

Tomasz Krywan
dr Gyöngyvér Takáts

Okulary dla pracownika – problemy podatkowe



Okulary dla pracownika – problemy podatkowe

1.1. Czy w związku z zakupem okularów przez pracodawcę dla pracownika powstaje po jego stronie opodatkowany przychód	3
1.2. Czy w związku ze zwrotem pracownikowi kwoty wydatkowanej na zakup okularów powstaje u niego opodatkowany przychód	4
1.3. Czy zalecenie przez lekarza noszenia okularów korygujących zawsze uprawnia do korzystania ze zwolnienia od podatku dochodowego	6
1.4. Czy zwolnione od podatku są przychody z tytułu zapewnienia okularów kasjerom. ...	7
1.5. Czy przychód z tytułu zapewnienia pracownikowi szkielek kontaktowych korzysta ze zwolnienia od podatku	9
1.6. Czy wydatki na zakup okularów oraz soczewek dla pracowników można zaliczać do kosztów uzyskania przychodów	10
1.7. Czy z faktury dokumentującej zakup okularów lub soczewek korygujących dla pracownika pracodawca może odliczyć VAT	11
1.8. Czy finansując zakupy okularów dla pracowników, należy opodatkowywać VAT-em ich nieodpłatne przekazanie	12

>> przychody, koszty uzyskania przychodów, zwolnienia

1. Okulary dla pracownika – problemy podatkowe

Pracodawcy często finansują pracownikom zakupy okularów korygujących. Najczęściej realizują w ten sposób obowiązek wynikający z przepisów prawa pracy. Rzadziej zakupy okularów korygujących finansują dobrowolnie. W związku z takimi działaniami pracodawców pojawiają się pytania o możliwość zwolnienia od podatku przychodu osiąganego z tego tytułu przez pracownika oraz zaliczenia poniesionych przez pracodawców wydatków do kosztów uzyskania przychodów, a także skutki w VAT. Oto najczęstsze z takich pytań.

1.1. Czy w związku z zakupem okularów przez pracodawcę dla pracownika powstaje po jego stronie opodatkowany przychód

PROBLEM Firma kupiła dla pracownika okulary za kwotę 350 zł (faktura została wystawiona na firmę). Okulary te są niezbędne pracownikowi do pracy. Czy w tej sytuacji u pracownika powstał opodatkowany przychód? Jeżeli tak, w jakiej wysokości?

RADA Jeżeli firma kupiła dla pracownika okulary na zalecenie lekarza, który w ramach przeprowadzonych badań profilaktycznych stwierdził potrzebę ich stosowania podczas pracy przy obsłudze monitora ekranowego, przychód z tego tytułu będzie dla pracownika zwolniony z podatku dochodowego. W pozostałych przypadkach z tytułu zakupu okularów dla pracownika powstanie u tego pracownika przychód w wysokości wydatku poniesionego przez firmę na zakup okularów.

UZASADNIENIE Za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności:

- wynagrodzenia zasadnicze,
- wynagrodzenia za godziny nadliczbowe,
- różnego rodzaju dodatki, nagrody,
- ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto
- świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych (art. 12 ust. 1 updof).

Oznacza to, że z tytułu zakupu okularów przez firmę pracownik, dla którego kupione zostały okulary, uzyskał przychód ze stosunku pracy.

Należy rozważyć, czy przychód ten może korzystać ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 updof. Przepis ten zwalnia od podatku świadczenia rzeczowe i ekwiwalenty za te świadczenia, przysługujące na podstawie przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, jeżeli zasady ich przyznawania wynikają z odrębnych ustaw lub przepisów wykonawczych wydanych na podstawie tych ustaw. Z § 8 ust. 1 rozporządzenia w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe (dalej: rozporządzenie) wynika, że pracodawca jest obowiązany zapewnić pracownikom zatrudnionym na stanowiskach z monitorami ekranowymi profilaktyczną opiekę zdrowotną, w zakresie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach. Pracodawca jest obowiązany zapewnić pracownikom okulary korygujące wzrok, zgodne z zaleceniem lekarza, jeżeli wyniki badań okulistycznych przeprowadzonych w ramach profilaktycznej opieki zdrowotnej wykażą potrzebę ich stosowania podczas pracy przy obsłudze monitora ekranowego (§ 8 ust. 2 rozporządzenia).

Jeżeli zatem firma zakupiła dla pracownika okulary na zalecenie lekarza, który w ramach przeprowadzonych badań profilaktycznych stwierdził potrzebę ich stosowania przez pracownika podczas pracy przy obsłudze monitora ekranowego, uzyskany z tego tytułu przez pracownika przychód będzie zwolniony od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 updof. W przypadku gdy zakup okularów korygujących nie wynika z ciążącego na firmie jako pracodawcy obowiązku, przychód uzyskany przez pracownika będzie opodatkowany podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Opodatkowaniu podlega wysokość poniesionego przez firmę wydatku na zakup okularów, tj. 350 zł. Na wysokość tego przychodu bez wpływu pozostaje fakt, czy firmie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu nabycia okularów. Przychód ten firma jest obowiązana uwzględnić przy obliczaniu zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych od dochodu pracownika za miesiąc zakupu okularów.

1.2. Czy w związku ze zwrotem pracownikowi kwoty wydatkowanej na zakup okularów powstaje u niego opodatkowany przychód

PROBLEM

Podczas badań profilaktycznych lekarz zalecił naszemu pracownikowi okulary korygujące. Pracownik kupił okulary i przedstawił nam fakturę (wystawioną na niego) w celu dokonania zwrotu wydatku na okulary. Czy dokonany pracownikowi zwrot wydatku na zakup okularów należy opodatkować?

RADA

Nie, przychód osiągnięty przez pracownika z tytułu otrzymania zwrotu wydatków poniesionych przez niego na zakup okularów jest zwolniony od podatku dochodowego.

UZASADNIENIE

Zwalnia się od podatku świadczenia rzeczowe i ekwiwalenty za te świadczenia, przysługujące na podstawie przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, jeżeli zasady ich przyznawania wynikają z odrębnych ustaw lub przepisów wykonawczych wydanych na podstawie tych ustaw (art. 21 ust. 1 pkt 11 updof). Na podstawie tego przepisu zwolnione są od podatku, między innymi, otrzymywane przez pracowników przychody z tytułu zapewnienia im przez pracodawcę – na zalecenie lekarza – okularów korygujących wzrok. Zwolnienie to dotyczy zarówno sytuacji, gdy pracodawca kupuje pracownikowi okulary (co dokumentuje faktura wystawiona na pracodawcę), jak i sytuacji, gdy pracownik kupuje okulary samodzielnie (i otrzymuje paragon lub wystawioną na siebie lub na pracodawcę fakturę), a pracodawca zwraca mu poniesiony na ten cel wydatek. Potwierdzają to organy podatkowe. W interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 18 lipca 2011 r., sygn. ITPB2/415-426/11/MU, czytamy, że:



(...) przepisy te nie określają jednak formy zapewnienia pracownikowi zaleconych okularów, dlatego też to pracodawca określa sposób zaopatrzenia pracownika w okulary. Może to nastąpić poprzez:

- *otrzymanie od pracodawcy zaleconych okularów korygujących wzrok,*
- *dokonanie przez pracownika (w porozumieniu z pracodawcą) zakupu zaleconych okularów i otrzymanie zwrotu poniesionych na ten cel wydatków udokumentowanych wystawioną na niego fakturą. W tym przypadku zasadne jest ustalenie przez pracodawcę kwoty przeznaczonej na omawiane okulary i poinformowanie o tym zainteresowanych pracowników.*

W świetle powyższego należy stwierdzić, że obie wyżej opisane formy zapewnienia przez pracodawcę okularów korygujących wzrok – jako zgodne z przepisami powołanego rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej – uprawniają do zastosowania zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

A zatem z tytułu otrzymania zwrotu wydatku poniesionego przez pracownika na zakup okularów, które zalecił mu lekarz, pracownik uzyskał przychód zwolniony od podatku. Przychodu tego nie muszą zatem Państwo uwzględniać przy obliczaniu zaliczek na podatek za pracownika. Stanowisko to potwierdzają również organy podatkowe. W interpretacji indywidualnej z 9 marca 2012 r., sygn. IBPBII/1/415-1026/11/MK, Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach stwierdził, że:



Pełna treść interpretacji jest dostępna na www.inforfk.pl w zakładce Interpretacje



(...) uwzględniając uregulowania art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, stwierdzić należy, iż wolna od podatku dochodowego jest m.in. wartość świadczeń rzeczowych wynikających z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy oraz ekwiwalenty za te świadczenia, wypłacane zgodnie z przepisami wydanymi przez Radę Ministrów lub właściwego ministra. Mając powyższe na uwadze, należy stwierdzić, iż przychód uzyskany przez pracownika w związku ze zwrotem kosztów zakupu okularów jest wolny od podatku dochodowego, jeżeli:

- badania okulistyczne przeprowadzone w ramach profilaktycznej opieki zdrowotnej wykażą potrzebę stosowania okularów korygujących wzrok podczas pracy przy obsłudze monitora ekranowego, co potwierdzi aktualne zaświadczenie lekarza medycyny pracy;
- zakup udokumentowany jest fakturą wystawioną na pracodawcę lub pracownika;
- pracownicy stosownie do § 2 pkt 4 rozporządzenia użytkują monitor ekranowy co najmniej przez połowę dobowego wymiaru czasu pracy.

Reasumując, kwota zwrotu kosztów zakupu okularów korekcyjnych dla pracowników jest przychodem zwolnionym z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 ww. ustawy.

1.3. Czy zalecenie przez lekarza noszenia okularów korygujących zawsze uprawnia do korzystania ze zwolnienia od podatku dochodowego

PROBLEM

Pracownik spółki udał się prywatnie do lekarza i otrzymał zalecenie używania okularów korygujących. Jeżeli spółka na podstawie takiego dokumentu sfinansuje pracownikowi zakup okularów korygujących, to czy uzyskany przez pracownika przychód będzie zwolniony od podatku?

RADA

Nie, jeżeli spółka na podstawie takiego zalecenia sfinansuje pracownikowi zakup okularów korygujących, uzyskany przez pracownika z tego tytułu przychód nie będzie zwolniony od podatku.

UZASADNIENIE

Zwolnienie od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 11 upodof, obejmuje między innymi osiągnane przez pracowników przychody z tytułu zapewnienia im przez pracodawców okularów korygujących. Aby jednak zwolnienie to mogło znaleźć zastosowanie, zalecenie lekarza musi zostać wydane w wyniku badań okulistycznych przeprowadzonych w ramach profilaktycznej opieki zdrowotnej, o której mowa w § 8 ust. 1 rozporządzenia w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe. W innych przypadkach zwolnienie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 11 upodof, ani żadne inne zwolnienie od podatku dochodowego od osób fizycznych dla przychodów z tytułu zapewnienia pracownikowi okularów korygujących nie przysuguje.

A zatem otrzymane przez pracownika „prywatnie” zalecenie używania okularów korygujących, a nie w ramach badań profilaktycznych, nie pozwala na zastosowanie zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 11 upodof. Jeżeli na podstawie takiego zalecenia spółka zdecyduje się na sfinansowanie pracownikowi zakupu okularów, uzyskany z tego tytułu przez pracownika przychód będzie opodatkowany podatkiem dochodowym. W tym przypadku spółka przychód ten będzie obowiązana uwzględnić przy obliczaniu zaliczki na podatek dochodowy za pracownika. Z pytania wynika, że pracownik spółki udał się „prywatnie” do lekarza i uzyskał zaświadczenie o konieczności pracy przy komputerze w okularach. Oznacza to brak możliwości zastosowania zwolnienia od podatku wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 11 upodof.

Może się zdarzyć, że pracownik mimo posiadania ważnych badań okresowych zwróci się do pracodawcy o wysłanie go na dodatkowe badania do lekarza medycyny pracy z uwagi na pogorszenie wzroku. Również w takim przypadku, jeżeli pracownik uzyska zalecenie o konieczności pracy przy komputerze w okularach, a pracodawca zwróci mu koszty nabycia tych okularów, organy podatkowe twierdzą, że kwota dofinansowania stanowi dodatkowe świadczenie na rzecz pracownika niepodlegające zwolnieniu na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 10 października 2012 r., sygn. ILPB1/415-673/12-2/TW, czytamy, że:



(...) w analizowanym przypadku przeprowadzonych badań nie można uznać za badania okulistyczne przeprowadzone w ramach profilaktycznej opieki zdrowotnej, bowiem pracownicy posiadali ważne badania lekarskie i sami zwrócili się z wnioskiem do pracodawcy o przeprowadzenie badań w jednostce medycyny pracy, z którą Wnioskodawca współpracuje. Zatem kwota dofinansowania do zakupu okularów korygujących wzrok lub soczewek kontaktowych nie wynika z obowiązujących w tym zakresie przepisów ww. rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe. W związku z tym kwota dofinansowania do zakupu okularów korygujących wzrok lub soczewek kontaktowych stanowi dodatkowe świadczenie na rzecz pracownika niepodlegające zwolnieniu na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z kolei Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z 4 kwietnia 2012 r., sygn. IBPBII/1/415-1063/11/MK, wyjaśnił, że:



(...) w przypadku gdy nie mamy do czynienia z badaniami okulistycznymi przeprowadzonymi w ramach profilaktycznej opieki zdrowotnej, bowiem pracownik posiada ważne badania okresowe i sam zwróci się z wnioskiem do pracodawcy o przeprowadzenie badań, ponieważ stwierdził, że pogorszył mu się wzrok, nie można uznać, że zwrot kosztów za zakup okularów korygujących wzrok – jeżeli istotnie wydatki te nie zostały poniesione w ramach ustawowego obowiązku nałożonego na pracodawcę – stanowić będą dodatkowe świadczenia na rzecz pracownika niepodlegające zwolnieniu na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.



Posłuchaj audycji RADIA INFOR PL
„Wydawanie indywidualnych interpretacji”
na www.inforfk.pl

Z uwagi na niekorzystne stanowisko organów podatkowych w tej kwestii zalecamy w takim przypadku wystąpienie o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej w tej sprawie.

1.4. Czy zwolnione od podatku są przychody z tytułu zapewnienia okularów kasjerom

PROBLEM

Spółka z o.o. prowadzi sieć sklepów spożywczych. Czy finansując zakupy okularów pracownikom obsługującym kasy (kasjerom), spółka może stosować zwolnienie od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 11 updog?

RADA

Jeżeli spółka nabyła okulary korekcyjne dla pracowników sklepów, którzy obsługują stanowiska kasowe z monitorami kasowymi, uzyskany z tego tytułu przez pracowników przychód może korzystać ze zwolnienia z podatku dochodowego. Zwolnienia nie można jednak zastosować w przypadku kasjerów obsługujących kasy nieposiadające monitorów, a tylko małe ekrany do prezentacji danych.

UZASADNIENIE

Nie w każdym przypadku osiągnięte przez pracowników przychody z tytułu sfinansowania im przez pracodawców zakupów okularów korygujących korzystają ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 11 updof. Zwolnienie to ma zastosowanie, tylko jeżeli pracodawcy finansują zakupy okularów korygujących w wykonaniu obowiązków wynikających z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy. Przepisami takimi są przepisy § 8 rozporządzenia w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe.

Na podstawie tych przepisów obowiązek zapewnienia okularów korygujących może ciążyć na pracodawcach wyłącznie w zakresie, w jakim zatrudniają pracowników na stanowiskach z monitorami ekranowymi, czyli urządzeniami do wyświetlania informacji w trybie alfanumerycznym lub graficznym, niezależnie od metody uzyskiwania obrazu (§ 2 pkt 1 rozporządzenia w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe). W pozostałym zakresie pracodawcy nie mają obowiązku zapewniania pracownikom okularów korygujących, a w konsekwencji w zakresie tym ewentualne finansowanie przez pracodawców zakupów okularów korygujących nie pozwala na korzystanie ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 11 updof.

Co istotne, w omawianej sytuacji przepisów rozporządzenia w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe nie stosuje się między innymi do kalkulatorów, kas rejestrujących i innych urządzeń z małymi ekranami do prezentacji danych lub wyników pomiarów (§ 3 pkt 5 tego rozporządzenia). Powoduje to, że przychody osiągnięte przez kasjerów (pracowników obsługujących kasy) z tytułu finansowania im zakupów okularów korygujących, co do zasady, nie korzystają ze zwolnienia od podatku dochodowego. Potwierdzają to organy podatkowe w udzielanych wyjaśnieniach. W interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 11 października 2012 r., sygn. IPPB2/415-657/12-5/AS, czytamy, że:



(...) kwoty refundacji okularów dla pracowników kas (kasjerów) nie mogą korzystać ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Należy jednak zauważyć, że obecnie na stanowiskach kasowych bardzo często są wykorzystywane monitory kasowe. W takiej sytuacji przepisy rozporządzenia w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe (w tym przepisy § 8 tego rozporządzenia) mają zastosowanie. W tym też zakresie przychody osiągnięte przez kasjerów (pracowników obsługujących kasy) z tytułu finansowania im zakupów okularów korygujących mogą korzystać ze zwolnienia od podatku.

1.5. Czy przychód z tytułu zapewnienia pracownikowi szkielek kontaktowych korzysta ze zwolnienia od podatku

PROBLEM

Naszemu pracownikowi okulista w ramach okresowych badań profilaktycznych zalecił stosowanie okularów korygujących przy obsłudze monitora. Pracownik ten zamiast okularów chciałby używać szkielek kontaktowych. Czy przychód osiągnięty przez pracownika w związku ze sfinansowaniem przez nas zakupu takich soczewek będzie zwolniony od podatku?

RADA

W sytuacji przedstawionej w pytaniu przychód osiągnięty przez pracownika w związku ze sfinansowaniem mu zakupu soczewek kontaktowych nie będzie zwolniony od podatku. Jeżeli okulista w ramach okresowych badań profilaktycznych zaleciłby pracownikowi stosowanie soczewek (szkielek) kontaktowych, a pracodawca sfinansowałby ich zakup, to osiągnięty przez niego przychód korzystałby ze zwolnienia od podatku dochodowego.

UZASADNIENIE

Jak stanowi § 8 ust. 1 rozporządzenia w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe, pracodawca jest obowiązany zapewnić pracownikom zatrudnionym na stanowiskach z monitorami ekranowymi profilaktyczną opiekę zdrowotną w zakresie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach. Z kolei § 8 ust. 2 wskazanego rozporządzenia stanowi, że pracodawca jest obowiązany zapewnić pracownikom okulary korygujące wzrok, zgodne z zaleceniem lekarza, jeżeli wyniki badań okulistycznych przeprowadzonych w ramach profilaktycznej opieki zdrowotnej wykażą potrzebę ich stosowania podczas pracy przy obsłudze monitora ekranowego. W zakresie tym uzyskiwane przez pracowników przychody z tytułu zapewnienia im przez pracodawców okularów korygujących są zwolnione od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 upod.

Zwolnienie to może znaleźć zastosowanie również do przychodów z tytułu zapewnienia pracownikom przez pracodawców soczewek (szkielek) kontaktowych. Dotyczy to jednak wyłącznie sytuacji, w których stosowanie soczewek (szkielek) kontaktowych zalecił lekarz w związku z badaniami okulistycznymi przeprowadzonymi w ramach profilaktycznej opieki zdrowotnej. Jak wyjaśnił Minister Finansów w interpretacji ogólnej z 16 marca 2011 r., sygn. DD3/033/30/CRS/11/95:



(...) w niektórych przypadkach lekarz może zalecić stosowanie przy obsłudze monitora zamiast okularów szkielek (soczewek) kontaktowych, które spełniają ten sam cel. Te przypadki mogą być związane z określonymi wadami wzroku pracownika, przy których nie jest możliwe skorygowanie wzroku przy pomocy okularów. Zatem, jeżeli lekarz specjalista w wyniku badań okulistycznych przeprowadzonych w ramach profilaktycznej opieki zdrowotnej zaleci pracownikowi stosowanie przy obsłudze monitora zamiast okularów szkielek (soczewek) kontaktowych, pracodawca ma obowiązek je zapewnić. Z tych względów należy uznać, że w tych szczególnych sytuacjach świadczenie w postaci zapewnienia szkielek (soczewek) kontaktowych również korzysta ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W przedstawionej w pytaniu sytuacji okulista w ramach okresowych badań profilaktycznych zalecił pracownikowi przy obsłudze monitora stosowanie okularów korygujących, a nie soczewek (szkieł) kontaktowych. A zatem tylko w związku ze sfinansowaniem przez Państwa pracownikowi zakupu okularów korygujących przychód uzyskany przez pracownika z tego tytułu byłby zwolniony od podatku. Z tytułu sfinansowania przez Państwa zakupu soczewek (szkieł) kontaktowych pracownik będzie uzyskiwał opodatkowany przychód ze stosunku pracy.

1.6. Czy wydatki na zakup okularów oraz soczewek dla pracowników można zaliczać do kosztów uzyskania przychodów

PROBLEM

Spółka z o.o. finansuje pracownikom zakupy okularów oraz soczewek korekcyjnych, przy czym nie zawsze zakupy te są zalecone przez lekarzy przeprowadzających badania okresowe. Czy do kosztów uzyskania przychodów spółka może zaliczać tylko wydatki na nabycie okularów oraz soczewek korekcyjnych w przypadkach zaleconych przez lekarzy, czy we wszystkich przypadkach?

RADA

Wydatki na nabycie okularów oraz soczewek korekcyjnych mogą być przez spółkę z o.o. zaliczane do kosztów uzyskania przychodów również w przypadkach, gdy ich używanie nie zostało zlecone przez lekarza przeprowadzającego badanie okresowe pracownika.

UZASADNIENIE

Kosztami uzyskania przychodów są koszty ponieszone przez podatników w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych jako niestanowiące kosztów uzyskania przychodów (art. 22 ust. 1 upod i art. 15 ust. 1 upod). Kosztami ponoszonymi w celu osiągnięcia przychodów są, między innymi, różnego rodzaju koszty pracownicze (koszty ponoszone w związku z zatrudnieniem pracowników), w tym koszty ponoszone w związku z realizacją obowiązków określonych przepisami prawa pracy.

Nie ulega wątpliwości, że kosztami uzyskania przychodów są wydatki ponoszone w związku z finansowaniem zakupów okularów oraz soczewek korygujących, do których ponoszenia pracodawcy są zobowiązani (a więc gdy używanie okularów lub soczewek korygujących przy obsłudze monitorów zalecili pracownikom okuliści przeprowadzający badania okresowe). Wątpliwości pojawiają się w przypadkach, gdy pracodawcy wydatki takie ponoszą dobrowolnie.

Należy zauważyć, że wydatkami stanowiącymi koszty uzyskania przychodów są różnego rodzaju koszty mające na celu zwiększenie efektywności pracy, w tym wydatki motywujące pracowników do bardziej efektywnej pracy. Przykładowo – kosztami uzyskania przychodów



*Sprawdź definicję kosztów
w Encyklopedii księgowego
na www.inforfk.pl*

są wydatki na różnego rodzaju nagrody dla pracowników (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 14 czerwca 2012 r., sygn. IPPB5/423-256/12-2/AS), czy wydatki na organizowane dla nich imprezy integracyjne (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 13 maja 2010 r., sygn. IBPBI/1/415-218/10/JS). W związku z tym nie ma powodu, aby inaczej traktować wydatki ponoszone przez pracodawców w związku z dobrowolnym finansowaniem pracownikom zakupów okularów oraz soczewek korygujących. Ponoszenie takich wydatków należy uznać za dodatkową formę wynagradzania pracowników motywującą ich do bardziej efektywnej pracy. Wydatki takie należy zatem uznać za podatkowe koszty uzyskania przychodów pracodawców. Dotyczy to zarówno wydatków ponoszonych przez pracodawców bezpośrednio na nabycie okularów czy soczewek korygujących, jak i zwracanych pracownikom wydatków na ich nabycie.

1.7. Czy z faktury dokumentującej zakup okularów lub soczewek korygujących dla pracownika pracodawca może odliczyć VAT

PROBLEM Podatnik finansuje pracownikom zakupy okularów oraz soczewek korekcyjnych, przy czym nie zawsze zakupy te są zalecone przez lekarzy przeprowadzających badania okresowe. Czy podatnik może odliczać podatek naliczony z faktur dokumentujących zakupy okularów i soczewek korygujących?

RADA Tak, podatnik może odliczać podatek naliczony z faktur dokumentujących zakupy okularów oraz soczewek korekcyjnych dla pracowników.

UZASADNIENIE Prawo do odliczenia przysługuje podatnikom w takim zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane przez nich do wykonywania czynności opodatkowanych (art. 86 ust. 1 ustawy o VAT). Dla istnienia prawa do odliczenia podatku naliczonego nie jest przy tym konieczny bezpośredni związek między zakupami a wykonywanymi przez podatnika czynnościami opodatkowanymi. Może to być również związek pośredni, jeśli dokonywane zakupy są pośrednio związane z działalnością opodatkowaną podatnika (zob. przykładowo wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 29 marca 2011 r., sygn. akt I FSK 571/10). W konsekwencji zakupami uprawniającymi do odliczania podatku naliczonego są, między innymi, zakupy towarów i usług dokonywane przez pracodawców w związku z zatrudnieniem pracowników. Dotyczy to między innymi zakupów okularów oraz szkielek korygujących dla pracowników, których praca służy działalności opodatkowanej pracodawców. Co istotne, dotyczy to nie tylko zakupów okularów oraz szkielek korygujących, do których pracodawców zobowiązują przepisy prawa pracy, ale również zakupów okularów oraz szkielek korygujących dokonywanych przez pracodawców dobrowolnie. W obu tych przypadkach pracodawcy kupujący okulary oraz soczewki korygujące pracownikom, których praca służy działalności opodatkowanej pracodawców, mogą odliczać podatek

naliczony z faktur dokumentujących te zakupy (co oczywiście oznacza, że koszty tych zakupów mogą być zaliczane do kosztów uzyskania przychodów tylko w kwotach netto).

Nie jest przy tym tak, jak wskazał Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z 28 marca 2012 r., sygn. IPTPP1/443-3/12-4/MW, że prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących zakupy okularów przysługuje tylko w części, w jakiej zakup okularów został sfinansowany przez pracodawcę. Przepisy nie uzależniają istnienia prawa do odliczenia podatku naliczonego od tego, jaki podmiot finansuje zakupy dokonywane przez pracowników.

Słuszne jest natomiast stanowisko zajęte przez Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi w cytowanej powyżej interpretacji, że odliczanie podatku naliczonego z faktur dokumentujących zakupy okularów oraz szkielek kontaktowych jest możliwe wyłącznie w przypadkach, gdy zakupy te są udokumentowane fakturami wystawionymi na pracodawców (a więc gdy pracownicy nabyli okulary oraz szkła kontaktowe w imieniu pracodawców). Należy się zgodzić z Dyrektorem Izby Skarbowej w Łodzi, który w interpretacji indywidualnej z 28 marca 2012 r., sygn. IPTPP1/443-3/12-4/MW, stwierdził, że:



(...) w przypadku gdy zakup okularów udokumentowany jest fakturą wystawioną na pracownika, Wnioskodawca nie ma możliwości odliczenia podatku naliczonego wynikającego z takiej faktury.

1.8. Czy finansując zakupy okularów dla pracowników, należy opodatkowywać VAT-em ich nieodpłatne przekazanie

PROBLEM

Firma finansuje lub częściowo finansuje pracownikom zakupy okularów korygujących. Czy z tego tytułu w firmie dochodzi do występowania podlegających opodatkowaniu VAT dostaw towarów?

RADA

Do podlegających opodatkowaniu VAT dostaw towarów (odpłatnych w przypadku częściowego finansowania, nieodpłatnych w przypadku finansowania zakupu okularów przez pracodawcę w całości) może dochodzić, jeżeli zakupy okularów są dokumentowane fakturami wystawianymi na firmę. Jeżeli zakupy okularów są dokumentowane fakturami wystawianymi na pracowników, przekazania okularów nie należy opodatkowywać.

UZASADNIENIE

Finansowanie pracownikom zakupów okularów korygujących może następować w jeden z dwóch sposobów. Po pierwsze, pracownicy mogą we własnym zakresie kupować okulary, zaś pracodawcy na podstawie dokumentu potwierdzającego ten zakup (paragonu lub faktury wystawionej na pracownika) mogą wypłacać kwotę zwrotu. Takie postępowanie nie wywołuje żadnych skutków dla rozliczeń VAT, tj. zakupy okularów korygujących nie uprawniają pracodawców do odliczania podatku naliczonego oraz nie wchodzi w grę konieczność opodatkowania przekazania okularów jako nieodpłatnych dostaw towarów (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 28 marca 2012 r., sygn. IPTPP1/443-3/12-4/MW).

Inaczej jest, gdy zakupów okularów korygujących dla pracowników dokonują pracodawcy, w tym również, gdy zakupów okularów korygujących dla siebie dokonują pracownicy w imieniu pracodawcy. Wówczas zakupy okularów korygujących dokumentowane są fakturami wystawianymi na pracodawców, którzy – jeżeli praca pracowników służy działalności opodatkowanej – są uprawnieni do odliczania podatku naliczonego z tych faktur.

Z punktu widzenia VAT dochodzi wtedy do dwóch dostaw towarów (tzw. dostaw łańcuchowych). Gdy kilka podmiotów dokonuje dostawy tego samego towaru w ten sposób, że pierwszy z nich wydaje ten towar bezpośrednio ostatniemu w kolejności nabywcy, uznaje się bowiem, że dostawy towarów dokonał każdy z podmiotów biorących udział w tych czynnościach (art. 7 ust. 8 ustawy o VAT). Pierwsza dostawa następuje między podatnikiem sprzedającym okulary a pracodawcą, druga zaś – między pracodawcą a pracownikiem.

Druga ze wskazanych dostaw ma charakter odpłatny (jeżeli spółka częściowo finansuje pracownikowi zakup okularów) albo nieodpłatny (jeżeli spółka w całości finansuje pracownikowi zakup okularów). Co prawda, w pierwszym przypadku jest to odpłatność częściowa, lecz w przypadku VAT występują tylko dwa rodzaje dostaw – dostawy odpłatne oraz dostawy nieodpłatne. W pierwszej ze wskazanych sytuacji koszt okularów ponoszony przez pracowników (czyli różnica między ceną okularów a dofinansowaniem firmy) stanowi cenę brutto odpłatnej dostawy okularów dokonywanej przez firmę dla pracownika (dostawa ta najczęściej opodatkowana jest stawką 8% na podstawie art. 41 ust. 2 w zw. z poz. 105 załącznika nr 3 w zw. z art. 146a pkt 2 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Pracodawca upoważnił pracownika do zakupu w jego imieniu okularów korygujących oraz poinformował go, że finansuje zakup okularów do kwoty 300 zł. Podatnik w imieniu pracodawcy kupił okulary za 425 zł brutto (od optyka pracownik otrzymał fakturę wystawioną na pracodawcę na tę właśnie kwotę), tj. 393,52 zł netto + 31,48 zł VAT (według stawki 8%). W tej sytuacji doszło między pracodawcą a pracownikiem do dostawy okularów za cenę brutto $(425 \text{ zł} - 300 \text{ zł}) = 125 \text{ zł}$ (w tym 115,74 zł netto + 9,26 zł VAT).

Ewidencja:

1. Faktura VAT od optyka

Wn konto 300 „Rozliczenie zakupu”	425,00 zł
Ma konto 240 „Inne rozrachunki z pracownikami”	425,00 zł

2. VAT naliczony z faktury od optyka

Wn konto 223 „Rozliczenie podatku VAT naliczonego”	31,48 zł
Ma konto 300 „Rozliczenie zakupu”	31,48 zł

3. Obciążenie kosztów wydatkami na rzecz pracowników

Wn konto 405 „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników”	393,52 zł
Ma konto 300 „Rozliczenie zakupu”	393,52 zł

4. Wypłata pracownikowi kwoty zwrotu finansowania okularów

Wn konto 240 „Inne rozrachunki z pracownikami”	300,00 zł
Ma konto 100 „Kasa”	300,00 zł

5. Dostawa pracownikowi okularów

Wn konto 240 „Inne rozrachunki z pracownikami”	125,00 zł
Ma konto 405 „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników”	115,74 zł
Ma konto 222 „Rozliczenie podatku VAT należnego”	9,26 zł

100 – Kasa				240 – Inne rozrachunki z pracownikami				300 – Rozliczenie zakupu			
(Sp.)	xxx	300,00	(4)	(4)	300,00	425,00	(1)	(1)	425,00	31,48	(2)
				(5)	125,00					393,52	(3)
					425,00	425,00			425,00	425,00	
223 – Rozliczenie podatku VAT naliczonego				222 – Rozliczenie podatku VAT należnego				405 – Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników			
(2)	31,48					9,26	(5)	(3)	393,52	115,74	(5)

Do opodatkowania VAT może również dochodzić w przypadkach, gdy firma w całości finansuje pracownikom zakupy okularów korygujących. Wówczas pomiędzy pracodawcą a pracownikiem dochodzi do nieodpłatnej dostawy towarów. Jak bowiem wynika z art. 7 ust. 2 ustawy o VAT, opodatkowaniu VAT podlega również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa (w szczególności przekazanie towarów na cele osobiste pracowników), jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych. A zatem w przypadkach, w których podatnik przekazuje pracownikom okulary na cele osobiste i przysługiwało mu prawo do odliczenia podatku naliczonego przy ich nabyciu, dochodzi do podlegających opodatkowaniu nieodpłatnych dostaw towarów (również opodatkowanych stawką 8%). Podstawą opodatkowania tych dostaw jest cena nabycia okularów netto (art. 29 ust. 10 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Wróćmy do poprzedniego przykładu i załóżmy, że pracodawca zapowiedział finansowanie kosztu zakupu okularów do kwoty 500 zł. W takiej sytuacji dostawa okularów między pracownikiem a pracodawcą będzie podlegającą opodatkowaniu dostawą nieodpłatną (przyjmujemy, że pracodawcy będzie przysługiwało prawo do odliczenia z tytułu nabycia okularów). Podstawę opodatkowania tej dostawy będzie stanowić kwota 393,52 zł netto, a VAT od tej kwoty wyniesie 31,48 zł (będą to zatem te same kwoty co na fakturze dokumentującej dostawę okularów wystawionej przez optyka).

Ewidencja:

1. Faktura VAT od optyka

Wn konto 300 „Rozliczenie zakupu”	425,00 zł
Ma konto 240 „Inne rozrachunki z pracownikami”	425,00 zł

2. VAT naliczony z faktury od optyka
Wn konto 223 „Rozliczenie podatku VAT naliczonego” 31,48 zł
Ma konto 300 „Rozliczenie zakupu” 31,48 zł
3. Obciążenie kosztów wydatkami na rzecz pracowników
Wn konto 405 „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników” 393,52 zł
Ma konto 300 „Rozliczenie zakupu” 393,52 zł
4. Wypłata pracownikowi kwoty zwrotu finansowania okularów (mieszczącej się w limicie 500 zł)
Wn konto 240 „Inne rozrachunki z pracownikami” 425,00 zł
Ma konto 100 „Kasa” 425,00 zł
5. Dostawa pracownikowi okularów
Wn konto 240 „Inne rozrachunki z pracownikami” 425,00 zł
Ma konto 405 „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników” 393,52 zł
Ma konto 222 „Rozliczenie podatku VAT należnego” 31,48 zł
6. Obciążenie kosztów wydatkami na rzecz pracowników
Wn konto 405 „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników” 425,00 zł
Ma konto 240 „Inne rozrachunki z pracownikami” 425,00 zł

100 – Kasa				240 – Inne rozrachunki z pracownikami				300 – Rozliczenie zakupu			
(Sp.)	xxx	425,00	(2)	(4)	425,00	425,00	(1)	(1)	425,00	31,48	(2)
				(5)	425,00	425,00	(6)			393,52	(3)
					425,00	425,00			425,00	425,00	

223 – Rozliczenie podatku VAT naliczonego				222 – Rozliczenie podatku VAT należnego				405 – Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników			
(2)	31,48					31,48	(5)	(3)	393,52	393,52	(5)
								(6)	425,00		

Nieodpłatne przekazywanie przez pracodawców okularów korygujących w wykonaniu obowiązków nałożonych na nich przepisami prawa pracy (a więc gdy przepisy rozporządzenia w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe nakładają na pracodawców obowiązek zapewnienia okularów) nie jest jednak „przekazaniem na cele osobiste”. Przyjmuje się zatem, że w takich przypadkach nie dochodzi do podlegających opodatkowaniu nieodpłatnych dostaw towarów (również jeżeli przy nabyciu okularów pracodawcom przysługiwało prawo do odliczenia; co istotne, brak opodatkowania nieodpłatnego przekazania okularów nie skutkuje tutaj utratą prawa do odliczenia). Potwierdzają to organy podatkowe w udzielanych wyjaśnieniach, np. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z 27 września 2011 r., sygn. IPPP2-443-753/11-

-5/AK, czy Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z 28 marca 2012 r., sygn. IPTPP1/443-3/12-4/MW. W drugiej ze wskazanych interpretacji czytamy, że:



(...) w przedmiotowej sprawie przekazanie okularów korekcyjnych dla pracowników wynika z obowiązku nałożonego na Wnioskodawcę przez przepisy prawa pracy, zatem wiąże się z prowadzonym przez Wnioskodawcę przedsiębiorstwem. Mając zatem na uwadze powyższe, stwierdzić należy, iż nieodpłatne przekazanie okularów korekcyjnych pracownikowi, których zakup udokumentowany zostanie fakturą wystawioną na Wnioskodawcę, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, bowiem nie służy ono zaspokojeniu celów osobistych pracowników i stanowi użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa Wnioskodawcy do celów związanych z jego działalnością gospodarczą.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 21 ust. 1 pkt 11 i art. 22 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2012 r., poz. 361; ost.zm. Dz.U. z 2013 r., poz. 21
- § 2 pkt 1, § 3 ust. 5 i § 8 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 1 grudnia 1998 r. w sprawie bezpieczeństwa i higieny pracy na stanowiskach wyposażonych w monitory ekranowe – Dz.U. Nr 148, poz. 973
- art. 15 ust. 1 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397; ost.zm. Dz.U. z 2013 r., poz. 21
- art. 7 ust. 2 i 8, art. 29 ust. 10, art. 41 ust. 2 w zw. z poz. 105 załącznika nr 3, art. 86 ust. 1 i art. 146a pkt 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054; ost.zm. Dz.U. z 2013 r., poz. 35

Tomasz Krywan – prawnik, doradca podatkowy, właściciel kancelarii podatkowej, autor licznych publikacji z zakresu prawa podatkowego

dr Gyöngyvér Takáts – specjalista ds. rachunkowości