INFOR

20 czerwca 2016

RACHUNKOWOŚĆ BUDŻETOWA

KADRY i PŁACE W SFERZE BUDŻETOWEJ nr 6

DODATEK do RACHUNKOWOŚCI BUDŻETOWEJ nr 12 (396)

Wybrane problemy w zakresie urlopu wypoczynkowego – pytania i odpowiedzi 2

Warunki uprawniające do nauczycielskich świadczeń kompensacyjnych 8

INTERPRETACJE INDYWIDUALNE PRAWA PODATKOWEGO

Skutki podatkowe zapłaty przez pracodawcę składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne 12

INFOR PLATFORMA RACHUNKOWOŚCI BUDŻETOWEJ I PRAWA PRACY

WIDEOPORADA

Czy są kosztem składki na ubezpieczenie od utraty dochodu w związku z chorobą

Organy podatkowe kwestionują możliwość zaliczenia do kosztów składek na ubezpieczenie od utraty dochodu w związku z chorobą lub nieszczęśliwym wypadkiem, powołując się na cele osobiste. ..... www.inforrb.pl

9 771428 817679 25

MAREK ROTKIEWICZ – prawnik, specjalista z zakresu prawa pracy, autor licznych publikacji prasowych oraz książkowych z tego zakresu, wykładowca, trener

Wybrane problemy w zakresie urlopu wypoczynkowego – pytania i odpowiedzi

Tematyka urlopów wypoczynkowych często przysparza pracodawcom wielu problemów praktycznych. W artykule zostały przedstawione odpowiedzi na pytania czytelników dotyczące m.in. porozumienia w zakresie wykorzystania urlopu w czasie trwania kolejnej umowy o pracę, zaległych urlopów wypoczynkowych, w tym terminu wykorzystania zaległego urlopu na żądanie.

Rozliczenie niewykorzystanego urlopu wypoczynkowego

Niedługo kończy się umowa zawarta z pracownikiem na czas określony, po której będziemy go nadal zatrudniać, na podstawie umowy na czas nieokreślony. Pracownik chciałby otrzymać ekwiwalent pieniężny w związku z końcem umowy okresowej. Czy musimy go wypłacić?

Tak, jeżeli którakolwiek ze stron kończącej się umowy nie godzi się na wykorzystanie urlopu w czasie kolejnej umowy o pracę zawartej z tym samym pracodawcą bezpośrednio po rozwiązaniu lub wygaśnięciu poprzedniej umowy o pracę, to konieczna będzie wypłata ekwiwalentu pieniężnego.

Zasadą jest rozliczenie niewykorzystanego urlopu z końcem zatrudnienia (art. 171 § 1 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy; dalej: k.p.). To, że pracownik będzie nadal zatrudniony u danego pracodawcy na podstawie kolejnej umowy, nie oznacza automatycznie, że urlop będzie mógł być wykorzystany podczas kolejnego zatrudnienia.

Dopóki trwa zatrudnienie, urlop wypoczynkowy musi być wykorzystywany w naturze, jako czas wolny. Nie ma możliwości zamiany go na ekwiwalent pieniężny. Zasada ta przestaje obowiązywać w chwili zakończenia umowy o pracę. W takich sytuacjach następuje zamiana niewykorzystanego urlopu na świadczenie pieniężne – ekwiwalent. Nie ma tutaj znaczenia powód ustania umowy (np. wygaśnięcie, zakończenie okresu, na jaki została zawarta, rozwiązanie za wypowiedzeniem lub bez wypowiedzenia).

Od zasady mówiącej o wypłacie ekwiwalentu za niewykorzystany urlop w związku z zakończeniem umowy o pracę jest jeden wyjątek przewidziany w art. 171 § 3 k.p., a mianowicie obowiązek jego wypłaty nie powstaje, gdy strony postanowią o wykorzystaniu urlopu w czasie pozostawania pracownika w stosunku pracy na podstawie kolejnej umowy o pracę zawartej z tym samym pracodawcą bezpośrednio po rozwiązaniu lub wygaśnięciu poprzedniej umowy o pracę z tym pracodawcą.

ZAPAMIĘTAJ!

Ekwiwalentem rozliczany jest zarówno urlop należny za dany rok z zachowaniem zasady proporcjonalności do okresu zatrudnienia u danego pracodawcy, jak i ewentualny niewykorzystany urlop zaległy.

Niekiedy strony traktują sprawę wykorzystania urlopu podczas następnej umowy jako rzecz oczywistą. **Tymczasem zawsze należy pamiętać, że jest to wyjątek od reguły, jaką jest rozliczenie pieniężne należnego urlopu w dniu zakończenia umowy o pracę.**

Aby można było odstąpić od wypłaty ekwiwalentu, muszą łącznie wystąpić następujące warunki:

- pracodawca i pracownik zgodnie ustalą, że urlop wypoczynkowy niewykorzystany do dnia zakończenia zatrudnienia zostanie udzielony w czasie trwania kolejnego stosunku pracy łączącego te dwa podmioty,
- następna umowa o pracę zostaje zawarta bezpośrednio po zakończeniu aktualnej.

Zgodne ustalenie w zakresie wykorzystania urlopu w ramach kolejnej umowy oznacza dojście przez pracodawcę i pracownika do porozumienia w kwestii „przeniesienia" należnego obecnie urlopu na czas trwania tej kolejnej umowy. Jeżeli tylko jedna strona jest zainteresowana takim rozwiązaniem – niezależnie od tego, czy jest to pracownik, czy pracodawca – to do porozumienia nie dochodzi i konieczne będzie naliczenie i wypłacenie ekwiwalentu.

Artykuł 173 § 3 k.p. pozwala na niewypłacanie ekwiwalentu tylko wówczas, gdy kolejna umowa o pracę zawarta jest bezpośrednio po rozwiązaniu lub wygaśnięciu poprzedniej. W tym przypadku w zakresie rozumienia określenia „bezpośrednio" toczą się dyskusje wśród ekspertów zajmujących się prawem pracy.

Najbezpieczniej byłoby przyjąć, że warunek bezpośredniości będzie spełniony wówczas, gdy kolejna umowa zostaje zawarta od następnego dnia kalendarzowego po ustaniu poprzedniej lub ewentualnie – daty zakończenia jednej umowy i zawarcia kolejnej – przedzielone są dniami wolnymi od pracy. Nie musi być to jednak tożsame z rozpoczęciem świadczenia pracy w tym terminie. Dniem rozpoczęcia wykonywania pracy nie musi być dzień zawarcia umowy o pracę (tak jest tylko wówczas, gdyby strony nie wskazały w umowie tej informacji). Stosunek pracy nawiązuje się w terminie określonym w umowie jako dzień rozpoczęcia pracy, a jeżeli terminu tego nie określono – w dniu zawarcia umowy. Z zasady tej wynika, że **okres pomiędzy dniem zawarcia umowy o pracę a dniem rozpoczęcia świadczenia pracy nie jest traktowany jako okres zatrudnienia.**

ZAPAMIĘTAJ!

Przepis k.p. odnoszący się do możliwości nierozliczania ekwiwalentu w związku z zakończeniem umowy nie wskazuje na powstanie kolejnego stosunku pracy bezpośrednio po zakończeniu poprzedniego, ale na powstanie kolejnego stosunku pracy na podstawie umowy zawartej bezpośrednio po zakończeniu poprzedniej.

W konsekwencji nie powinno się ograniczać możliwości wykorzystania urlopu w czasie trwania kolejnej umowy tylko do tych sytuacji, gdy pracownik ma zacząć świadczyć pracę bezpośrednio po ustaniu poprzedniego stosunku pracy łączącego go z tym pracodawcą.

Porozumienie dotyczące wykorzystania urlopu w trakcie kolejnego zatrudnienia

Pracownik po zakończeniu obecnej umowy o pracę będzie nadal przez nas zatrudniany. Pracodawca i pracownik zgadzają się na niewypłacanie ekwiwalentu za urlop i wykorzystanie urlopu podczas kolejnego zatrudnienia. Czy uzgodnienie takie musi przybrać jakąś szczególną formę?

Z przepisów rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 28 maja 1996 r. w sprawie zakresu prowadzenia przez pracodawców dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy oraz sposobu prowadzenia akt osobowych pracownika (dalej: rozporządzenie w sprawie dokumentacji pracowniczej) wywnioskować można, że **porozumienie to powinno przybrać formę pisemną.** Należy również pamiętać, że powinno być zawarte jeszcze przed rozwiązaniem lub wygaśnięciem dotychczasowej umowy. W innym przypadku w dacie ustania stosunku pracy prawo do urlopu w naturze przekształci się automatycznie w prawo do ekwiwalentu pieniężnego.

Przepisy k.p. nie narzucają obowiązku zawarcia porozumienia w formie pisemnej. Wiele osób przyjmuje więc w pełni możliwość zawarcia porozumienia ustnie lub w sposób dorozumiany. Zgodnie bowiem z art. 60 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, oświadczenie woli może zostać wyrażone przez każde zachowanie się osoby, które ujawnia jej wolę w sposób dostateczny, w tym również przez ujawnienie tej woli w postaci elektronicznej (oświadczenie woli).

Skoro pracownik nie domaga się w związku z zakończeniem umowy ekwiwalentu, a pracodawca nie dokonuje jego wypłaty, przyjąć można, że obie strony wyraziły pośrednio swoją wolę dotyczącą wykorzystania urlopu podczas kolejnego zatrudnienia.

Pośrednio jednak formę pisemną w odniesieniu do tego porozumienia narzuca § 6 ust. 2 pkt 3 lit. a[a] rozporządzenia w sprawie dokumentacji pracowniczej. Zgodnie z tym przepisem, w części C akt osobowych pracownika umieszcza się m.in. dokument związany z niewypłaceniem pracownikowi ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy (art. 171 § 3 k.p.). A zatem skoro ma się tam znaleźć dokument, to porozumienie powinno przybrać formę pisemną.

Przykładowy formularz porozumienia przedstawia **wzór.**

Wzór. Porozumienie o przesunięciu niewykorzystanego urlopu wypoczynkowego na czas trwania kolejnej umowy

Porozumienie
dotyczące wykorzystaniu urlopu wypoczynkowego
w trakcie kolejnej umowy o pracę,

zawarte w dniu ..... pomiędzy

1) .....
reprezentowanym przez .....,
zwanym dalej Pracodawcą,

a

2) .....,
zwanym dalej Pracownikiem.

W związku z zakończeniem w dniu ..... zatrudnienia na podstawie umowy o pracę zawartej w dniu ..... Pracodawca i Pracownik zgodnie ustalają, że niewykorzystany do dnia rozwiązania ww. umowy o pracę urlop wypoczynkowy w wymiarze ..... godzin, należny Pracownikowi w związku z dotychczasowym zatrudnieniem u Pracodawcy, zostanie wykorzystany przez Pracownika w trakcie kolejnego stosunku pracy łączącego Pracownika i Pracodawcę, powstałego na podstawie umowy o pracę zawartej w dniu .....

..... *(podpis pracownika)*

..... *(podpis pracodawcy/osoby reprezentującej pracodawcę)*

Wykorzystywanie zaległych urlopów wypoczynkowych

Kilkoro pracowników ma niewykorzystane urlopy wypoczynkowe za 2015 r. Czy pracodawca może sam określić datę, w której pracownik ma rozpocząć taki urlop?

Pracodawca może nakazać pracownikowi wykorzystanie zaległego urlopu. Możliwość takiego działania należy jednak dopuścić dopiero wówczas, gdy nie uda się dojść z pracownikiem do porozumienia w zakresie terminu wykorzystania zaległości urlopowych.

Zasadniczo urlop wypoczynkowy powinien być wykorzystany w roku, za który przysługuje (art. 161 k.p.). W praktyce wielu pracowników oprócz bieżącego urlopu za dany rok ma również część urlopu z roku poprzedniego. Taki zaległy urlop wypoczynkowy wykorzystany być powinien nie później niż do końca września kolejnego roku (art. 168 k.p.). „Wykorzystanie" oznacza tutaj konieczność rozpoczęcia urlopu przed 30 września.

Przykład
Pracownik ma 10 dni niewykorzystanego urlopu za 2015 r. Przy ustalaniu terminów wykorzystania urlopów zwrócił się do pracodawcy z prośbą o udzielenie urlopu od 26 września 2016 r. Pracodawca może zgodzić się na propozycję pracownika. Dla bezpieczeństwa pracodawcy najlepiej jest w takim przypadku dokonać ustaleń pisemnie i w aktach osobowych pracownika umieścić wskazany wniosek.

Sąd Najwyższy w wyroku z 16 grudnia 2008 r. (sygn. akt I PK 88/08) podkreślił, że *prawo do urlopu i wykorzystanie urlopu w danym roku kalendarzowym lub najpóźniej do końca pierwszego kwartału następnego roku kalendarzowego* [obecnie: do końca września – przypis autora] *nie może być realizowane w sposób dowolny bez uzgodnienia z pracodawcą.*

ZAPAMIĘTAJ!
Obowiązek udzielenia urlopu najpóźniej do końca września roku następnego nie tworzy po stronie pracownika możliwości swobodnego wykorzystania tego urlopu. Zawsze następuje to po uzgodnieniu z pracodawcą.

Nieudzielenie urlopu do końca września kolejnego roku oznaczać będzie popełnienie przez pracodawcę wykroczenia przeciwko prawom pracownika (art. 282 § 1 pkt 2 k.p.). W związku z tym ukształtowała się opinia, zgodnie z którą w odniesieniu do zaległego urlopu pracodawca ma prawo do jednostronnego narzucenia pracownikowi wypoczynku. Tak wskazano przykładowo w uzasadnieniu wyroku Sądu Najwyższego z 7 maja 2008 r. (sygn. akt II PK 313/07), gdzie czytamy, że *z art. 168 k.p. wynika obowiązek pracodawcy udzielenia pracownikowi zaległego urlopu wypoczynkowego w terminie w przepisie tym określonym, a udzielenie urlopu we wskazanym terminie nie wymaga od pracodawcy uzyskania zgo-*

dy pracownika i jest dla niego wiążące. Pracodawca może więc w czasie udzielonego urlopu nie dopuścić pracownika do pracy, a przejawiana przez pracownika gotowość do pracy nie może prowadzić do nabycia ekwiwalentu za urlop wypoczynkowy. Podobnie sąd orzekł w wyrokach: z 24 stycznia 2006 r. (sygn. akt I PK 124/05): *Pracodawca może wysłać pracownika na zaległy urlop, nawet gdy ten nie wyraża na to zgody,* i z 2 września 2003 r. (sygn. I PK 403/02): *Udzielenie na podstawie art. 168 k.p. urlopu wypoczynkowego za poprzednie lata w pierwszym kwartale* [obecnie: do końca września] *następnego roku nie wymaga zgody pracownika także wówczas, gdy w tym samym czasie biegnie okres wypowiedzenia umowy o pracę.*

Jednak najlepszym rozwiązaniem – zanim pracodawca wyznaczy terminy wykorzystania zaległych urlopów – jest najpierw podjęcie próby ustalenia ich z pracownikami. Dopiero przy braku możliwości dokonania ustaleń (brak reakcji po stronie pracowników w określonym terminie, wskazywanie tych samych terminów przez osoby nawzajem się zastępujące, przy braku woli jakichkolwiek „negocjacji" w tym zakresie itp.) pracodawca sam wskazuje okresy, w których będą pracownikom udzielone urlopy.

Przykładowe kroki postępowania przy ustalaniu z pracownikami terminów wykorzystania zaległych urlopów:

1. Komórka kadrowa przygotowuje zestawienie dotyczące zaległości urlopowych (z przypisaniem do poszczególnych osób pozostałej z ubiegłego roku liczby godzin urlopu).
2. Pracownicy są informowani o wymiarze pozostałego do wykorzystania urlopu z roku poprzedniego z jednoczesnym zobowiązaniem do przedstawienia w wyznaczonym terminie propozycji okresów wykorzystania tego urlopu; w informacji pracownikom przekazuje się, że przy braku przedstawienia ich propozycji terminu lub braku porozumienia w tym zakresie z przełożonym terminy wykorzystania zaległego urlopu zostaną im narzucone.
3. Przełożeni ustalają z pracownikami terminy (akceptując propozycje złożone przez pracowników lub przedstawiając swoje).
4. Pracodawca (przełożony) wyznacza terminy urlopu osobom, które nie przedstawiły propozycji albo ich propozycje są niemożliwe do zaakceptowania i nie da się dojść w tym zakresie do porozumienia.

Warto zauważyć, że powstanie zaległości urlopowych jest bardzo często wynikiem nie tylko sytuacji wyjątkowych, uniemożliwiających wykorzystanie urlopu (np. choroba), ale także małej kontroli pracodawcy nad bieżącym wykorzystywaniem urlopów. Może to mieć miejsce szczególnie wówczas, gdy zrezygnowano z tworzenia planów urlopowych, a urlopy udzielane są na każdorazowo składany wniosek pracownika lub gdy co prawda plan jest tworzony, ale w praktyce przełożony nie zwraca na niego uwagi przy udzielaniu urlopów.

Zaległy urlop na żądanie

W 2015 r. pracownica nie korzystała z urlopu na żądanie. Pozostało jej z tego roku 10 dni (80 godzin) niewykorzystanego urlopu. Czy z całości musi skorzystać do końca września 2016 r.?

Nie, z tych 10 dni jedynie 6 dni podlega obowiązkowi wykorzystania do końca września tego roku. Natomiast na skorzystanie z pozostałych 4 pracownica ma czas do 31 grudnia 2016 r., ponieważ do urlopu na żądanie niewykorzystanego w roku poprzednim mają zastosowanie inne zasady.

Ustawodawca dał pracownikowi możliwość jednostronnego zadecydowania o terminie wykorzystania kilku dni urlopu. W art. 167^2 k.p. zobowiązał bowiem pracodawcę do udzielenia na żądanie pracownika nie więcej niż 4 dni urlopu w każdym roku kalendarzowym, w terminie wskazanym przez pracownika. Nie jest to odrębny urlop od urlopu wypoczynkowego. Udzielany jest z rocznej puli urlopu przysługującego pracownikowi (20 lub 26 dni), a pracownik może wykorzystać go zarówno jednorazowo, jak i w częściach, jednak urlopu na żądanie udziela się na cały dzień pracy. Chodzi tutaj zawsze o pełny dzień nieobecności pracownika w pracy, a nie dzień „przeliczeniowy" ustalany zgodnie z art. 154^2 k.p., gdzie jeden dzień urlopu odpowiada 8 godzinom pracy (chyba że norma czasu pracy dla danego pracownika jest niższa). **Wymiar urlopu na żądanie to zatem nie 4 dni mnożone przez 8 godzin, ale 4 dni mnożone przez faktyczny wymiar czasu pracy pracownika w dniach jego wykorzystania.** W konsekwencji – zwłaszcza w systemach równoważnego czasu pracy – może dojść do sytuacji, w której pomimo że pracownik nie korzystał jeszcze z urlopu na żądanie w danym roku, już nie będzie mógł domagać się jego udzielenia, gdyż nie zostanie mu wystarczająca liczba godzin urlopu na dany rok.

Przykład

Pracownik ma prawo do 20 dni (160 godzin) urlopu rocznie, pracuje w systemie równoważnym najczęściej po 12 godzin dziennie. Wykorzystał urlop dwukrotnie – raz jako kolejnych 14 dni kalendarzowych (w tym przypadało 9 dni pracy po 12 godzin), raz jako kolejnych 5 dni kalendarzowych (w tym 4 dni pracy – 3 po 12 godzin i jeden 8-godzinny). Łącznie pracownik skorzystał ze 152 godzin urlopu, udzielonych na 13 dni będących dniami pracy tej osoby. Pracownik składa wniosek o udzielenie mu urlopu na żądanie w dniu, w którym ma zaplanowane 12 godzin pracy. W tej sytuacji – pomimo że nie wykorzystał jeszcze urlopu na żądanie – pracownik nie ma wystarczającej liczby godzin urlopu, aby domagać się całego dnia wolnego. Na podstawie art. 154^2 § 4 k.p., urlop może być udzielony na część dnia pracy, tylko gdy pozostała do wykorzystania część urlopu jest niższa niż pełny dobowy wymiar czasu pracy pracownika w dniu, na który ma być udzielony urlop (w tym przypadku na 8 godzin). Pracodawca powinien jednak ustalić to z pracownikiem – wniosek dotyczy pełnego dnia i należy przyjąć, że w zaistniałej sytuacji pracodawca nie powinien bez poinformowania o tym pracownika potraktować go jako wniosku o udzielenie wolnego na część dnia pracy.

Według art. 168 k.p., urlopu niewykorzystanego w terminie ustalonym zgodnie z art. 163 należy udzielić pracownikowi najpóźniej do 30 września następnego roku kalendarzowego, jednak nie dotyczy to części urlopu udzielanego zgodnie z art. 167^2 k.p. (czyli urlopu na żądanie). Jeśli pracownik nie skorzysta z wolnego na żądanie, niewykorzystane z końcem roku dni tego urlopu tracą swój szczególny charakter i w kolejnym roku kalendarzowym stają się dniami zaległego „zwykłego" urlopu, jednak odmiennością jest tutaj inny termin jego wykorzystania. Oznacza to, że dni zaległego urlopu za żądanie można wykorzystywać do końca kolejnego roku, a nie do końca września. Nadal aktualne stanowisko Państwowej Inspekcji Pracy w tej sprawie przedstawione jest niżej w **ramce**.

Z wyjaśnień Państwowej Inspekcji Pracy...

W jakim terminie pracownik powinien wykorzystać zaległy urlop na żądanie?

W myśl przepisów prawa pracy obowiązkiem pracodawcy jest udzielanie pracownikowi urlopu w tym roku kalendarzowym, w którym uzyskał on do niego prawo (art. 152 k.p.). Odstępstwa od tej zasady dopuszczalne są tylko wyjątkowo i są ściśle określone w przepisach. Urlop wypoczynkowy udzielany pracownikowi w terminie późniejszym niż rok kalendarzowy, w którym pracownik nabył do niego prawo – jest urlopem zaległym. Granicą czasową udzielenia urlopu zaległego – zgodnie z przepisem art. 168 k.p. – jest 30 września następnego roku kalendarzowego, niezależnie od tego, czy przyczyny powodujące to przesunięcie leżą po stronie pracodawcy czy pracownika.

Omawiany obowiązek nie dotyczy udzielanych zgodnie z art. 167^2 k.p. czterech dni urlopu na żądanie pracownika. Uprawnienie do tego urlopu przysługuje bowiem na dany rok kalendarzowy i w razie niewykorzystania go przez pracownika w danym roku nie przechodzi na rok następny. Zatem nieudzielanie pozostawionych poza inicjatywą pracodawcy i planem urlopów oraz porozumieniem w sprawie terminu wykorzystywania urlopu dni urlopu na żądanie, które wraz z końcem roku tracą swój specyficzny charakter, nie uważa się za naruszenie obowiązku wynikającego z art. 168 k.p.

Tak więc, przykładowo, w sytuacji kiedy pracownik uprawniony do 26 dni urlopu wypoczynkowego nie wykorzystał w 2011 roku 6 dni urlopu, w tym 4 dni urlopu na żądanie, w 2012 r. będzie miał 6 dni urlopu zaległego. Jednak obowiązek wykorzystania zaległego urlopu do 30 września 2012 r., będzie dotyczył tylko 2 dni urlopu wypoczynkowego, gdyż pozostałe 4 dni urlopu zaległego były niewykorzystanym w 2011 r. urlopem na żądanie. Ponadto stosownie do przepisów art. 167^2 k.p., w danym roku kalendarzowym pracownikowi przysługują tylko 4 dni urlopu na żądanie i w sytuacji, kiedy pracownik w danym roku kalendarzowym nie wykorzystał 4 dni urlopu na żądanie – 4 dni urlopu „przechodzą" na rok następny, ale już jako „normalne" dni urlopu.

Źródło: https://www.pip.gov.pl/pl/porady-prawne/urlopy/15430, w-jakim-terminie-pracownik-powinien-wykorzystac-zalegly-urlop-na-zadanie-.html

Skoro zatem pracownicy pozostało 10 dni urlopu, a nie skorzystała w 2015 r. z urlopu na żądanie, to należy podzielić ten zaległy urlop na dwie części:

- 6 dni to „zwykły" urlop zaległy – który powinien być wykorzystany do końca września 2016 r.,
- 4 dni to pozostały z ubiegłego roku urlop na żądanie – który teraz jako zwykły urlop powinien być wykorzystany do końca grudnia 2016 r.

W konsekwencji takiego rozróżnienia należy pamiętać o odrębnym oznaczaniu na karcie urlo-

powej wykorzystywania zaległego urlopu zwykłego i pozostałego z roku ubiegłego urlopu na żądanie. Pracodawca będzie mógł w ten sposób wykazać, że nie popełnia błędu, udzielając części pozostałego z roku poprzedniego urlopu później niż do 30 września.

Urlop na żądanie nie podlega kumulacji – w kolejnym roku pracownik ma prawo znowu do 4 dni udzielanych w terminie wskazanym przez pracownika.

Przykład

Pracownik skorzystał w 2015 r. z 2 dni urlopu na żądanie. W 2016 r. nie będzie miał prawa do 6 dni tego urlopu (4 z bieżącego roku i 2 z zaległych), ale znowu tylko do 4 dni. Dwa dni pozostałe z 2015 r. stają się urlopem zaległym, który już nie ma charakteru urlopu na żądanie (pracownik nie może domagać się ich udzielania w potrzebnym mu terminie), jednak dni te mogą być wykorzystane do końca 2016 r.

Rozróżnienie charakteru zaległych urlopów będzie miało również odbicie w tworzonym planie urlopów i będzie miało wpływ na oznaczanie w nim poszczególnych „rodzajów" urlopu wypoczynkowego. Plan urlopów powinien obejmować całość przysługujących pracownikom urlopów o charakterze wypoczynkowym – tj. urlop należny dla danego roku, urlopy zaległe, jak również ewentualne urlopy dodatkowe (np. dla pracowników niepełnosprawnych). W planie urlopów nie wskazuje się jednak urlopu udzielanego na żądanie pracownika, przewidzianego w art. 167^2 k.p. Dotyczy to jednak wyłącznie urlopu na żądanie należnego w danym roku, a nie urlopu na żądanie pozostałego z roku ubiegłego.

Przykład

Pracownik uprawniony do 20 dni urlopu rocznie miał z końcem 2015 r. niewykorzystane 4 dni urlopu wypoczynkowego, z czego 2 dni to urlop na żądanie. W planie urlopów tworzonym na 2016 r. powinny zostać dookreślone daty wykorzystania:

- 16 dni nabytych z początkiem 2016 r. (czyli 20 dni urlopu pomniejszone o 4 dni urlopu na żądanie dla 2016 r., których nie wykazuje się w planie urlopów),
- 2 dni urlopu zaległego (z terminem wykorzystania do końca września 2016 r.),
- 2 dni zaległego urlopu na żądanie (z terminem wykorzystania do końca 2016 r.).

Osoby zatrudnione w równoważnym systemie czasu pracy a plany urlopów

Zatrudniamy część pracowników w równoważnym czasie pracy – pracują pomiędzy 6 a 12 godzin dziennie, mają również często więcej niż 2 dni wolnych w tygodniu. Tworzymy dla nich harmonogramy czasu pracy na okres miesiąca. Czy dla osób tych także tworzyć plany urlopów? Urlop udzielany jest w wymiarze godzinowym i nie wiemy, ile urlopu w okresie roku wskazanym w planie pracownik w rzeczywistości wykorzysta.

Stosowanie tego systemu czasu pracy samo w sobie nie wyłącza obowiązku planowania urlopów. W planie urlopów należy uwzględnić przysługujący takiemu pracownikowi urlop w wymiarze dziennym, ze wskazaniem konkretnych okresów wykorzystywania urlopu. Inne podejście mogłoby wystąpić tylko wówczas, gdyby pracodawca znał dokładny harmonogram pracy pracownika na cały okres, na jaki ustalamy plan urlopów.

Równoważny czas pracy polega na możliwości wydłużania czasu pracy w pewnych dniach, przy zastosowaniu odpowiedniego skrócenia pracy w innych dniach w taki sposób, by w przyjętym okresie rozliczeniowym zachowana została przeciętnie 40-godzinna tygodniowa norma czasu pracy. Charakteryzuje się zatem zmiennością czasu pracy w poszczególnych dniach. Jednak także w tym systemie czasu pracy, planując urlop, należy odnieść się do dni. W praktyce może się zdarzyć (i zdarza się), że w tych dniach (np. pół roku później) zaplanowana w harmonogramie czasu pracy praca wynosić będzie mniej lub więcej godzin, niż wynika z przemnożenia liczby dni planowanego urlopu przez 8. To jednak jest jedna z konsekwencji stosowania tego systemu czasu pracy – nie sposób przewidzieć z dużym wyprzedzeniem dokładnego rozkładu czasu pracy danej osoby. Skutek ten jest jednak minimalizowany, gdy plan tworzony jest np. na okresy kwartalne.

W planie urlopów nie uwzględnia się urlopu na żądanie. Cztery dni urlopu w trakcie roku kalendarzowego, które pracownik może wykorzystać we wskazanym przez siebie terminie, także nie są znane z góry w zakresie ilości pracy przewidzianej akurat na te dni. Skorzystanie zaś z nich może w rezultacie zniweczyć możliwość pełnego wykorzystania urlopu w całym zaplanowanym czasie.

Przykład

Pracownik pracuje w systemie równoważnym. Ma prawo do 26 dni (208 godzin) urlopu. Wykorzystał 4 dni urlopu na żądanie, podczas których miał zaplanowane 40 godzin pracy. O tyle też zmniejszy się pula godzinowa urlopu wypoczynkowego. Pracownikowi pozostaje zatem 168 godzin (21 dni) urlopu. W planie urlopów rozpisane miał 22 dni. A zatem w związku z wykorzystaniem urlopu na żądanie w wymiarze 40 godzin (czyli 5 ośmiogodzinnych dni pracy) zabraknie mu 8 godzin urlopu. W konsekwencji osoba ta nie skorzysta z ostatniego zaplanowanego na ten rok dnia urlopu.

PODSTAWY PRAWNE

- art. 163, art. 167[2], art. 168, art. 173 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2014 r. poz. 1502; ost.zm. Dz.U. z 2015 r. poz. 1735)
- § 6 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 28 maja 1996 r. w sprawie zakresu prowadzenia przez pracodawców dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy oraz sposobu prowadzenia akt osobowych pracownika (Dz.U. Nr 62, poz. 286; ost.zm. Dz.U. z 2015 r. poz. 2005)

PRZECZYTAJ TEŻ:

Kiedy pracodawca może narzucić pracownikowi termin wykorzystania urlopu wypoczynkowego?

INFOR | RB PLATFORMA RACHUNKOWOŚCI BUDŻETOWEJ I PRAWA PRACY ····→ www.inforrb.pl

DARIUSZ DWOJEWSKI – prawnik, wykładowca, doktorant na WPiA Uniwersytetu Śląskiego, specjalista w zakresie prawa pracy, pragmatyk pracowniczych i związków zawodowych, współpracownik firm szkoleniowych i autor wielu publikacji

Warunki uprawniające do nauczycielskich świadczeń kompensacyjnych

W artykule zostały omówione warunki, jakie musi spełnić nauczyciel chcący przejść na świadczenie kompensacyjne.

Nauczycielskie świadczenie kompensacyjne przysługuje nauczycielom, którzy spełnili łącznie następujące warunki:

1) osiągnęli odpowiedni wiek,
2) mają okres składkowy i nieskładkowy w rozumieniu ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ustawa o emeryturach rentach z FUS), wynoszący 30 lat, w tym 20 lat wykonywania pracy w ściśle określonych placówkach oświatowych w wymiarze co najmniej 1/2 obowiązkowego wymiaru zajęć,
3) rozwiązali stosunek pracy

– art. 4 ustawy z 22 maja 2009 r. o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych (dalej: ustawa o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych).

Kwotę świadczenia ustala ZUS, biorąc pod uwagę kwotę będącą wynikiem podzielenia podstawy obliczenia emerytury, ustalonej w sposób określony w art. 25 ustawy o emeryturach i rentach z FUS, przez średnie dalsze trwanie życia dla osób w wieku 60 lat, ustalone według obowiązujących w dniu zgłoszenia wniosku o przyznanie świadczenia tablic średniego trwania życia. Jeżeli uprawniony jest członkiem otwartego funduszu emerytalnego, przy ustalaniu podstawy obliczenia emerytury składki na ubezpieczenie emerytalne zewidencjonowane na jego koncie w ZUS zwiększa się przez pomnożenie wskaźnikiem korygującym 19,52/12,22, stanowiącym stosunek pełnej wysokości składki na ubezpieczenie emerytalne do wysokości zewidencjonowanej

na koncie ubezpieczonego w ZUS (art. 5 ust. 1 i 2 ustawy o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych).

Wiek uprawniający do świadczenia kompensacyjnego

Wiek ten jest zróżnicowany z uwagi na przejściowy charakter tego świadczenia. Wynosi on w okresie:

- 2015–2016 – 55 lat w przypadku kobiet i 56 lat w przypadku mężczyzn,
- 2017–2018 – 55 lat w przypadku kobiet i 57 lat w przypadku mężczyzn,
- 2019–2020 – 55 lat w przypadku kobiet i 58 lat w przypadku mężczyzn,
- 2021–2022 – 55 lat w przypadku kobiet i 59 lat w przypadku mężczyzn,
- 2023–2024 – 55 lat w przypadku kobiet i 60 lat w przypadku mężczyzn,
- 2025–2026 – 56 lat w przypadku kobiet i 61 lat w przypadku mężczyzn,
- 2027–2028 – 57 lat w przypadku kobiet i 62 lata w przypadku mężczyzn,
- 2029–2030 – 58 lat w przypadku kobiet i 63 lata w przypadku mężczyzn,
- 2031–2032 – 59 lat w przypadku kobiet i 64 lata w przypadku mężczyzn.

Oznacza to, że **ostatnim rocznikiem, który może ewentualnie skorzystać ze świadczenia kompensacyjnego, jest dla mężczyzn rocznik 1968, a dla kobiet 1973.** Nauczyciele urodzeni po tej dacie nie będą mogli skorzystać ze świadczenia z uwagi na niespełnianie kryterium wiekowego.

Staż pracy

Kolejnym warunkiem, od którego zależy prawo do nauczycielskiego świadczenia kompensacyjnego, jest odpowiedni staż pracy, który dzieli się na ogólny staż emerytalny (okres składkowy i nieskładkowy) oraz staż szczególny (praca nauczycielska).

Rodzaje okresów składkowych i nieskładkowych określają art. 6 i 7 ustawy o emeryturach i rentach z FUS. Należy przy tym pamiętać, że okresy nieskładkowe uwzględnia się w wymiarze nieprzekraczającym jednej trzeciej udowodnionych okresów składkowych (art. 5 ust. 2 ustawy o emeryturach i rentach z FUS). Oznacza to, że aby spełniać warunek co najmniej 30 lat uprawniający do świadczenia, okresów składkowych musi być co najmniej 22,5 lat, gdyż 1/3 tego wynosi 7,5 lat, co w sumie daje wymagane 30 lat.

ZAPAMIĘTAJ!

Nauczyciel, który zamierza skorzystać ze świadczenia kompensacyjnego, musi mieć 30-letni okres składkowy i nieskładkowy w rozumieniu przepisów o emeryturach i rentach z FUS.

Poza okresami składkowymi i nieskładkowymi w wymiarze 30 lat, konieczne jest posiadanie 20 lat wykonywania pracy w jednostkach, o których mowa w art. 2 pkt 1 ustawy o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych, w wymiarze co najmniej 1/2 obowiązkowego wymiaru zajęć. Oznacza to, że do pracy nauczycielskiej warunkującej nabycie prawa do świadczenia kompensacyjnego wlicza się zatrudnienie w następujących jednostkach:

- publicznych i niepublicznych przedszkolach,
- szkołach publicznych i niepublicznych o uprawnieniach szkół publicznych,
- publicznych i niepublicznych placówkach kształcenia ustawicznego,
- młodzieżowych ośrodkach wychowawczych,
- młodzieżowych ośrodkach socjoterapii,
- specjalnych ośrodkach szkolno-wychowawczych,
- specjalnych ośrodkach wychowawczych dla dzieci i młodzieży wymagających stosowania specjalnej organizacji nauki, metod pracy i wychowania,
- ośrodkach umożliwiających dzieciom i młodzieży upośledzonym umysłowo w stopniu głębokim, a także dzieciom i młodzieży z upośledzeniem umysłowym z niepełnosprawnościami sprzężonymi, realizację odpowiednio obowiązku odbycia rocznego przygotowania przedszkolnego, obowiązku szkolnego i obowiązku nauki,
- placówkach zapewniających opiekę i wychowanie uczniom w okresie pobierania nauki poza miejscem stałego zamieszkania.

Zatrudnienie w pozostałych placówkach oświatowych nie jest wliczane do okresu pracy (20 lat) uprawniających nauczycieli do świadczeń kompensacyjnych, nawet jeśli w placówkach tych nauczyciele byli objęci przepisami ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (dalej: Karta Nauczyciela), np. poradnie psychologiczno-pedagogiczne, zakłady kształcenia nauczycieli, biblioteki pedagogiczne, placówki kształcenia praktycznego. Do uzyskania

nauczycielskiego świadczenia kompensacyjnego nie wystarczy więc sam status nauczyciela, lecz konieczne jest wykonywanie pracy w określonych przepisami prawa placówkach oświatowych. Ograniczenie tego zakresu nie może być uznane *a priori* za wadliwe (wyrok Sądu Apelacyjnego w Białymstoku z 13 sierpnia 2013 r., sygn. akt III AUa 152/13).

ZAPAMIĘTAJ!

Do 20-letniej pracy nauczycielskiej będącej warunkiem uzyskania prawa do świadczenia kompensacyjnego zaliczana jest wyłącznie praca wykonywana w wymiarze co najmniej połowy obowiązkowego wymiaru zajęć. Okresy przepracowane w mniejszym wymiarze nie są wliczane.

Przy ustalaniu wymaganego do przyznania świadczenia kompensacyjnego okresu pracy nauczycielskiej nie uwzględnia się okresów niewykonywania pracy, za które nauczyciel otrzymał wynagrodzenie lub świadczenie z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa. Wliczeniu nie podlegają więc okresy:

- niezdolności do pracy, za które zostało wypłacone nauczycielowi wynagrodzenie, zasiłek chorobowy lub świadczenie rehabilitacyjne,
- za które nauczyciel otrzymał zasiłek opiekuńczy lub macierzyński,
- niewykonywania pracy, za które nauczycielowi wypłacono – na podstawie Karty Nauczyciela – wynagrodzenie za czas usprawiedliwionej nieobecności w pracy, np. z powodu choroby, a w odniesieniu do wynagrodzenia wypłaconego nauczycielowi w czasie urlopu macierzyńskiego – za okres od 15 listopada 1991 r. do 31 lipca 1992 r.,
- urlopu dla poratowania zdrowia,
- urlopu szkoleniowego,
- przebywania na urlopie na dalsze kształcenie się,
- pozostawania w stanie nieczynnym,
- urlopu wychowawczego,
- urlopu bezpłatnego oraz
- służby wojskowej.

Zarówno 30-letni okres składkowy i nieskładkowy, jak również co najmniej 20-letni okres pracy w placówkach, o których mowa w art. 2 pkt 1 ustawy o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych, w wymiarze co najmniej 1/2 obowiązkowego wymiaru zajęć, musi być osiągnięty najpóźniej na dzień rozwiązania lub wygaśnięcia stosunku pracy zawartego z daną placówką. **Jeżeli nauczyciel posiada wymagany staż pracy w momencie ustania zatrudnienia, ale nie osiągnął jeszcze wieku uprawniającego do świadczenia kompensacyjnego, może uzyskać to świadczenie, jeżeli nie podejmie żadnej działalności zarobkowej do osiągnięcia tego wieku.** Istotne jest bowiem, aby szkoła lub inna placówka, wymieniona w art. 2 pkt 1 ustawy o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych, była ostatnim miejscem zatrudnienia nauczyciela.

Rozwiązanie stosunku pracy

Warunkiem uzyskania świadczenia kompensacyjnego jest także rozwiązanie stosunku pracy w określonym trybie:

1) na wniosek nauczyciela na podstawie:
   - porozumienia stron (art. 23 ust. 4 pkt 1 Karty Nauczyciela),
   - wypowiedzenia przez nauczyciela (art. 23 ust. 1 pkt 1 lub art. 27 ust. 1 Karty Nauczyciela);
2) w związku z likwidacją całkowitą lub częściową szkoły, zmianami organizacyjnymi powodującymi zmniejszenie liczby oddziałów w szkole lub zmianami planu nauczania, które uniemożliwiają dalsze zatrudnianie nauczyciela w pełnym wymiarze zajęć:
   - na podstawie wypowiedzenia przez pracodawcę (art. 20 ust. 1 Karty Nauczyciela),
   - na skutek upływu stanu nieczynnego (art. 20 ust. 5c i 7 Karty Nauczyciela).

Jeżeli rozwiązanie stosunku pracy następuje w innym trybie, ZUS odmawia przyznania świadczenia kompensacyjnego. Sporne jest, czy możliwe jest uzyskanie świadczenia kompensacyjnego w sytuacji rozwiązania umowy zawartej na czas określony na skutek upływu terminu, na jaki została zawarta (art. 30 § 1 pkt 4 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy). W orzecznictwie przeważa pogląd, że przesłanka warunkująca nabycie prawa do tego świadczenia, stanowiąca o konieczności rozwiązania umowy o pracę przez nauczyciela, zostaje spełniona także w przypadku wygaśnięcia terminowej umowy o pracę z upływem czasu, na który była zawarta (uchwała Sądu Najwyższego z 27 kwietnia 2016 r., sygn. III PZP 1/16; wyrok Sądu Najwyższego z 11 grudnia 2013 r., sygn. akt III UK 9/13; wyrok Sądu Apelacyjnego w Białymstoku z 8 lipca 2014 r., sygn. akt III AUa 308/14). Pogląd przeciwny wyraził

Sąd Apelacyjny w Gdańsku w wyroku z 26 sierpnia 2015 r. (sygn. akt III AUa 436/15), stwierdzając, że *nie można zgodzić się ze stanowiskiem, zgodnie z którym, wolą ustawodawcy było rozszerzenie w art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy z 2009 r. o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych katalogu trybów rozwiązania stosunku pracy, które uprawniają do nauczycielskich świadectw kompensacyjnych i objęcie nim również trybu, o którym mowa w art. 30 § 1 pkt 4 k.p., tj. rozwiązania umowy o pracę z upływem czasu, na który była zawarta.*

Istotne jest również to, że **nauczyciel, który zamierza ubiegać się o przyznanie świadczenia kompensacyjnego, a pozostaje w kilku stosunkach pracy, aby nabyć prawo do tego świadczenia, musi rozwiązać wszystkie stosunki pracy, bez względu na ich charakter i wymiar czasu pracy.** Zasada ta odnosi się do wszystkich stosunków pracy, w jakich nauczyciel pozostaje z:

- jednostkami wymienionymi w art. 2 pkt 1 ustawy o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych,
- innymi jednostkami wymienionymi w art. 1 Karty Nauczyciela,
- innymi podmiotami.

W przypadku gdy nauczyciel pozostaje w stosunku pracy zawartym z jednostką wymienioną w art. 2 pkt 1 ustawy o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych i jednocześnie w stosunku pracy zawartym z innym podmiotem (np. wymienionym w art. 1 Karty Nauczyciela), może nabyć prawo do świadczenia kompensacyjnego, jeśli stosunek pracy z jednostką niewymienioną w art. 2 pkt 1 ustawy o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych rozwiązał najpóźniej w dniu rozwiązania stosunku pracy z jednostką, o której mowa w tym przepisie. Oznacza to, że jeśli poza pracą w szkole nauczyciel jest zatrudniony u innego pracodawcy, to może skorzystać ze świadczenia kompensacyjnego, jeśli równocześnie rozwiąże wszystkie stosunki pracy. ■

PODSTAWY PRAWNE

- art. 2 pkt 1, art. 4, art. 5 ustawy z 22 maja 2009 r. o nauczycielskich świadczeniach kompensacyjnych (Dz.U. Nr 97, poz. 800; ost.zm. Dz.U. z 2012 r. poz. 637)
- art. 20 ust. 5c i 7, art. 23 ust. 1 pkt 1 i ust. 4 pkt 1, art. 27 ustawy z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela (j.t. Dz.U. z 2014 r. poz.191; ost.zm. Dz.U. z 2015 r. poz. 1418)
- art. 30 § 1 pkt 4 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2014 r. poz. 1502; ost.zm. Dz.U. z 2015 r. poz. 1735)
- art. 5 ust. 2, art. 6, art. 7 ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (j.t. Dz.U. z 2015 r. poz. 748; ost.zm. Dz.U. z 2015 r. poz. 1311)
- ustawa z 7 września 1991 r. o systemie oświaty (j.t. Dz.U. z 2015 r., poz. 2156; ost.zm. Dz.U. z 2016 r. poz. 195)

W jednym z kolejnych dodatków „Kadry i płace w sferze budżetowej" zostanie m.in. dokładnie omówione **Oświadczenie pracownika o okolicznościach mających wpływ na prawo do świadczeń z tytułu podróży służbowej.**

Zachęcamy do prenumeraty „Rachunkowości Budżetowej".
Informacje i zamówienia – tel.: 22 212 07 30, 801 626 666

INTERPRETACJE INDYWIDUALNE PRAWA PODATKOWEGO

Skutki podatkowe zapłaty przez pracodawcę składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne

Jak należy zakwalifikować część składki finansowaną przez pracowników na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne, odprowadzoną przez pracodawcę do ZUS, na podstawie korekty dokumentów rozliczeniowych za lata ubiegłe?

Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy – sygnatura ITPB2/4511-29/16/MU, z 31 marca 2016 r.

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r. poz. 613 z późn.zm.) oraz § 5 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 22 kwietnia 2015 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz.U. z 2015 r. poz. 643) Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko, przedstawione we wniosku z 22 grudnia 2015 r. (data wpływu 4 stycznia 2016 r.), uzupełnionym pismem z 17 marca 2016 r. (data wpływu 23 marca 2016 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych zapłaty przez pracodawcę składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne **– jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 4 stycznia 2016 r. został złożony ww. wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych zapłaty przez pracodawcę składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne. Wniosek został uzupełniony pismem z 17 marca 2016 r. (data wpływu 23 marca 2016 r.).

We wniosku tym przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe.

W wyniku kontroli Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ZUS) przeprowadzonej u Wnioskodawcy stwierdzono, że część obecnych i byłych jego pracowników, w ramach umów cywilnoprawnych zawartych pomiędzy pracownikami, a zleceniobiorcą Wnioskodawcy, w rzeczywistości świadczyło usługi na rzecz Wnioskodawcy. Zleceniobiorca Wnioskodawcy w ramach zawartych z pracownikami Wnioskodawcy umów odprowadzał jedynie składki zdrowotne i podatek. Nie odprowadzał natomiast składek na ubezpieczenia społeczne. W konsekwencji ZUS wydał decyzje, na mocy których Wnioskodawca został zobowiązany do zapłaty za okres od 2003 r. do 2010 r. składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenia zdrowotne za tych pracowników. Decyzje stały się ostateczne i podlegają wykonaniu. Pracodawca zamierza przy dokonywaniu korekty sfinansować zaległe składki także w części należnej od pracownika. Wnioskodawca nie będzie dochodzić zwrotu kwot składek na ubezpieczenie społeczne w części należnej od pracownika.

W związku z powyższym opisem stanu faktycznego zadano następujące pytanie:

Czy odprowadzona za byłych i obecnych pracowników Wnioskodawcy część składki na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne,

która powinna być finansowana przez pracowników Wnioskodawcy, nie stanowi dla pracowników świadczenia generującego przychód podatkowy, który należy zakwalifikować do przychodów z innych źródeł, o którym mowa w art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, i w związku z tym nie powstaje obowiązek wystawienia dla tych osób informacji PIT-8C?

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku. Z treści powołanego przepisu wynika, iż opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody uzyskane przez podatnika, z wyjątkiem tych, które zostały w sposób wyraźny wymienione przez ustawodawcę w katalogu zwolnień przedmiotowych ustawy bądź od których Minister Finansów zaniechał poboru podatku, w drodze rozporządzenia. Z przepisu art. 11 ust. 1 ww. ustawy wynika, że przychodami, z zastrzeżeniem art. 14–15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19 i art. 20 ust. 3, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Z ogólnej definicji przychodów zawartej w art. 11 ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, iż przychodami są w szczególności otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Wnioskodawca uważa, że płatnik składek ubezpieczeniowych, uiszczając obecnie zaległe składki w części należnej od pracownika, nie dokonuje żadnego przysporzenia majątkowego, zwiększającego majątek pracownika, a pracownicy nie otrzymują od płatnika nieodpłatnych świadczeń. Składki ubezpieczeniowe zapłacone przez pracownika umożliwią dopiero w przyszłości uzyskanie świadczeń z ubezpieczenia społecznego. W wyniku weryfikacji sposobu naliczania składek ubezpieczeniowych przez ZUS, płatnik został zobowiązany do zapłaty zaległych składek ubezpieczeniowych i wykonuje własny obowiązek płatnika. Bez znaczenia dla sprawy przy tym jest fakt, że składki te powinny być potrącone z uposażenia pracownika wypłacanego w latach 2003––2010, a obecnie płatnik zaniechał dochodzenia ich zwrotu od pracownika.

Wnioskodawca uzasadnienia dla prawidłowości swojego stanowiska upatruje w przepisach ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585 ze zm.; dalej ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych). Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, zadania z zakresu ubezpieczeń społecznych określone ustawą wykonują m.in. płatnicy składek. Płatnicy składek obliczają, rozliczają i przekazują co miesiąc do ZUS w całości składki na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe oraz chorobowe za ubezpieczonych. Płatnicy składek obliczają części składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz chorobowe finansowane przez ubezpieczonych i po potrąceniu ich ze środków ubezpieczonych przekazują do ZUS (art. 17 ust. 1 i 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Płatnik składek jest obowiązany według zasad wynikających z przepisów ustawy obliczać, potrącać z dochodów ubezpieczonych, rozliczać oraz opłacać należne składki za każdy miesiąc kalendarzowy (art. 46 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych).

Z przepisów ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wynika również, że na koncie ubezpieczonego ewidencjonowane są składki oraz informacje dotyczące przebiegu ubezpieczeń społecznych danego ubezpieczonego (art. 4 pkt 7, art. 40 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Natomiast na koncie płatnika składek ewidencjonowana jest kwota zobowiązań z tytułu składek oraz innych składek danego płatnika zbieranych przez ZUS, kwoty zapłaconych składek, stan rozliczeń oraz inne informacje dotyczące płatnika składek (art. 4 pkt 8, art. 45 ustawy o systemie ubezpieczeń

społecznych). **Stosunek prawny łączący ubezpieczonego i ZUS ma charakter gwarancyjny, ponieważ składka jest ceną zabezpieczenia wypłaty przyszłego świadczenia w razie ziszczenia się socjalnego ryzyka.** Opłacanie składek na ubezpieczenie społeczne stanowi warunek przyznania świadczeń z ubezpieczenia społecznego w przypadku ziszczenia się zdarzeń wskazanych przez ustawodawcę. Przykładowo, przeciętna podstawa wymiaru składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe lub na ubezpieczenie społeczne w okresie kolejnych 10 lat kalendarzowych stanowi podstawę wymiaru emerytury i renty (art. 15 ust. 1 ustawy z 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych; Dz.U. z 2009 r. Nr 153, poz. 1227 ze zm.).

Zdaniem Wnioskodawcy, odprowadzona za byłych i obecnych pracowników część składki na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne, która powinna być finansowana przez jego pracowników, nie stanowi dla pracowników i byłych pracowników świadczenia generującego przychód podatkowy, który należy zakwalifikować do przychodów z innych źródeł, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, i w związku z tym nie powstaje obowiązek wystawienia dla tych osób informacji PIT-8C.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego uznaje się za nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2012 r. poz. 361 z późn.zm.), opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

W myśl art. 11 ust. 1 ww. ustawy przychodami, z zastrzeżeniem art. 14–15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19, art. 25b i art. 30f, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Z ogólnej definicji przychodów zawartej w art. 11 ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, iż przychodami są w szczególności otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Ponadto **przez pojęcie „otrzymane" – zgodnie ze Słownikiem języka polskiego – należy rozumieć takie pieniądze i wartości pieniężne, które zostały podatnikowi dane.**

ZAPAMIĘTAJ!

Mając na uwadze istnienie wielu form rozliczeń, należy uznać, że otrzymane pieniądze to nie tylko wypłacona gotówka, ale również kwota, która wpłynęła na rachunek bankowy podatnika.

Natomiast **„postawionymi do dyspozycji" są takie pieniądze i wartości pieniężne, które podatnik – wykazując określoną aktywność – ma możliwość włączyć do swojego władztwa.** Innymi słowy, podatnik ma możliwość skorzystania z tychże pieniędzy, a nie jest to uzależnione od dodatkowej zgody osoby stawiającej określone środki do dyspozycji.

Ponieważ za przychody należy uznać każdą formę przysporzenia majątkowego, zarówno formę pieniężną, jak i niepieniężną, w tym nieodpłatne świadczenia otrzymane przez podatnika, to wskazać należy, że dla celów podatkowych, przez nieodpłatne świadczenie rozumie się te wszystkie zdarzenia prawne lub gospodarcze, których skutkiem jest nieodpłatne, tj. niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie w majątku podatnika, mające konkretny wymiar finansowy.

A zatem **do przychodu należy zaliczyć każdy rodzaj świadczenia, które dana osoba (podatnik) otrzymuje kosztem majątku innej oso-**

by. Takim świadczeniem jest m.in. wykonanie zobowiązania danej osoby przez inny podmiot (np. zapłacenie składki przez pracodawcę środkami z jego majątku w sytuacji, gdy winna ona być sfinansowana środkami pracownika).

Z definicji pojęcia przychodu jako świadczenia otrzymanego czy też w niektórych przypadkach postawionego do dyspozycji wnosić można również o momencie jego uzyskania. Określenie momentu uzyskania przychodu ma bardzo istotne znaczenie przede wszystkim z tego powodu, że podatek dochodowy od osób fizycznych rozliczany jest w danym czasie. **Konieczne jest zatem określenie momentu uzyskania przychodu, aby przyporządkować przychód do danego okresu rozliczeniowego – roku podatkowego, a w niektórych przypadkach również miesiąca** (w przypadku zaliczkowego rozliczania podatku).

Zgodnie z art. 20 ust. 1 ww. ustawy, za przychody z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9, uważa się w szczególności: kwoty wypłacone po śmierci członka otwartego funduszu emerytalnego wskazanej przez niego osobie lub członkowi jego najbliższej rodziny, w rozumieniu przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, kwoty uzyskane z tytułu zwrotu z indywidualnego konta zabezpieczenia emerytalnego oraz wypłaty z indywidualnego konta zabezpieczenia emerytalnego, w tym także dokonane na rzecz osoby uprawnionej na wypadek śmierci oszczędzającego, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego, alimenty, stypendia, dotacje (subwencje) inne niż wymienione w art. 14, dopłaty, nagrody i inne nieodpłatne świadczenia nienależące do przychodów określonych w art. 12–14 i art. 17.

Z przedstawionego we wniosku zdarzenia przyszłego wynika, że w wyniku kontroli ZUS przeprowadzonej u Wnioskodawcy stwierdzono, że część obecnych i byłych jego pracowników, w ramach umów cywilnoprawnych zawartych pomiędzy pracownikami a zleceniobiorcą Wnioskodawcy, w rzeczywistości świadczyło usługi na rzecz Wnioskodawcy. Zleceniobiorca Wnioskodawcy w ramach zawartych z pracownikami Wnioskodawcy umów odprowadzał jedynie składki zdrowotne i podatek. Nie odprowadzał natomiast składek na ubezpieczenia społeczne. W konsekwencji ZUS wydał decyzje, na mocy których Wnioskodawca został zobowiązany do zapłaty za okres od 2003 r. do 2010 r. składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenia zdrowotne za tych pracowników. Decyzje stały się ostateczne i podlegają wykonaniu. Pracodawca zamierza przy dokonywaniu korekty sfinansować zaległe składki także w części należnej od pracownika.

W świetle powyższego stwierdzić należy, że – wbrew twierdzeniu Wnioskodawcy – **sfinansowanie przez niego, ze środków własnych, za pracowników (aktualnych i byłych), którzy uzyskali przychody z umów zlecenia zawartych z inną, zewnętrzną firmą i wykonywali w ramach tych umów usługi na rzecz swego pracodawcy – składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne za lata 2003–2010 w tej części, do zapłacenia których zobligowani byli ubezpieczeni (aktualni i byli pracownicy), stanowić będzie dla tych osób nieodpłatne świadczenie generujące przychód podatkowy.** Osoby te uzyskają bowiem wymierną korzyść majątkową, gdyż inny podmiot, tj. Wnioskodawca, poniesie kosztem swojego majątku wydatek, który powinien być sfinansowany majątkiem (dochodami) tychże osób. Obowiązek pokrycia tej części składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne przez Wnioskodawcę z własnych środków nie wynika z żadnego przepisu.

Tym samym zapłacone przez Wnioskodawcę składki – jako świadczenie nieodpłatne – stanowić będą dla tych osób przychody z innych źródeł, o których mowa w art. 20 ust. 1 ww. ustawy. **Wnioskodawca będzie zatem obowiązany, na podstawie art. 42a ww. ustawy, do wystawienia informacji PIT-8C.** Zgodnie bowiem z treścią art. 42a, osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, osoby prawne i ich jednostki organizacyjne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują wypłaty należności lub świadczeń, o których mowa w art. 20 ust. 1, z wyjątkiem dochodów (przychodów) wymienionych w art. 21, art. 52, art. 52a i art. 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano

poboru podatku, od których nie są obowiązane pobierać zaliczki na podatek lub zryczałtowanego podatku dochodowego, są obowiązane sporządzić informację według ustalonego wzoru o wysokości przychodów i w terminie do końca lutego następnego roku podatkowego, z zastrzeżeniem art. 45ba ust. 4, przesłać ją podatnikowi oraz urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy według miejsca zamieszkania podatnika wykonuje swoje zadania, a w przypadku podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2a, urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych wykonuje swoje zadania.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, ul. Staromłyńska 10, 70-561 Szczecin, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację, w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz.U. z 2012 r. poz. 270 z późn.zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy). Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Izba Skarbowa w Bydgoszczy Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Toruniu, ul. Św. Jakuba 20, 87-100 Toruń.

Źródło:
www.sip.mf.gov.pl

Najnowsze zmiany w Karcie Nauczyciela

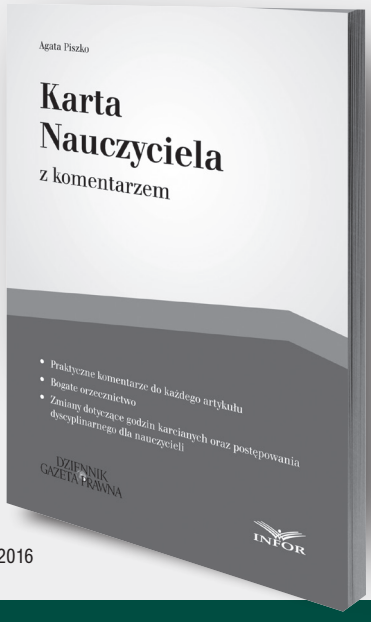
UWAGA! Sprawdź zmiany ważne już dziś!

- Kto będzie decydował o liczbie dodatkowych godzin w związku z likwidacją godzin karcianych?
- Jak spełnić obowiązek dokumentowania faktu niekaralności karą dyscyplinarną?
- Jakich dokumentów wymagać od każdego nowo zatrudnionego nauczyciela?
- Bogate orzecznictwo sądowe i administracyjne.

KOMENTARZ EKSPERTA DO KAŻDEGO ARTYKUŁU USTAWY!

Karta Nauczyciela z komentarzem

cena promocyjna:
159 zł zamiast ~~199 zł~~



Format B5, liczba stron 302, opr. miękka, maj 2016

Informacje i zamówienia: BIURO OBSŁUGI KLIENTA – tel.: 22 212 07 30, 801 626 666