowaniem samochodu	19,00

PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB PRAWNYCH

Przeprowadzka zagranicznego pracownika i związane z tym wydatki - czy mogą stanowić koszty podatkowe?

W wielu branżach konieczna jest współpraca z wykwalifikowanym personelem. W dobie otwartych granic, podobnie jak polscy pracownicy wyjeżdżają w celach zarobkowych do innych krajów, tak może dojść do sytuacji odwrotnej, tzn. pracownicy z innych krajów przyjeżdżają do Polski.

W związku z powyższym, chciałam przedstawić analizę Dyrektora KIS zaprezentowaną w interpretacji podatkowej z dnia 10 sierpnia 2023 r. nr 0111-KDIB1-2.4010.259.2023.2.END w zakresie kwalifikacji do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych ze sprowadzeniem rodziny zagranicznego pracownika, który został długoterminowo oddelegowany do Polski.

Stan faktyczny

Spółka z o.o. realizuje inwestycję polegającą na budowie zakładu produkcyjnego. Budowa związana jest ze znajomością szeregu zagadnień technologicznych, ochrony środowiska, produkcji specjalistycznej opartej na najnowszych rozwiązaniach technologicznych. W procesie tym spółka zmuszona jest korzystać z osób których wiedza sprawdziła się przy podobnych inwestycjach realizowanych przez właściciela udziałów (spółkę matkę) na całym świecie, nie tylko w zakresie technologii budowy zakładu, montażu specjalistycznej linii produkcyjnej oraz urządzeń do niwelowania wpływu inwestycji na środowisko naturalne, ale również w zakresie organizacji przedsiębiorstwa na obecnym etapie inwestycji, a następnie w czasie procesu produkcji oraz zarządzania nim.

W związku z faktem, że spółka która jest głównym udziałowcem

realizowała już takie inwestycje w innych lokalizacjach na całym świecie, dysponuje kadrami zarządzającą ze znajomością odpowiednich technologii, kadra ta jest niezbędna dla omawianej inwestycji, zarówno na etapie budowy jak i w momencie uruchomienia produkcji. Ze względu na tą sytuację, z Korei Południowej zostali oddelegowani pracownicy do wykonywania różnych obowiązków na miejscu inwestycji, a przyjazd niektórych z nich był uwarunkowany sprowadzeniem do Polski również małżonki pracownika wraz z dziećmi, gdyż okresy oddelegowania pracownika są długie (ponad rok, a niejednokrotnie znacznie dłuższe).

W celu pozyskania pracowników z Korei, spółka poniosła koszty związane z:

- przeprowadzką rodziny (transport na terenie Polski, tłumaczenie),
- koszty biletów lotniczych dla rodziny pracownika (z Korei Południowej do Polski, koszty biletów lotniczych związane z wyjazdami w czasie odbywania oddelegowania w Polsce),
- koszty związane z przygotowaniem dokumentacji (legalizacja pobytu),
- koszt szkoły międzynarodowej dla dzieci pracownika,
- najem mieszkania dla pracownika w lokalizacji gdzie możliwe jest korzystanie ze szkoły, jako dodatkowy najem poza miejscem realizacji inwestycji.

Stałym miejscem zamieszkania dla oddelegowanego z Korei pracownika jest miejsce realizacji inwestycji. Wnioskodawca wskazał również, że wszyscy oddelegowani pracownicy rozliczają się z tytułu uzyskanego wynagrodzenia w Polsce. Oddelegowanie pracowników nastąpiło na mocy przepisów koreańskich. Wszystkie świadczenia na rzecz pracowników traktowane są jako przychód z nieodpłatnych świadczeń i tym same

opodatkowane są jako takie na liście płac podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Spółka nie korzysta ze zwolnień podatkowych.

Zdaniem spółki, wskazane wyżej wydatki mogą zostać uznane za koszty uzyskania przychodów. Chciała ona jednak uzyskać potwierdzenie w tym zakresie od Dyrektora KIS.

Stanowisko Dyrektora KIS

Organ potwierdził stanowisko spółki, wskazując na definicję kosztów uzyskania przychodów określoną w art. 15 ust. 1 ustawy o pdop, a także podkreślając, że koszty ponoszone przez podatnika należy ocenić pod kątem ich celowości, a więc dążenia do uzyskania przychodów. Aby określony wydatek można było uznać za koszt uzyskania przychodu, między tym wydatkiem, a osiągnięciem przychodu musi zachodzić związek przyczynowy tego typu, że poniesienie wydatku ma wpływ na powstanie lub zwiększenie tego przychodu.

Ponadto Dyrektor KIS zaznaczył, że przy ustalaniu kosztów uzyskania przychodów każdy wydatek - poza wyraźnie wskazanymi w art. 16 ust. 1 ustawy - wymaga indywidualnej oceny pod kątem bezpośredniego lub pośredniego związku z przychodem i racjonalnością działania dla osiągnięcia tego przychodu. Kosztami uzyskania przychodów będą zatem wydatki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, jeżeli są one racjonalnie uzasadnione, a każdy wydatek powinien być oceniany przede wszystkim z tego punktu widzenia. Wszystkie racjonalnie i gospodarczo uzasadnione koszty pozwalają na normalne funkcjonowanie przedsiębiorstwa, a w sensie podatkowym zabezpieczają źródło przychodów.

Podsumowując, Dyrektor KIS uznał, że wskazane we wniosku wydatki związane z oddelegowaniem pracowników wraz z ich rodzinami do Polski, pomimo że nie są bezpośrednio związane ze spodziewanymi przychodami,

to pozostają w ścisłym związku z prowadzoną działalnością i jako takie przyczyniają się do ich osiągnięcia w przyszłości. Zobowiązanie Spółki do pokrycia kosztów sprowadzenia rodzin pracowników było warunkiem pozyskania wyspecjalizowanej kadry kierowniczej. Wydatki te nie znajdują się w katalogu wyłączeń z kosztów uzyskania przychodów zawartych w art. 16 ust. 1 updop. **W związku z tym przy odpowiednim ich udokumentowaniu mogą stanowić koszty uzyskania przychodów, ponieważ mają związek z prowadzoną działalnością gospodarczą i są racjonalnie uzasadnione.**

SZKOŁA transakcji międzynarodowych w VAT

- lekcja 7 -

Rozpoznanie WDT - przypadki szczególne

W dzisiejszej lekcji chciałam zwrócić Twoją uwagę na nietypowe sytuacje, w których również mamy do czynienia z WDT.

Nieodpłatna dostawa towarów własnych

Aby doszło do WDT, dostawa nie musi odbywać się za wynagrodzeniem. Decydująca jest bowiem realizacja dostawy w rozumieniu ustawy o VAT, a ta wskazuje, że do dostawy towarów dochodzi zarówno przy odpłatnej dostawie towarów, jak i przy nieodpłatnej dostawie towarów własnych, z tytułu których nabycia, importu lub wytworzenia, podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia VAT (art. 7 ust. 2 ustawy o VAT). Nie dotyczy to próbek i prezentów o małej wartości.

Jako podstawę opodatkowania w takiej sytuacji przyjmuje się cenę nabycia towarów lub towarów podobnych, a gdy nie ma ceny nabycia - koszt wytworzenia, określone w momencie tej dostawy towarów, na co wskazuje art. 29a ust. 2 ustawy o VAT.

Taka nieodpłatna dostawa może korzystać ze stawki 0% przewidzianej dla WDT, po spełnieniu ustalonych warunków (takich samych jak dla innych dostaw).

Jeśli chodzi o dokumentowanie nieodpłatnego przekazania, właściwym dokumentem może być faktura wewnętrzna. Co prawda aktualne przepisy nie przewidują instytucji faktury wewnętrznej, ale także nie zawierają zakazu stosowania dokumentu tego typu.

Przemieszczanie towarów własnych, które mają służyć działalności gospodarczej podatnika

Za przemieszczenie towarów w ramach WDT uznaje się również przemieszczenie przez podatnika lub na jego rzecz towarów należących do jego przedsiębiorstwa z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego innego niż Polska, które zostały przez tego podatnika na terytorium kraju w ramach prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa wytworzone, wydobyte, nabyte, w tym również w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, albo sprowadzone na terytorium kraju w ramach importu towarów, jeżeli mają służyć działalności gospodarczej podatnika (art. 13 ust. 3 ustawy o VAT).

Przy czym za przemieszczenia towarów, o którym mowa w ust. 3, przez podatnika, o którym mowa w art. 15, lub na jego rzecz nie uznaje się za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, w przypadku gdy:

- 1) towary są instalowane lub montowane, z próbnym uruchomieniem lub bez niego, dla których miejscem dostawy zgodnie z art. 22 ust. 1 pkt 2 jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, jeżeli towary te są przemieszczane przez tego podatnika dokonującego ich dostawy lub na jego rzecz,
- 2) przemieszczenie towarów następuje w ramach wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość (WSTO),
- 3) towary są przemieszczane na pokładach statków, samolotów lub pociągów w trakcie transportu pasażerskiego wykonywanego na terytorium Unii Europejskiej z przeznaczeniem dokonania ich dostawy przez tego podatnika na pokładach tych pojazdów,
- 4) towary mają być przedmiotem eksportu towarów przez tego podatnika,

- 5) towary mają być przedmiotem wewnątrzspółnotowej dostawy towarów, o której mowa w ust. 1 i 2, dokonanej przez tego podatnika, jeżeli przemieszczenie towarów następuje na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego, do którego dokonywana jest ta wewnątrzspółnotowa dostawa towarów,
- 6) towary mają być przedmiotem wykonanych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju na rzecz tego podatnika usług polegających na ich wycenie lub wykonaniu na nich prac, pod warunkiem że towary po wykonaniu tych usług zostaną z powrotem przemieszczone na terytorium kraju,
- 7) towary mają być czasowo używane na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, w celu świadczenia usług przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, który przemieścił lub na rzecz którego przemieszczono te towary,
- 8) towary mają być czasowo używane przez tego podatnika na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, nie dłużej jednak niż przez 24 miesiące, pod warunkiem że import takich towarów z terytorium państwa trzeciego z uwagi na ich przywóz czasowy byłby zwolniony od cła,
- 9) przemieszczeniu podlega gaz w systemie gazowym, energia elektryczna w systemie elektroenergetycznym, energia cieplna lub chłodnicza przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej.

Po ustaniu powyższych okoliczności, przemieszczenie towarów uznaje się za wewnątrzspółnotową dostawę towarów.

Przykład 1

Polski podatnik zakupił towary handlowe w Polsce, a następnie wywiózł je do swoich magazynów w Belgii. Z magazynów tych towar będzie sprzedawany na terytorium Belgii.

Przesunięcie towarów z jednego państwa członkowskiego-Polski do drugiego państwa członkowskiego-Belgii również stanowi wewnątrzwspólnotową dostawę towarów.

Uwaga! Podatnik polski, który przesuwa swoje towary z Polski na terytorium innego państwa członkowskiego i musi rozpoznać WDT, musi pamiętać również, że aby zastosować stawkę 0% do takiej transakcji, musi ją traktować jak każdą inną transakcją WDT, tzn. musi posiadać numer podatkowy VAT dla transakcji unijnych uzyskany w kraju, do którego przesuwa towary (w powyższym przykładzie NIP uzyskany w Belgii). W przypadku jego braku, podatnik nie będzie miał prawa do zastosowania stawki 0%.

Przesunięcie własnych towarów, czyli nietransakcyjne WDT podlega wykazaniu w informacji podsumowującej VAT-UE.

Ponadto musi być dokumentowane faktur (a w przyszłości fakturą wystawioną w KSeF), na co wskazuje interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 21 grudnia 2023 r. sygn 0114-KDIP1-2.4012.484.2023.2.GK:

"Jak wynika z opisu sprawy dokonujecie Państwo przemieszczenia własnych towarów z terytorium Polski do magazynów znajdujących się na terytorium Niemiec. Przemieszczenie to stanowi dla Państwa wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy. Podatnik przemieszczający własne towary z Polski do innego kraju UE zgodnie z art. 106b ust. 1 pkt 1 ustawy ma obowiązek wystawić fakturę, ponieważ dokonuje dostawy towaru na rzecz innego podatnika

tn. podatnika podatku od wartości dodanej. W Państwa przypadku to Państwo występujecie w podwójnej roli, jesteście również nabywcą towaru przemieszczanego na terytorium Niemiec, w którym jesteście zarejestrowani jako podatnik VAT.

Zatem Państwo przemieszczając własne towary z magazynu z terytorium Polski do magazynów znajdujących się na terytorium Niemiec zgodnie z art. 106a w zw. z art. 106b ust. 1 ustawy zobowiązani jesteście udokumentować tą transakcję poprzez wystawienie faktury. Zgodnie ww. przepisami podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą sprzedaż, przez którą w myśl art. 2 pkt 22 ustawy rozumie się między innymi wewnątrzwspólnotową dostawę towarów. Zatem Państwo dokonując wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy, powinniście udokumentować przedmiotową czynność poprzez wystawienie faktury.

Odnosząc się do Państwa wątpliwości, dotyczących obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, należy wskazać, że od 1 lipca 2024 r. będzie obowiązywał przepis art. 106ga ust. 1 ustawy, który wskazuje, że podatnicy będą obowiązani wystawiać faktury ustrukturyzowane przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur. Co do zasady powyższy obowiązek wystawienia faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur dotyczyć będzie także podatników posiadających w Polsce stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, które to miejsce będzie uczestniczyło w transakcji, dla której będzie wystawiona faktura. Wyłączenia, o których mowa w ust. 2 tego artykułu w niniejszej sprawie nie będą miały zastosowania. Zatem, skoro posiadacie Państwo na terytorium Polski stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 28b ustawy oraz Państwo dokonując wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy, zobowiązani będziecie do wystawienia

faktury to zgodnie z art. 106ga ust. 1 obowiązani jesteście od 1 lipca 2024 r. dokumentować wewnątrzwspólnotową dostawę towarów w ramach WZPT fakturą ustrukturyzowaną wystawioną przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur.” (Komentarz: data wejścia w życie KSeF - przesunięta).

Oczywiście faktura ta wystawiona jest tylko na potrzeby VAT i nie należy jej uwzględniać w rozliczeniu podatku dochodowego.

Przykład 2

Podatnik z Polski przemieścił na teren Niemiec zakupione w Polsce kontenery, które wynajmuje na terenie Niemiec.

Przesunięcie towarów nie stanowi WDT, na co wskazuje art 13 ust. 4 pkt 7 ustawy o VAT, zgodnie z którym nietransakcyjnego WDT nie stanowi przemieszczenie towarów w przypadku gdy towary mają być czasowo używane na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, w celu świadczenia usług przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, który przemieścił lub na rzecz którego przemieszczono te towary.

Założmy, że podatnik zdecyduje jednak, że po jakimś czasie kontenery te zostaną sprzedane na terenie Niemiec.

Wówczas zastosowanie znajdzie art. 13 ust. 5, który wskazuje, że w przypadku gdy ustaną okoliczności, o których mowa w ust. 4, przemieszczenie towarów uznaje się za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów.

Dostawy towarów, których nie uznaje się za WDT

Zgodnie z art. 13 ust. 8 ustawy o VAT, za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów nie uznaje się dostawy towarów, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 1, 3, 6, 10 i 18, oraz towarów opodatkowanych według zasad określonych w art. 120 ust. 4 i 5.

W przepisie mowa jest więc o dostawie:

- 1) jednostek pływających używanych do żeglugi na pełnym morzu i przewożących odpłatnie pasażerów lub używanych do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów, w tym w szczególności:
 - pełnomorskich liniowców pasażerskich, pełnomorskich łodzi wycieczkowych oraz podobnych jednostek pływających, zaprojektowanych głównie do przewozu osób; pełnomorskich promów wszelkiego rodzaju (CN 8901 10 10),
 - pełnomorskich tankowców (CN 8901 20 10),
 - pełnomorskich chłodniowców, innych niż objęte podpozycją 8901 20 (CN 8901 30 10),
 - pozostałych jednostek pływających pełnomorskich do przewozu towarów oraz pozostałych jednostek pływających pełnomorskich do przewozu zarówno osób, jak i towarów, z wyłączeniem barek morskich bez napędu (CN ex 8901 90 10),
 - pełnomorskich statków rybackich, pełnomorskich statków przetwórci oraz pełnomorskich pozostałych jednostek pływających do przetwarzania lub konserwowania produktów rybołówstwa (CN 8902 00 10),
 - pchaczy pełnomorskich (CN 8904 00 91) i holowników pełnomorskich (CN ex 8904 00 10),
 - pełnomorskich lodołamaczy (CN ex 8906 90 10),

- 2) używanych na morzu statków ratowniczych morskich (CN ex 8905 90 10) i łodzi ratunkowych (CN ex 8906 90 10),
- 3) jednostek pływających używanych do rybołówstwa przybrzeżnego (CN ex 8902 00 90),
- 4) części do jednostek pływających, o których mowa w pkt 1, i wyposażenia tych jednostek, jeżeli są w nie wbudowywane lub służą ich eksploatacji,
- 5) środków transportu lotniczego oraz części zamiennych do nich i wyposażenia pokładowego dla przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym,
- 6) towarów służących bezpośrednio zaopatrzeniu statków:
 - a) używanych do żeglugi na pełnym morzu oraz przewożących pasażerów za opłatą lub używanych dla celów gospodarczych, przemysłowych lub do połowów,
 - b) używanych do ratownictwa lub do udzielania pomocy na morzu, lub do połowów przybrzeżnych, z wyłączeniem dostaw prowiantu na pokład statków do połowów przybrzeżnych,
 - c) marynarki wojennej, wypływających z kraju do zagranicznych portów i przystani;
- 7) towarów służących zaopatrzeniu środków transportu lotniczego używanych przez przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym,
- 8) towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, nabytych uprzednio przez tego podatnika w ramach prowadzonej działalności, w celu odprzedaży, **gdy podstawą opodatkowania podatkiem jest marża** stanowiąca różnicę między kwotą sprzedaży a kwotą nabycia, pomniejszona o kwotę podatku,

- 9) towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, nabytych uprzednio przez tego podatnika w ramach prowadzonej działalności, w celu odprzedaży, jeżeli rodzaj poszczególnych przedmiotów kolekcjonerskich lub specyfika ich dostaw czyni skomplikowanym lub niemożliwym określenie marży zgodnie z poprzednim punktem, a podatnik za zgodą naczelnika urzędu skarbowego, oblicza marżę jako różnicę pomiędzy łączną wartością dostaw a łączną wartością nabyć określonego rodzaju przedmiotów kolekcjonerskich w okresie rozliczeniowym.

W kolejnej lekcji zwrócimy uwagę na transakcje stanowiące WDT, dla których ustawodawca przewidział wyjątkowe warunki uznania jej za WDT czy też zastosowania stawki 0%.

INNE ZAGADNIENIA

Mały ZUS Plus - rzecznik MŚP zaapelował do premiera o sprecyzowanie stanowiska w zakresie możliwości ponownego skorzystania z preferencji

Z małego ZUS PLUS przedsiębiorca może korzystać maksymalnie przez 36 miesięcy w ciągu ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych prowadzenia działalności gospodarczej. Jako miesiąc kalendarzowy przyjmuje się każdy miesiąc, w którym przedsiębiorca podlegał ubezpieczeniom społecznym lub ubezpieczeniu zdrowotnemu co najmniej jeden dzień. Do okresu tego wlicza się także okres korzystania z "małego ZUS" obowiązującego do końca stycznia 2020 r. ("mały ZUS" został zastąpiony "małym ZUS plus").⁴

Aby skorzystać z obniżonych składek ZUS, przedsiębiorca musi spełnić określone warunki:

- musi prowadzić działalność gospodarczą na podstawie wpisu do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (CEIDG) lub innych przepisów szczególnych,
- przychód z tytułu działalności gospodarczej uzyskany w poprzednim roku kalendarzowym, jeśli prowadził ją przez cały rok, nie może przekroczyć 120.000 zł.

Należy także zwrócić uwagę na sytuację, która uniemożliwia skorzystanie z ulgi. Przedsiębiorca nie może skorzystać z Małego ZUS Plus jeśli w poprzednim roku prowadził działalność gospodarczą krócej niż 60 dni, tj. podlegał ubezpieczeniom społecznym lub ubezpieczeniu zdrowotnemu z

⁴ art. 18c ust. 11 pkt 6 stawy z dnia 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych:

11. Przepisy niniejszego artykułu nie mają zastosowania do osób, które lub do których:

6) ustalały podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zgodnie z niniejszym artykułem przez 36 miesięcy kalendarzowych w ciągu ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej. Do powyższych limitów wlicza się, jako pełny miesiąc, każdy miesiąc kalendarzowy, w którym osoba odpowiednio ustalała podstawę składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zgodnie z niniejszym artykułem lub prowadziła pozarolniczą działalność gospodarczą przez co najmniej jeden dzień kalendarzowy.

tytułu prowadzenia tej działalności krócej niż 60 dni.

W zakresie Małego ZUS Plus największe wątpliwości od zawsze budzi ustalenie limitu czasowego, tzn. jak prawidłowo ustalić okres 36 miesięcy w ostatnich 60 miesiącach, a tym samym od kiedy przedsiębiorca może ponownie skorzystać z preferencji.

Przedsiębiorcy niejako zmuszeni są do stosowania wytycznych ZUS. Z wytycznymi tymi nie zgadza się jednak Rzecznik MŚP Adam Abramowicz, którego zdaniem ZUS wprowadza przedsiębiorców w błąd, w związku z czym wystosował apel do Prezesa Rady Ministrów Donalda Tuska.

Zdania specjalistów z zakresu prawa ubezpieczeń społecznych są podzielone.

Jakie stanowisko przyjmuje ZUS?

Jak wskazuje rzecznik prasowy ZUS Iwona Kowalska-Matis, osoby, które korzystały z ulgi od 2019 r. nie mają prawa do korzystania z niej w 2024 r.

Przykład na podstawie wytycznych ZUS:

Przedsiębiorca korzystał z Małego ZUS PLUS od 01.01.2019 do 31.12.2021 r. - razem 36 miesięcy.

W tej sytuacji 60-miesięczny okres liczymy od 01.01.2019 r. Czyli zakończy się on 31.12.2023 r. Przedsiębiorca nie skorzysta zatem z Małego ZUS Plus w 2023 roku. Nie skorzysta z niego również w 2024 roku. Mimo, że rozpoczął się kolejny rok, to w ciągu ostatnich 60 miesiącach kalendarzowych prowadzenia działalności gospodarczej wykorzystał maksymalny okres 36 miesięcy kalendarzowych prawa do ulgi.

Zgłoszenia może jednak dokonać od 01.01.2025 r. po spełnieniu warunków uprawniających do ulgi. Okres ostatnich 60 m-cy rozpoczyna się tutaj bowiem od 01.01.2020 r. a od tego okresu wykorzystane zostały

24 miesiące Małego ZUS PLUS.

Okres zgłoszenia do Małego ZUS Plus na ten rok już minął 31 stycznia br. Czy w związku ze stanowiskiem ZUS, wielu przedsiębiorców jest niesłusznie poszkodowanych?

Jak już wspomniano, tak właśnie uważa m.in Rzecznik MŚP, do którego przedsiębiorcy licznie zgłaszają problemy wynikające ze stanowiska Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, który odmówił im prawa do skorzystania z preferencji w 2024 r.

W apelu skierowanym do premiera, podkreślił on, że preferencja składkowa nie jest jednorazowa, a intencją prawodawcy było korzystanie z niej w cyklicznych pięcioletnich okresach. W związku z tym wyraził opinię, że przedsiębiorcy, którzy korzystali z ulgi w latach 2019, 2020, 2021, a następnie w latach 2022, 2023 opłacali składki w standardowej wysokości, przy spełnieniu pozostałych warunków z ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, powinni mieć możliwość skorzystania Małego ZUS Plus od stycznia 2024 r.

Rzecznik wskazał, że przedstawiana przez ZUS interpretacja przepisów jest sprzeczna z ich literalnym brzmieniem, co potwierdzają autorytety z zakresu prawa ubezpieczeń społecznych.

Rzecznik MŚP zwrócił się z prośbą do Premiera o podjęcie pilnych działań naprawczych. Na chwilę obecną brak jest jednak głosów ze strony rządowej, które miałyby coś zmienić w omawianym zakresie, a jak wspomniano termin na zgłoszenie do Małego ZUS Plus w 2024 r. już minął.

List Rzecznika MŚP stanowi załącznik do tygodniówki.

TYGODNIÓWKA PLUS

PRAKTYCZNA ANALIZA NAJCZĘŚCIEJ POJAWIAJĄCYCH SIĘ PROBLEMÓW W KSIĘGOWOŚCI

Import usług w JPK_VAT z deklaracją

Przedsiębiorca 26 stycznia 2024 korzystał z usług kontrahenta z Francji. Faktura wystawiona została jednak dopiero 6 lutego. Podatnik rozlicza VAT miesięcznie. Jak prawidłowo wykazać transakcję w pliku JPK_V7M ?

W przedstawionej sytuacji mamy do czynienia z importem usług. Zgodnie z art. 2 pkt 3 ustawy o VAT przez import usług rozumie się świadczenie usług, z tytułu wykonania których podatnikiem jest usługobiorca, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4.

Import usług podlega regulacjom określonym w art. 28b ustawy o VAT. Zgodnie z treścią przepisów, miejscem opodatkowania usługi nabytej od kontrahenta-obcokrajowca jest zasadniczo miejsce, w którym usługobiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej. Od zasady tej są również odstępstwa.

Termin powstania obowiązku podatkowego dla importu usług ustalić należy zgodnie z art. 19a ust. 1 ustawy o VAT, czyli stosując zasadę ogólną, zgodnie z którą, **obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi**. Zasadę tą stosujemy, jeśli usługi nabyte w ramach importu usług nie zostały wymienione przez ustawodawcę jako te, dla których określono szczególne przypadki powstawania obowiązku podatkowego. Na potrzeby analizy, uznajemy jednak, że nie mamy do czynienia z przypadkiem szczególnym.

W związku z powyższym, obowiązek podatkowy w przedstawionej sytuacji powstał 26 stycznia 2024 r. i transakcję wykazać należy w pliku JPK_V7M za styczeń 2024 r.

Część deklaracyjna pliku - import usług wykazać należy:

a) po stronie podatku należnego:

- w polu P_29 i P_30 (import usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b ustawy czyli nabywanych od podatników z UE) lub
- w polu P_27 i P_28 (import usług z wyłączeniem usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b czyli usług innych niż te ujmowane w polu P_29 i P_30)

b) po stronie podatku naliczonego (tylko wtedy, gdy podatnik ma prawo do odliczenia podatku VAT):

- w polu P_42 i P_43.

Część ewidencyjna pliku - import usług wykazać należy :

c) po stronie sprzedaży:

- w polu K_29 i K_30 (import usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b ustawy czyli nabywanych od podatników z UE) lub
- w polu K_27 i K_28 (import usług z wyłączeniem usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b czyli usług innych niż te ujmowane w polu K_29 i K_30)

- d) po stronie zakupu (tylko wtedy, gdy podatnik ma prawo do odliczenia podatku VAT)
- w polu K_42 i K_43.

Jeśli **kwota zakupu wyrażona jest w walucie obcej**, do wykazania transakcji w pliku JPK_VAT przyjąć należy średni kurs waluty ogłoszony przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wykonania usługi (art. 31a ust. 1 ustawy o VAT).

Przykład

Podatnik 26 stycznia 2024 r. korzystał z usług kontrahenta z Francji. Usługa dotyczy działalności gospodarczej i podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT. Faktura wystawiona została 6 lutego na kwotę: 500 euro. Podatnik rozlicza VAT miesięcznie.

Transakcję wykazać należy w pliku JPK_V7M za styczeń.

Do przeliczenia waluty przyjąć należy kurs NBP z dnia 25 stycznia 2024 r.

Tabela nr 018/A/NBP/2024 z dnia 2024-01-25: 1 EUR = 4,3790

Kwota netto: 2189,50 (500 euro x 4,3790)

VAT: 503,59 (2189,50 x 23%)

Jak wypełnić część deklaracyjną pliku JPK_V7M?

Kwoty netto oraz VAT podlegają zaokrągleniu do pełnych złotych, zgodnie z zasadą, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych.

PRZESTRZEŃ DLA KSIĘGOWYCH

Usługa zakupiona jest od kontrahenta z Unii Europejskiej, w związku z czym należy ją wykazać w pozycjach K_29 i K_30 oraz P_29 i P_30, a także w pozycjach P_42 i P_43.

DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

za

4. Miesiąc 01	5. Rok 2024
-------------------------	-----------------------

ROZLICZENIE PODATKU NALEŻNEGO		Podstawa opodatkowania w zł	Podatek należny w zł
1.	Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, zwolnione od podatku	10.	
2.	Dostawa towarów oraz świadczenie usług poza terytorium kraju	11.	
	2a. w tym świadczenie usług, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy	12.	
3.	Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0%	13.	
	3a. w tym dostawa towarów, o której mowa w art. 129 ustawy	14.	
4.	Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowanych stawką 5%, oraz korekty dokonanej zgodnie z art. 89a ust. 1 i 4 ustawy	15.	16.
5.	Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowanych stawką 7% albo 8%, oraz korekty dokonanej zgodnie z art. 89a ust. 1 i 4 ustawy	17.	18.
6.	Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowanych stawką 22% albo 23%, oraz korekty dokonanej zgodnie z art. 89a ust. 1 i 4 ustawy	19.	20.
7.	Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów	21.	
8.	Eksport towarów	22.	
9.	Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów	23.	24.
10.	Import towarów podlegający rozliczeniu zgodnie z art. 33a ustawy	25.	26.
11.	Import usług z wyłączeniem usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b ustawy	27.	28.
12.	Import usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b ustawy	29.	30.
		2.190	504

ROZLICZENIE PODATKU NALICZONEGO		Podatek do odliczenia w zł
Kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji		39.
Kwota z poz. „Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy” z poprzedniej deklaracji lub wynikająca z decyzji.		
	Wartość netto w zł	Podatek naliczony w zł
Nabycie towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych	40.	41.
Nabycie towarów i usług pozostałych	42.	43.
	2.190	504
Korekta podatku naliczonego od nabycia środków trwałych		44.

TEMAT TYGODNIA

Szczegółowe rozliczenie składek przez ZUS a rozliczenie podatkowe - analiza wybranych przypadków

Jak już informowaliśmy na łamach tygodniówki, zus przekazał informacje o stanie rozliczeń na kontach płatników składek za 2023 r.

Informacja ta zawiera dane o tym, czy płatnik ma nadpłatę, niedopłatę lub saldo zerowe na koncie w ZUS, a także o wysokości wpłat i rozliczeń składek w roku 2023.

Generalnie przekazanie tej informacji ma na celu poprawne rozliczenie z ZUS:

- **jeśli płatnik stwierdzi, że ma niedopłatę na koncie**, powinien ją jak najszybciej uregulować, aby uniknąć odsetek za zwłokę i kar pieniężnych (w przypadku większego zadłużenia, należy mieć na uwadze, że ZUS ma prawo udzielać ulg w spłacie zobowiązań, takich jak rozłożenie należności na raty),
- **jeśli płatnik ma nadpłatę**, może ją wykorzystać do pomniejszenia bieżącej wpłaty lub wystąpić o jej zwrot (wniosek RZS-P),
- **jeśli ma saldo zerowe**, oznacza to, że nie ma żadnych zaległości ani nadpłat na koncie w ZUS.

A czy informacja ma również wpływ na rozliczenie podatkowe?

Bezpośredni nie. Jednak warto się jej przyjrzeć, ponieważ w niektórych sytuacjach powstanie obowiązek uwzględnić działania podczas rozliczenia podatkowego.

Jeśli w podanej informacji wszystko się zgadza, tzn. wpłaty dokonywane były w prawidłowych wysokościach, nie widnieje niedopłata czy też nadpłata, sprawa jest prosta, tzn. nie ma dalszych działań ze strony

podatnika, zatem nie ma wpływu to na rozliczenia podatkowe. Co jednak w sytuacji, gdy wystąpią w tym zakresie nieścisłości?

Aby wiedzieć czy składki ZUS rozliczane są prawidłowo, trzeba znać również zasady ich ujmowania w kosztach podatkowych. Zasady te przedstawiam poniżej.

Składki na ubezpieczenie zdrowotne przedsiębiorców

Możliwość uwzględnienia składki zdrowotnej w rozliczeniu podatkowym zależy od stosowanej przez podatnika formy opodatkowania.

1) Podatek liniowy

Podatnicy rozliczający się na zasadach podatku liniowego mają możliwość odliczenia od podstawy obliczenia podatku (dochodu) lub zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów z działalności gospodarczej – zapłaconej składki na ubezpieczenie zdrowotne:

- z tytułu działalności pozarolniczej opodatkowanej w tej formie,
- za osoby współpracujące z podatnikiem opodatkowanym w tej formie.

Wprowadzono jednak limit odliczenia, który w 2023 roku wynosił 10.200 zł. W roku 2024 wynosi natomiast 11.600 zł. Nadwyżka ponad tą kwotę nie może zostać rozliczona w kosztach uzyskania przychodów ani odliczona od dochodu.

Powyższe wynika z art. 30c ust. 2 pkt 2 ustawy o pdof.

2) Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych

W przypadku podatników opłacających ryczałt od przychodów ewidencjonowanych, 50% zapłaconych składek zdrowotnych może zostać odliczone od przychodu. Odliczeniu podlegają składki zapłacone w roku

podatkowym w związku z działalnością opodatkowaną w formie ryczału:

- z tytułu prowadzenia tej działalności pozarolniczej
- za osoby współpracujące z podatnikiem opodatkowanym w tej formie.

Na możliwość taką wskazuje art. 11 ust. 1a ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.

3) Skala podatkowa

Przedsiębiorcy rozliczający się według skali podatkowej nie mają możliwości uwzględnienia składki zdrowotnej w kosztach, ani też odliczenia jej od przychodów.

Składki na ubezpieczenia społeczne przedsiębiorców

Przedsiębiorcy bez względu na formę opodatkowania mogą uwzględnić w rozliczeniu podatkowym, zapłacone składki na własne ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe oraz wypadkowe (oraz składki zapłacone za osoby współpracujące). Wynika to z art. 26 ust. 1 pkt 2, art. 30c ust. 2 pkt 1 ustawy o pdof oraz art. 11 ust. 1 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym.

Składki na Fundusz Pracy przedsiębiorców

O ile w przypadku składek na ubezpieczenia społeczne oraz składki na ubezpieczenie zdrowotne istnieje możliwość uwzględnienia ich w kosztach lub odliczenia od dochodu na etapie ustalania zaliczek na podatek, tak składkę zapłaconą na Fundusz Pracy, przedsiębiorca może uwzględnić w

rozliczeniu jedynie poprzez ujęcie w kosztach. Oznacza to, że składki tej nie odliczy osoba rozliczająca się ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

Wszystkie z powyższych składek podlegające ujęciu w rozliczeniu podatkowym, stanowią koszt czy też podlegają odjęciu od dochodu w momencie zapłaty, co wynika z art. 23 ust. 1 pkt 55a i ust. 3d ustawy o pdof. Przy czym przypominam ponownie o składkach na Fundusz Pracy, których jedyną formą odliczenia jest ujęcie ich w kosztach, a w związku z tym, składek na Fundusz Pracy nie uwzględni w rozliczeniu podatkowym osoby rozliczające się ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

Składki ZUS za pracowników

Warunkiem ujęcia składek finansowanych przez płatnika w kosztach uzyskania przychodów jest ich opłacenie w terminie, wynikającym z przepisów o systemie ubezpieczeń społecznych. W momencie kiedy termin ten nie zostanie dotrzymany, składki te stanowią koszt podatkowy w dacie ich faktycznej zapłaty. Wynika to z art. 22 ust. 6bb ustawy o pdof.

Nie ma więc znaczenia czy wynagrodzenie wypłacane jest do ostatniego dnia miesiąca za który jest należne czy też w kolejnym miesiącu.

Warianty ujęcia składek ZUS w kosztach podatkowych:

1. Wypłata wynagrodzeń do ostatniego dnia miesiąca za który są należne

Przykład: Wynagrodzenie za styczeń 2024 - wypłata do ostatniego dnia miesiąca czyli do 31.01.2024 r.

Ponieważ pracownik otrzyma wynagrodzenie za styczeń w styczniu, to składki ZUS dot. tego wynagrodzenia wykazać należy w DRA za styczeń.

Składki ZUS zapłacone w terminie czyli do 20.02.2024 r. stanowią koszt stycznia. Jeśli zostaną opłacone po terminie - stanowią koszt w dacie zapłaty.

2. Wypłata wynagrodzeń do 10 dnia następnego miesiąca

Przykład: Wynagrodzenie za styczeń 2024 - wypłata do 10 dnia następnego miesiąca czyli do 10.02.2024 r.

Pracownik otrzyma wynagrodzenie za styczeń w lutym - składki więc zgodnie z datą wypłaty wykazać należy w DRA za luty. Termin zapłaty składek minie więc 20.03.2024 r. Przy założeniu, że opłacone zostaną w tym właśnie terminie, stanowią koszt stycznia. Jeśli zostaną opłacone po terminie - stanowią koszt w dacie zapłaty.

Składki ZUS finansowane przez pracownika są dla pracodawcy kosztem w dacie ujęcia w tych kosztach wynagrodzeń ze stosunku pracy, od których są naliczone.

Generalnie wpłaty do ZUS należy sprawdzać na bieżąco i już na etapie zaliczek na podatek dochodowy uwzględniać nieścisłości w rozliczeniu. Może się jednak zdarzyć sytuacja, że dokonano wpłaty w nieprawidłowej wysokości i nie zostało to zauważone, w związku z czym na koncie ZUS pojawiła się niedopłata lub nadpłata. Co wówczas należy zrobić?

Pojawia się również kolejna wątpliwość.

Dane z rozliczenia rocznego składki zdrowotnej faktycznie są porównywane z danymi wykazywanymi w rocznym zeznaniu podatkowym. Odbywa się to na podstawie art. 82 ust. 2e-2h ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych:

2e. Zakład Ubezpieczeń Społecznych informuje Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o formie opodatkowania oraz o wysokości przychodów lub dochodów wykazanych w dokumentach przekazywanych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, a w przypadku ubezpieczonych, o których mowa w ust. 10, również o kwocie należnego podatku dochodowego od osób fizycznych za dany rok kalendarzowy wykazanego w dokumentach przekazywanych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

2f. Szef Krajowej Administracji Skarbowej informuje Zakład Ubezpieczeń Społecznych o rozbieżnościach pomiędzy formą opodatkowania i wysokością przychodów lub dochodów wykazanych w dokumentach przekazywanych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych a formą opodatkowania i wysokością przychodów lub dochodów wykazanych dla celów podatkowych, a w przypadku ubezpieczonych, o których mowa w ust. 10, również o rozbieżnościach pomiędzy kwotą należnego podatku dochodowego od osób fizycznych za dany rok kalendarzowy wykazanego w dokumentach przekazywanych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, a kwotą należnego podatku wykazanego dla celów podatkowych.

2g. Wymiana informacji, o których mowa w ust. 2e i 2f, następuje w formie elektronicznej.

2h. Zakład Ubezpieczeń Społecznych jest uprawniony do występowania w indywidualnych sprawach do właściwego naczelnika urzędu skarbowego o przekazanie informacji potwierdzających formę opodatkowania, wysokość przychodu lub dochodu.

A jak to wygląda w przypadku informacji o stanie rozliczeń na kontach płatników składek?

Informacja o stanie konta płatnika w ZUS nie jest przekazywana organom skarbowym. Jednak należy pamiętać, że np. w toku kontroli organ podatkowy może wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej

czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy.

Jednocześnie z przepisów Ordynacji podatkowej (art. 180) wynika, że jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem.

Dlatego jak już wskazano, warto przyjrzeć się ewentualnym nieścisłościom (jak pokażemy na przykładach poniżej w niektórych przypadkach analiza będzie obowiązkowa) na koncie płatnika składek ZUS i zastanowić się jakie skutki podatkowe mogą one wywołać.

Zacznijmy od przykładów, w których mimo nieścisłości widniejących w rozliczeniu, nie będą one miały wpływu na rozliczenie podatkowe w 2023 roku:

Przypadek 1

Załóżmy, że podatnik prowadzi jdg i nie zatrudnia pracowników. Dochody opodatkowuje skalą podatkową. Na jego koncie ZUS widnieje niedopłata, która powstała w kilku okresach rozliczeniowych. Podatnik poniósł jednak w 2023 roku stratę, a zapłaconych składek ZUS nie uwzględnił w kosztach i na etapie ustalania zaliczek. Zatem niedopłata nie ma wpływu na rozliczenie podatkowe w 2023 r.

Niedopłata może mieć jednak wpływ na rozliczenie podatkowe w roku 2024, o czym w dalszej części.

Przypadek 2

Przedsiębiorca opodatkowany według skali podatkowej zatrudnia 3 pracowników. Jest również zatrudniony na umowę o pracę, w związku z czym z tytułu działalności opłaca wyłącznie składkę zdrowotną. Na koncie ZUS płatnika widnieje nadpłata. W wyniku błędu podczas przelewu w maju

2023 r. zapłacił o 1000 zł więcej składek ZUS. Ponieważ przedsiębiorca nie miał prawa do uwzględnienia w rozliczeniu podatkowym składek na własne ubezpieczenie zdrowotne, a składki ZUS od wynagrodzeń uwzględnia zgodnie z listą płac, nadpłata nie wpłynie na jego rozliczenie podatkowe w 2023 r.

W zależności od sposobu jej rozliczenia w ZUS może jednak wpłynąć na rozliczenie w roku 2024.

Przejdźmy teraz do analizy sytuacji, w których informacje przekazane przez ZUS należy wziąć pod uwagę w zakresie rozliczenia podatku dochodowego.

Wróćmy do opisanego wyżej **przypadku nr 1.**

Załóżmy, że u podatnika widnieje niedopłata w wysokości 3.000 zł. Z informacji przekazanej przez ZUS wynika, że:

- 2.057,70 zł dotyczy składek na ubezpieczenia społeczne, a
- 942,30 zł składek na ubezpieczenie zdrowotne.

Składek zdrowotnych, podatnik opodatkowany skalą podatkową nie uwzględnia w rozliczeniu podatkowym, należy więc skupić się wyłącznie na składkach na ubezpieczenia społeczne. Część zapłacona w 2023 r. jak już ustalono nie wpłynie na rozliczenie podatkowe za 2023 r. Mimo tego, że z powodu straty nie została uwzględniona w rozliczeniu podatkowym w 2023 r., część zapłacona w 2023 r. nie wpłynie również na rozliczenie podatkowe w 2024 r.

Wpływ na rozliczenie w roku bieżącym (2024) wywoła jednak spłata zaległości. Składki zapłacone na ubezpieczenia społeczne w roku bieżącym, a dotyczące roku poprzedniego będą kosztem w dacie zapłaty.

Teraz wróćmy do opisanego wyżej **przypadku 2.**

Podatnik ma nadpłatę na koncie ZUS w wysokości 1.000 zł. W związku z tym może:

- *wystąpić o jej zwrot lub*
- *bieżące zobowiązanie pomniejszyć o kwotę nadpłaty.*

Ponieważ kwota nadpłaty nie została uwzględniona do tej pory w kosztach:

- *jeśli podatnik wystąpi o jej zwrot, zwrot ten będzie neutralny podatkowo,*
- *jeśli ZUS zaliczy nadpłatę na poczet bieżących zobowiązań, podatnik będzie mógł zaliczyć tą kwotę do kosztów uzyskania przychodów w miesiącu, za który należności te są należne (zakładając, że będą to składki potrącone).*

Przejdźmy do kolejnych przykładów.

Przykład 1

Przedsiębiorca w 2023 r. korzystał z opodatkowania podatkiem liniowym, a w roku 2024 korzysta z opodatkowania ryczałtem. Na koncie płatnika widnieje niedopłata z tytułu składek za okresy październik-grudzień 2023. Zobowiązanie ureguje w 2024 r. Czy w momencie zapłaty składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, składki te będą mogły zostać uwzględnione w rozliczeniu podatku dochodowego w 2024 r?

Składki społeczne:

Podatnik opodatkowany ryczałtem ma prawo odliczyć od przychodu składki określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych:

- a) zapłaconych w roku podatkowym bezpośrednio na własne ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe oraz wypadkowe podatnika oraz osób z nim współpracujących;
- b) potrącone w roku podatkowym przez płatnika.

Przepis w tym zakresie nie zawiera żadnych ograniczeń dotyczących roku podatkowego, za który składki są należne. Odliczeniu podlegają składki faktycznie zapłacone w danym roku, niezależnie od tego, którego roku dotyczą. Jeśli więc podatnik opłaci faktycznie w roku bieżącym składki społeczne za lata ubiegłe, będą one wówczas podlegać odliczeniu w roku ich poniesienia.

W związku z tym, zapłacone w 2024 roku składki społeczne (emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe) podatnik może odliczyć od przychodu w 2024 roku.

Składki zdrowotne

Warunkiem odliczenia składki należnej za poprzednie lata jest zachowanie tej samej formy opodatkowania w ramach której odliczenie składek zdrowotnych jest możliwe. Zatem, w omawianym przypadku nie będzie możliwości dokonania odliczeń dopłaconej składki zdrowotnej w 2024 roku z uwagi na zmianę formy opodatkowania działalności gospodarczej (z podatku liniowego na ryczałt).

Przykład 2

Podatnik - wspólniki spółki cywilnej (opodatkowanie ryczałtem) otrzymał z ZUS informację o nadpłacie 562,00 zł za rok 2023: 500 zł składki społeczne, 62,00 zł składki zdrowotne. Składki odliczone zostały od przychodów w 2023 r.

Zwrot składek zdrowotnych: Jeżeli podatnik, obliczając podatek należny, dokonał odliczeń od przychodu, a następnie otrzymał zwrot odliczonych kwot, w zeznaniu podatkowym PIT-28 składanym za rok podatkowy, w którym otrzymał ten zwrot, dolicza odpowiednio kwoty poprzednio odliczone.

Zwrot składek społecznych: Jeśli podatnik zapłacił składki do ZUS a następnie składki te zostały podatnikowi zwrócone w następnym roku lub zaliczone na poczet bieżących składek w tym następnym roku podatnik dokonuje doliczenia do przychodu odliczonych w poprzednim roku kwot na podstawie art. 21 ust. 2a ustawy o zryczałtowanym podatku. Doliczenia dokonuje się w zeznaniu rocznym (PIT-28).

Przykład 3

Przedsiębiorca stosował w 2023 r. opodatkowaniem podatkiem liniowym (kontynuuje formę opodatkowania w 2024 r). Na koncie ZUS widnieje kwota do dopłaty: 123,00 zł (składka zdrowotna).

W przypadku podatku liniowego odliczeniu od dochodu bądź zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów podlegają składki na ubezpieczenie zdrowotne zapłacone w roku podatkowym na podstawie ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych:

- a. z tytułu pozarolniczej działalności gospodarczej opodatkowanej podatkiem liniowym,
 - b. za osoby współpracujące z podatnikiem opodatkowanym podatkiem liniowym,
- przy czym łączna wysokość tych składek zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów lub odliczonych od dochodu nie może przekroczyć w roku podatkowym 2024 kwoty 11.600 zł.

Zatem, składka zdrowotna należna za 2023 r. zapłacona w roku 2024 r. przy spełnieniu powyższych warunków będzie podlegała odliczeniu/zaliczeniu do kosztów w 2024 r. do ww. limitu.

W omawianej sytuacji forma opodatkowania jest kontynuowana, nie ma zatem przeciwwskazań do odliczenia zapłaconej za poprzedni rok składki zdrowotnej. Należy mieć jednak na uwadze limit odliczenia.

Przykład 4

Podatnik opodatkowany skalą podatkową w 2023 r. - 10 sierpnia 2023 r. zapłacił składki za lipiec oraz składki z wyprzedzeniem za 3 kolejne miesiące (sierpień-październik). Kiedy składki te mogą być kosztem?

Zakładamy tutaj, że mowa jest o składkach na ubezpieczenia społeczne. Składki na ubezpieczenie zdrowotne w przypadku skali podatkowej nie są uwzględniane bowiem w rozliczeniu podatkowym.

W omawianej sytuacji podatnik zapłacił za kilka miesięcy z góry. Z przepisów wynika, że składki przedsiębiorcy stanowią koszt w dacie ich zapłaty, tak jest i w tym przypadku. Podatnik miał prawo uwzględnić wszystkie zapłacone składki w lipcu w rozliczeniu za ten właśnie miesiąc. Jeśli jednak składki uwzględniał w każdym z kolejnych miesięcy w

wysokości należnej za poszczególne miesiące, nie ma konieczności dokonywania korekty rozliczenia. Ministerstwo Finansów w interpretacji ogólnej w sprawie ujmowania kosztów w KPIR z dnia 23 lutego 2023 r. sygn. DD2.8202.3.2022 wskazało że koszty pośrednie w KPIR mogą być rozliczane również później, ważne żeby zamknąć się w danym roku podatkowym.

Przykład 5

Podatnik opodatkowany skalą podatkową w 2023 i 2024 r. ma nadpłatę na koncie ZUS. 10 sierpnia 2023 r. zapłacił składki za lipiec oraz składki z wyprzedzeniem za 3 kolejne miesiące (sierpień-październik). Zapomniał o tym jednak i w kolejnych miesiącach również opłacał składki zus w pełnej wysokości. W jaki sposób uwzględnić je w kosztach w 2023 r.? Jak prawidłowo postąpić z nadpłatą, która widnieje na koncie ZUS podatnika?

Z uwagi na brak możliwości rozliczenia składek na ubezpieczenie zdrowotne, pod uwagę bierzemy składki na ubezpieczenia społeczne.

Składki ZUS przedsiębiorcy stanowią koszt w dacie ich zapłaty. W związku z tym podatnik miał prawo uwzględnić wszystkie zapłacone składki w 2023 r. w rozliczeniu, pomimo tego że na koncie ZUS powstała nadpłata.

W związku z powstałą nadpłatą na koncie ZUS, podatnik może podjąć decyzję:

- o zaliczeniu nadpłaty na poczet bieżących zobowiązań (oczywiście nie uwzględnia ich w rozliczeniu podatkowym w 2024 r.) lub
- wystąpić z wnioskiem o zwrot nadpłaty.

Przy drugiej opcji należy mieć na uwadze, że składki stanowią przychód podatkowy roku podatkowego, w którym je otrzymano. Nie należy

dokonywać korekty rozliczeń za 2023 rok i usuwać dokonanego wcześniej odliczenia. Zwrócone w 2024 r. składki na ubezpieczenia społeczne uprzednio zapłacone i odliczone w 2023 roku, należy więc potraktować jako przychód i uwzględnić w zeznaniu podatkowym składanym za rok 2024.

Powyższe wynika z art. 45 ust. 3a ustawy o pdof:

Jeżeli podatnik, obliczając podatek należny, dokonał odliczeń od dochodu, podstawy obliczenia podatku lub podatku, a następnie otrzymał zwrot odliczonych kwot (w całości lub w części), w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym otrzymał ten zwrot, dolicza odpowiednio kwoty poprzednio odliczone.

**SPRAWDŹ CZY TE NADCHODZĄCE TERMINY
CIĘ DOTYCZĄ**

12.02.2024

- złożenie zgłoszenia INTRASTAT za styczeń 2024 r.

15.02.2024

- wpłata podatku od środków transportowych - I rata,
- wpłata do PPK,
- wpłata składek ZUS za styczeń 2024 r. - dotyczy płatników składek posiadających osobowość prawną,
- złożenie deklaracji na podatek od środków transportowych na 2024 r. (DT-1, DT-1/A),
- wpłata podatku od nieruchomości i podatku leśnego za luty 2024 r. - dot. osób prawnych, jednostek organizacyjnych oraz spółek nieposiadających osobowości prawnej.