

## **SKUTKI KOREKTY PODSTAWY WYMIARU SKŁADEK ZUS ZA LATA UBIEGŁE**

Zgodnie z przepisami art. 26 ust. 1 pkt. 2 lit. b, art. 27b ust.1 pkt. 1 lit. b, oraz ust. 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010r. nr 51 poz. 307, ostatnia zmiana Dz. U. z 2011r. nr 205 poz. 1203), w rozliczeniu podatku dochodowego od osób fizycznych należy odliczyć od dochodu podatnika składki na ubezpieczenia społeczne, które pracodawca potrąca ze środków zleceniobiorcy, a także na ubezpieczenie zdrowotne, jednakże kwota tej składki, o którą zmniejsza się podatek, nie może być mniejsza niż 7, 75% podstawy jej wymiaru. To samo dotyczy się obliczania i poboru miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy.

W sytuacji, gdy pracodawca bezpodstawnie zawarł ze zleceniobiorcą umowę o dzieło zamiast umowy zlecenie, powinien dokonać korekty dokumentów rozliczeniowych ZUS za lata ubiegłe. Nie istnieje natomiast podstawa prawna do korygowania informacji PIT-11 i rocznego rozliczenia podatkowego za lata ubiegłe, z powodu nie potrącenia przez pracodawcę w latach ubiegłych składek ZUS od dochodu uzyskanego przez pracownika, ponieważ powyższe dokumenty odzwierciedlają realną kwotę potrąconych ze środków zleceniobiorcy składek w tamtym czasie.

Jeżeli pracodawca pokrył zaległe składki z własnych środków finansowych, mimo iż zgodnie z przepisami, powinien je potrącić w ubiegłych latach z przychodu pracownika, to, zgodnie z art. 13 pkt. 8 w związku z art. 11 ust. 1 ustawy o PDOF, stanowi to dla zleceniobiorcy przychód z działalności wykonywanej osobiście, jego źródłem jest zawarta z pracodawcą umowa zlecenie i podlega on opodatkowaniu, i oskładkowaniu. Przychód ten powstanie jednak dopiero w sytuacji, gdy pracodawca ureguluje zaległe składki, wpłacając je na konto ZUS. Od kwoty tego przychodu pracodawca ma obowiązek pobrania zaliczki na podatek dochodowy, obliczonej zgodnie z art. 41 ust. 1 powyższej ustawy, biorąc przy tym pod uwagę koszty uzyskania przychodów w wysokości 20%, a po zakończeniu roku podatkowego ma obowiązek sporządzić i przekazać w określonym terminie pracownikowi i właściwemu organowi podatkowemu informację PIT-11. Stanowisko to potwierdza m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w indywidualnej interpelacji z 12 lipca 2011r. nr IPTPB2/415-120/11-3/AKr.

W sytuacji, gdy zleceniobiorca zwróci pracodawcy równowartość zapłaconych zaległych składek ZUS, ma prawo na odliczenie sobie tej kwoty od swojego dochodu w rozliczeniu rocznym składanym za rok podatkowy, w którym zwrot ten nastąpił, w myśl art. 26 ust. 1 pkt. 5 ustawy o PDOF, dotyczącego zwrotu nienależnie pobranych świadczeń, które uprzednio zwiększyły dochód podlegający opodatkowaniu. Z kolei pracodawca, zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt. 57a i ust. 7d, a także art. 15 ust. 4h powyższej ustawy (i odpowiednio art. 23 ust. 1 pkt. 55a i ust. 3d, a także art. 22 ust.6bb tejże ustawy), może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów wydatki poniesione na opłacenie zaległych składek ZUS, ale tylko w części, która zgodnie z prawem miała być finansowana przez płatnika i dopiero, gdy zostaną one do ZUS

rzeczywiście wpłacone. Natomiast pracodawca nie może wliczyć do kosztów uzyskania przychodów ani tej części składek, którą powinien sfinansować z dochodu pracownika (co potwierdza m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpelacji indywidualnej z 28 marca 2011r. nr IBPBI/2/423-1933/10/JD), ani odsetek za zwłokę z powodu nieterminowego wpłacania do ZUS składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne, na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt. 21 i art. 23 ust. 1 pkt. 18 ustawy o PDOF).

W myśl przepisów art. 12 ust. 1 pkt. 1 i art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy o PDOF (i odpowiednio art. 14 ust. 3 pkt 3a tej ustawy), kwota wydatków poniesionych przez pracodawcę na nienależnie opłacone składki na FP i FGŚP, które w latach ubiegłych zaliczono do kosztów uzyskania przychodów, którą ZUS zwrócił, stanowi dla tego pracodawcy przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej, ale powstaje dopiero wówczas, gdy zwrot nadpłaconych składek rzeczywiście nastąpi.

Gabriel Sp z o.o.