

Sygn. akt VII U 1657/23

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 19 czerwca 2024r.

Sąd Okręgowy Warszawa - Praga w Warszawie VII Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych
w składzie:

Przewodniczący: sędzia Agnieszka Stachurska

Protokolant: starszy sekretarz sądowy Anna Bańcerowska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 11 czerwca 2024r. w W.

sprawy K. S.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych (...)Oddział w W.

o wysokość rocznej podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne

na skutek odwołania K. S.

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (...) Oddział w W.

z dnia 13 października 2023 roku, numer (...)

- zmienia zaskarżoną decyzję w ten sposób, że przyjmuje, że roczna podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne K. S. z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej opodatkowanej według stawki liniowej wynosi w roku 2022 kwotę 1.209.180,04 zł (milion dwieście dziewięć tysięcy sto osiemdziesiąt złotych cztery grosze);
- zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (...) Oddział w W. na rzecz K. S. kwotę 5.400 zł (pięć tysięcy czterysta złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego wraz z ustawowymi odsetkami za opóźnienie liczonymi za czas od daty uprawomocnienia się wyroku do dnia zapłaty.

UZASADNIENIE

K. S., reprezentowany przez radcę prawnego, w dniu 15 listopada 2023 roku złożył odwołanie od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (...)Oddział w W. z dnia 13 października 2023r., numer (...), w której stwierdzono, że roczna podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej opodatkowanej według stawki liniowej wynosi w 2022r. 3.272.338,56 zł.

Odwołujący się wniósł o zmianę decyzji poprzez ustalenie, że roczna podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej opodatkowanej według stawki liniowej za rok podatkowy 2022 wynosi 1.209.180,04 zł. Ponadto zażądał zasądzenia zwrotu kosztów procesu, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych. Zarzucił naruszenie:

- art. 36 ustawy z 9 lutego 2022 roku o zmianie ustawy – Kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw, poprzez błędne zastosowanie oraz ustalenie, że podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne płatnika składek z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności opodatkowanej według stawki liniowej stanowi za rok podatkowy 2022 kwota 3.272.338,56 zł, a nie kwota 1.209.180,04 zł;

- art. 81 ust. 2 ustawy z 27 sierpnia 2004r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych w związku z art. 24 ust. 1-2b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, poprzez błędne zastosowanie oraz ustalenie, że podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne płatnika składek z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności opodatkowanej według stawki liniowej stanowi za rok podatkowy 2022 kwota 3.272.338,56 zł, a nie kwota 1.209.180,04 zł;
- art. 7 kodeksu postępowania administracyjnego (k.p.a.) w zw. z art. 8 k.p.a. w zw. z art. 9 k.p.a. w zw. z art. 123 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, poprzez błędne zastosowanie oraz wypłacenie nadpłaty na ubezpieczenie zdrowotne, a następnie ustalenie podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, co w konsekwencji będzie powodowało żądanie zwrotu wypłaconej nadpłaty;
- art. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w zw. z art. 32 Konstytucji, poprzez błędne zastosowanie i ustalenie, że podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne płatnika składek z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności opodatkowanej według stawki liniowej stanowi za rok podatkowy 2022 kwota 3.272.338,56 zł, a nie kwota 1.209.180,04 zł.

W uzasadnieniu odwołania pełnomocnik K. S. wskazał, że płatnik składek prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą opodatkowaną podatkiem liniowym. Za rok podatkowy 2022 wskazał w urzędzie skarbowym dochód w kwocie 3.272.338,56 zł, natomiast w deklaracji ZUS DRA za kwiecień 2023r, wskazując roczne rozliczenie składki zdrowotnej, wskazał roczną podstawę wymiaru składki w kwocie 1.209.180,04 zł. W związku z powyższym organ rentowy wszczął postępowanie wyjaśniające i wydał decyzję, z którą odwołujący się nie zgadza się. Dla poparcia swojego stanowiska zacytował art. 81 ust. 2 ustawy z 27 sierpnia 2004r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Odwołał się również do przepisów przejściowych z ustawy z 9 lutego 2022r. o zmianie ustawy – Kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw, a konkretnie art. 36, który stanowi, że przy ustalaniu w 2022r. podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne nie powiększa się dochodu, o którym mowa w art. 81 ust. 2 i ust. 2c pkt 1 i 3 ustawy zmienianej w art. 10, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, o różnicę określoną w art. 24 ust. 2 zdanie pierwsze ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Powyższe oznacza, że dochód ustalany za rok 2022 dla celów obliczenia składki zdrowotnej nie podlega zwiększeniu o różnicę remanentową, gdy remanent końcowy jest wyższy od remanentu początkowego. U płatnika składek występuje sytuacja, że prowadzi księgowość pełną, czyli taką, która dotyczy płatnika składek, którego przychody ze sprzedaży za miniony rok obrotowy przekroczyły 2 mln euro. To nie wyklucza prowadzenia pełnej księgowości, nawet gdy w świetle prawa płatnik nie jest do tego zobowiązany.

Dalej pełnomocnik odwołującego się wyjaśnił zasady prowadzenia ewidencji uproszczonej, a w podsumowaniu przyjął, że o różnicach remanentowych możemy mówić tak w przypadku płatnika, który prowadzi księgowość pełną, jak i tego, który korzysta z formy uproszczonej. Różnica jest taka, że roczny dochód do PIT w ewidencji uproszczonej jest obliczany przy rozliczeniu rocznym, a w przypadku ewidencji pełnej na bieżąco.

Według pełnomocnika odwołującego się organ rentowy swoim postępowaniem naruszył art. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Gdyby płatnik składek nie prowadził pełnej księgowości, to według argumentacji ZUS, miałby możliwość uwzględnienia różnicy remanentowej. Powyższe powoduje, że naruszone są zasady demokratycznego państwa prawa oraz sprawiedliwości społecznej, jak również równości wobec prawa i braku dyskryminacji jednostki. ZUS, pomimo braku podstaw wyrażonych w ustawach systemowych, różnicuje ubezpieczonych. Ponadto, zaakcentowane zostało, że odwołujący się otrzymał zwrot składki zdrowotnej na podstawie pisma inspektoratu w W. z 27 lipca 2023r. Takie działanie i wprowadzenie płatnika w błąd stanowi nierzetelne działanie Zakładu i wskazuje na naruszenie art. 7 k.p.a. w zw. z art. 8 k.p.a. w zw. z art. 9 k.p.a. w zw. z art. 123 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (odwołanie z 10 listopada 2023r., k. 3-5 a.s.).

Zakład Ubezpieczeń Społecznych (...) Oddział w W. wniósł o oddalenie odwołania oraz o zasądzenie od odwołującego się na rzecz organu rentowego zwrotu kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

W uzasadnieniu odpowiedzi na odwołanie pełnomocnik Zakładu argumentował, że K. S. rozlicza się na zasadach podatku liniowego. Z tytułu prowadzonej działalności osiągnął dochód w kwocie 3.272.338,56 zł. W deklaracji ZUS DRA za kwiecień 2023r, wskazującej roczne rozliczenie składki na ubezpieczenie zdrowotne, wykazał dochód oraz roczną podstawę wymiaru składki zdrowotnej w wysokości 1.209.180,04 zł. Jak wynika z wyjaśnień płatnika, różnica dochodu wykazana w PIT-36L i w deklaracji ZUS DRA wynika z uwzględnienia różnic remanentowych.

W dalszej części pełnomocnik przywołał treść art. 81 ust. 2 ustawy z 27 sierpnia 2004r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz art. 36 ustawy z 9 lutego 2022r. o zmianie ustawy – Kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw, jak również wskazał, że drugi z powołanych przepisów odwołuje się do art. 24 ust. 2 zdanie pierwsze ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który dotyczy wyłącznie osób prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów. Do osób prowadzących księgi rachunkowe odwołuje się natomiast art. 24 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który jednak nie został wskazany w art. 36 ustawy z 9 lutego 2022r. o zmianie ustawy – Kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw. Z tego organ rentowy wywiódł, że przepis ten nie ma zastosowania do przedsiębiorców, którzy prowadzą księgi rachunkowe (odpowiedź na odwołanie, k. 8-9 a.s.).

Sąd Okręgowy ustalił następujący stan faktyczny:

K. S. jest osobą prowadzącą jednoosobową działalność gospodarczą opodatkowaną podatkiem liniowym. W ramach prowadzonej działalności prowadzi księgi rachunkowe (okoliczności bezsporne). Za rok podatkowy 2022 wskazał w zeznaniu podatkowym PIT-36L dochód w kwocie 3.285.703,46 zł (PIT-36L - akta ZUS). W deklaracji ZUS DRA za kwiecień 2023r., wskazując roczne rozliczenie składki zdrowotnej, podał natomiast roczną podstawę wymiaru składki w kwocie 1.209.180,04 zł (ZUS DRA – akta ZUS). W wyjaśnieniach przedstawionych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych argumentował, iż różnica w wysokości dochodu, wynikająca z ZUS DRA i PIT-36L, wiąże się z uwzględnieniem różnic remanentowych, które wyniosły 2.076.523,42 zł. Remanent za 2021r. w BS - DEVELOPER (...), (...) spółka jawna, której współnikiem jest K. S., wykazał kwotę 53.200.104,82 zł, zaś za 2022r. - 57.207.057,59 zł. W związku z tym różnica remanentowa przypadająca na odwołującego się, który ma 50% udziałów, wyniosła 2.003.476,39 zł. Z kolei w związku z działalnością PHU (...) remanent na koniec 2021 roku zakończył się kwotą 5.934.838,78 zł, zaś na koniec 2022 roku – kwotą 6.007.885,81 zł (sprawozdanie finansowe za 2022r., arkusze spisu z natury, pismo K. S. z 22 sierpnia 2023r., wyliczenie różnicy remanentowej – akta ZUS).

W dniu 13 października 2023r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych(...) Oddział w W. wydał decyzję numer (...), w której stwierdził, że roczna podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne K. S. z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej opodatkowanej według stawki liniowej wynosi w 2022r. 3.272.338,56 zł (decyzja z 13 października 2023r. – akta ZUS).

Powyższy stan faktyczny, który nie był w sprawie sporny, tak w zakresie okoliczności dotyczących samego faktu prowadzenia przez K. S. pozarolniczej działalności gospodarczej i zasad rozliczania, jak i odnośnie wysokości dochodu osiągniętego w 2022r. oraz różnic remanentowych, Sąd ustalił opierając się na dokumentach zgromadzonych w aktach ZUS. Ich wiarygodność nie była kwestionowana, bo spór, jaki w sprawie zaistniał miał charakter prawny, nie zaś faktyczny.

Uwzględniając powołane okoliczności, a przede wszystkim brak zastrzeżeń ZUS do sposobu wyliczenia różnic remanentowych przez K. S., Sąd ocenił, iż nie było potrzeby dopuszczenia w sprawie dowodu z opinii biegłego do spraw rachunkowości. Zgodnie z wnioskiem zgłoszonym przez stronę odwołującą się biegły sądowy miałby ustalić podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne za 2022r. Jednak kwoty dochodu i różnic remanentowych nie były w sprawie kwestionowane przez ZUS, spór obejmował tylko rozstrzygnięcie o samej zasadzie, a więc miał charakter prawny. Z tego względu brak było podstaw, by przeprowadzić wnioskowany dowód. Powołanym do rozstrzygnięcia takiego sporu, jak w przedmiotowej sprawie, jest sąd, a biegły mógłby pomóc sądowi w sytuacji, gdyby z uwagi na wiadomości specjalne, które posiada, zachodziła potrzeba dokonania wyliczeń. Takie jednak nie były w sprawie potrzebne, gdyż ustalenie podstawy wymiaru składek według twierdzeń ZUS i strony odwołującej się nie było

skomplikowane. Wobec tego nie zachodziła potrzeba przeprowadzenia dowodu z opinii biegłego, który sąd pominął na podstawie art. 235² § 1 pkt 2 k.p.c.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Odwołanie K. S. podlegało uwzględnieniu.

Rozważania w przedmiocie, który był w sprawie sporny, należy rozpocząć od przypomnienia, że od 1 stycznia 2022r. uległy znacznym zmianom zasady opłacania składki na ubezpieczenie zdrowotne przez osoby prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą. Sposób ustalania dla ww. osób podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne i wysokość płaconej składki są uzależnione m.in. od formy opodatkowania dochodów z tej działalności. W art. 81 ust. 2 i 2e ustawy z 27 sierpnia 2004r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (tekst jedn. Dz. U. z 2024r. poz. 146) - dalej u.ś.o.z. - wprowadzona została nieznana przed 1 stycznia 2022r. roczna podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne osób prowadzących pozarolniczą działalność. Adresatami art. 81 ust. 2 są osoby prowadzące pozarolniczą działalność wskazane w art. 8 ust. 6 pkt 1, 3, 4 i 5 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz przedsiębiorcy, o których mowa w art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018r. - Prawo przedsiębiorców (tj. przedsiębiorcy korzystający z tzw. ulgi na start), opłacający podatek dochodowy na zasadach ogólnych (według skali podatkowej lub w formie podatku liniowego). Roczna podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne dla ww. osób stanowi dochód z działalności gospodarczej ustalony za rok kalendarzowy jako różnica między osiągniętymi przychodami, w rozumieniu ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, z wyłączeniem przychodów niepodlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym innych niż określone w art. 21 ust. 1 pkt 63a, 63b, 152-154 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, a poniesionymi kosztami uzyskania tych przychodów, w rozumieniu ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, z uwzględnieniem art. 24 ust. 1-2b ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, pomniejszony o kwotę opłaconych w tym roku składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe, jeżeli nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Podstawa wymiaru składki w nowej wysokości obowiązuje od 1 lutego danego roku do 31 stycznia roku następnego, zwanego "rokiem składkowym".

Wskazany przepis, na jaki powołał się ZUS, należy analizować łącznie z art. 81 ust. 2c pkt 5 u.ś.o.z. Zaczął on obowiązywać od 13 kwietnia 2022r. i stanowi, że przy ustalaniu dochodu z działalności gospodarczej, który stanowi podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne:

- a) stosuje się przepisy art. 24 ust. 1 – 2b ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – dalej u.p.d.o.f.,
- b) nie uwzględnia się przychodów niepodlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym innych niż określone w art. 21 ust. 1 pkt 63a, 63b, 152-154 u.p.d.o.f.,
- c) w przypadku osób prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów omawiany dochód ustala się z uwzględnieniem art. 44 ust. 2 zdanie drugie u.p.d.o.f.

Z wyżej przywołanego przepisu u.ś.o.z. wynika zatem, że przy ustalaniu dochodu z działalności gospodarczej, który stanowi podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne osoby prowadzącej pozarolniczą działalność i opłacającej podatek dochodowy od osób fizycznych na zasadach ogólnych, tzw. liniowy podatek dochodowy od osób fizycznych, stosuje się m.in. art. 24 ust. 2 zd. 1 u.p.d.o.f. Przepis ten stanowi, że u podatników osiągających dochody z działalności gospodarczej i prowadzących księgi przychodów i rozchodów dochodem z działalności jest różnica pomiędzy przychodem w rozumieniu art. 14 u.p.d.o.f. a kosztami uzyskania powiększona o różnicę pomiędzy wartością remanentu końcowego i początkowego towarów handlowych, materiałów (surowców) podstawowych i pomocniczych, półwyrobów, produkcji w toku, wyrobów gotowych, braków i odpadków, jeżeli wartość remanentu końcowego jest wyższa niż wartość remanentu początkowego, lub pomniejszona o różnicę pomiędzy wartością remanentu początkowego i końcowego, jeżeli wartość remanentu początkowego jest wyższa. Ponadto, w przypadku

osób prowadzących księgi przychodów i rozchodów, ustalając przedmiotowy dochód, stosuje się również art. 44 ust. 2 zd. 2 u.p.d.o.f., zgodnie z którym, jeżeli podatnik na koniec miesiąca sporządza rimanent towarów, surowców i materiałów pomocniczych lub naczelnik urzędu skarbowego zarządzi sporządzenie takiego rimanentu, dochód ustala się według zasad określonych w art. 24 ust. 2 u.p.d.o.f. Powyższe oznacza, że przy ustalaniu dochodu z działalności gospodarczej, który stanowi podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, uwzględnia się tzw. różnice rimanentowe. W przypadku, gdy rimanent końcowy jest wyższy od rimanentu początkowego, dochód z działalności gospodarczej, który stanowi podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, powiększa się o różnicę rimanentową. Natomiast w przypadku, gdy rimanent końcowy jest niższy od rimanentu początkowego, dochód z działalności gospodarczej, który stanowi podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, pomniejsza się o różnicę rimanentową. Jednocześnie osoba prowadząca księgę przychodów i rozchodów, która dokonuje rimanentu w trakcie roku kalendarzowego, już przy obliczaniu miesięcznej składki zdrowotnej może pomniejszyć dochód z działalności gospodarczej, który stanowi podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, o różnicę rimanentową, jeżeli rimanent końcowy jest niższy od rimanentu początkowego.

Niezależnie od powyższego należy pamiętać, że zgodnie z art. 36 ustawy z 9 lutego 2022r. o zmianie ustawy - Kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2022r., poz. 807) w 2022 roku dochodu z działalności gospodarczej, który stanowi roczną i miesięczną podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, nie powiększa się o różnicę rimanentową, gdy rimanent końcowy jest wyższy od rimanentu początkowego. Stąd też, jeżeli osoba prowadząca pozarolniczą działalność sporządzi rimanent na dzień 31 grudnia 2022r., to wynikająca z niego różnica rimanentowa nie powinna powiększać dochodu z działalności gospodarczej, który stanowi podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne.

Odwołując się raz jeszcze do art. 81 ust. 2 u.ś.o.z., wskazać należy, iż z przepisu tego wynika m.in., że przy ustalaniu rocznej podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne stosuje się art. 24 ust. 1 – 2b u.p.d.o.f., czyli bierze się pod uwagę także tzw. różnice rimanentowe. Biorąc pod uwagę powyższe należy stwierdzić, że zasadniczo różnice rimanentowe powinny być uwzględniane zarówno przy ustalaniu miesięcznej, jak i rocznej podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne. Różnica rimanentowa, która została ustalona na dzień 31 grudnia 2022r. powinna więc być wzięta pod uwagę przy ustalaniu dochodu z działalności gospodarczej osiągniętego w grudniu 2022r., który stanowi podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne należnej za styczeń 2023r. Należy ją również uwzględnić przy ustalaniu rocznej podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne. Trzeba jednak pamiętać, że w 2022r. dochodu z działalności gospodarczej, który stanowi roczną i miesięczną podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, nie powiększa się o różnicę rimanentową, gdy rimanent końcowy jest wyższy od rimanentu początkowego. Odnosi się do to wszystkich prowadzących pozarolniczą działalność, którzy rozliczają się na zasadzie podatku liniowego, bez względu na rodzaj prowadzonych ksiąg. Nie ma przy tym znaczenia, że przywołany wcześniej przepis art. 36 ustawy z 9 lutego 2022r. odwołuje się do art. 24 ust. 2 u.p.d.o.f. Organ rentowy w zbyt zawężający sposób to odesłanie odczytuje. Analizy należy dokonać z uwzględnieniem wszystkich przepisów, na jakie Sąd wskazał, a także mając na względzie, że w art. 36 ustawy o zmianie ustawy - Kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw mowa jest o dochodzie, o którym mowa w art. 81 ust. 2 i ust. 2c pkt 1 i 3 u.ś.o.z., a ten jest uwzględniany przy ustalaniu rocznej podstawy wymiaru składki w przypadku wszystkich prowadzących działalność gospodarczą i rozliczających się podatkiem liniowym, bez względu na to, czy prowadzą księgi rachunkowe czy podatkową księgę przychodów i rozchodów. ZUS natomiast odnosi art. 36 ww. ustawy tylko do prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów na tej tylko podstawie, że przepis odwołuje się do art. 24 ust. 2 zdanie pierwsze ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Odwołanie to nie odnosi się jednak do samej grupy podatników – tak jak odczytuje to ZUS, tylko do różnic, na jakie w tym przepisie wskazano.

Ponadto, zakładając racjonalność ustawodawcy, trudno doszukać się przesłanek, które mogłyby różnicować sytuację podatników tylko i wyłącznie ze względu na rodzaj prowadzonych ksiąg podatkowych. Biorąc pod uwagę powyższe oczywistym jest, iż art. 36 ustawy z dnia 9 lutego 2022r. powinien mieć zastosowanie do wszystkich podatników, bez względu na rodzaj prowadzonych ksiąg podatkowych. Inna interpretacja treści tego przepisu nie ma żadnego uzasadnienia. Gdyby ustawodawca chciał inaczej potraktować podatników ze względu na rodzaj prowadzonych ksiąg

podatkowych w zakresie analizowanego problemu, powinien wyraźnie to wskazać w przepisie. Samo odesłanie do art. 24 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie jest wystarczające, aby uznać, iż taka interpretacja jest prawidłowa.

Mając na uwadze powyższe, na podstawie art. 477¹⁴ § 2 k.p.c., Sąd orzekł o zmianie zaskarżonej decyzji zgodnie z żądaniem K. S..

O kosztach zastępstwa procesowego orzeczono na podstawie art. 98 § 1 i 1¹ k.p.c. w zw. z § 2 pkt 6 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z 22 października 2015r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2023r., poz. 1935), uwzględniając wartość przedmiotu sporu, którą pełnomocnik ZUS oznaczył w odpowiedzi na odwołanie na kwotę 101.095 zł.