**Płatności zaległych składek ZUS a przychód pracownika** - Joanna Świerzyńska, Deloitte

**Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 marca 2019 r., II FSK 972/17**

Wartość zaległej składki na ubezpieczenia społeczne (część ubezpieczonego) zapłaconej przez płatnika do ZUS nie stanowi dla ubezpieczonego przychodu podlegającego opodatkowaniu PIT. Zapłata składek za ubezpieczonych nie stanowi dla nich przychodu, ponieważ świadczenie takie: nie jest spełnione za zgodą ubezpieczonych – uregulowanie przez płatnika omyłkowo niepobranych składek jest jego obowiązkiem ustawowym. Świadczenie to jest spełnione w interesie pracodawcy – w celu wywiązania się z obowiązków w stosunku do ZUS nałożonych na niego przepisami prawa. Ponadto nie stanowi powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku po stronie ubezpieczonego, ponieważ kwota niedopłaconej pierwotnie składki na ubezpieczenia społeczne została pobrana z wynagrodzenia ubezpieczonego w formie zaliczki na podatek.

**Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku**

Rozpoznając sprawę, NSA nie zgodził się ze stanowiskiem organu podatkowego i oddalił jego skargę kasacyjną.

W uzasadnieniu wskazał, iż zagadnieniem prawnym ocenianym w zaskarżonym wyroku sądu I instancji było to: czy w sytuacji gdy płatnik składek na ubezpieczenia społeczne wypłaci wynagrodzenie ubezpieczanemu, nie pobierając składek od tego wynagrodzenia, a następnie po jakimś czasie dokona wpłaty zaległych składek na rachunek ZUS, to czy w momencie dokonania tej wpłaty po stronie ubezpieczonego powstaje przychód na podstawie art. 11 ust. 1 u.p.d.o.f.

Sąd I instancji prawidłowo stwierdził, że w przedstawionej sytuacji po stronie ubezpieczonego nie powstaje przychód. Przychód, o którym mowa w wyroku sądu I instancji, powstał już w momencie, kiedy wypłacono ubezpieczonemu wynagrodzenie bez pobrania od niego składek, czyli wypłacono wynagrodzenie zawyżone o składki, których nie powinien on otrzymać, a które powinny trafić do ZUS. W tym momencie powstaje przychód z tego tytułu. Od tego dochodu ubezpieczony zapłacił podatek, ponieważ w takiej sytuacji wypłacone mu wynagrodzenie jest zawyżone o kwotę składki i płatnik pobiera od tego wynagrodzenia zaliczkę na podatek dochodowy od osób fizycznych. To, że później płatnik dokonuje zapłaty tych składek nie powoduje powstania przychodu po stronie ubezpieczonego po raz drugi.

Płatnik płacąc te składki wykonuje swoje zobowiązanie, ponieważ w przepisach u.s.u.s. nie ma zapisu mówiącego, że takie składki obciążają ubezpieczonego. Składki niepobrane przez płatnika stanowią jego własne zobowiązanie. Nie można w związku z tym mówić, że ubezpieczony uzyskuje jakieś nieodpłatne świadczenie.

Trafnie sąd I instancji powołał się na wyrok TK z dnia 8 lipca 2014 r. (sygn. K 7/13) w którym określono kryteria, jakie muszą spełniać świadczenia, aby stanowiły nieodpłatne świadczenia w rozumieniu art. 11 ust. 1 u.p.d.o.f. W przypadku jaki zaistniał w przedmiotowej sprawie nie wystąpiła korzyść po stronie ubezpieczonego w momencie, kiedy płatnik zapłacił ciążące na nim zobowiązanie z tytułu niepobranych składek. Ta zapłata nie była dokonana w interesie ubezpieczonego i nie wywoływała po jego stronie wymiernej korzyści finansowej.

**Kluczowe przepisy**

**Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm.)**

**art. 11 ust. 1**

Przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9, 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, pkt 11, art. 19, art. 25b, art. 30ca, art. 30da 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.

**Główne problemy**

1. Czy wartość zaległej składki na ubezpieczenia społeczne (część ubezpieczonego) odprowadzonej przez spółkę do ZUS w celu wywiązania się z obowiązków płatnika składek na ubezpieczenia społeczne stanowi dla ubezpieczonych dochód podlegający opodatkowaniu PIT, a w związku z tym spółka ma obowiązek pobrania zaliczki na PIT w odniesieniu do odprowadzonej zaległej składki na ubezpieczenia społeczne (część ubezpieczonego)