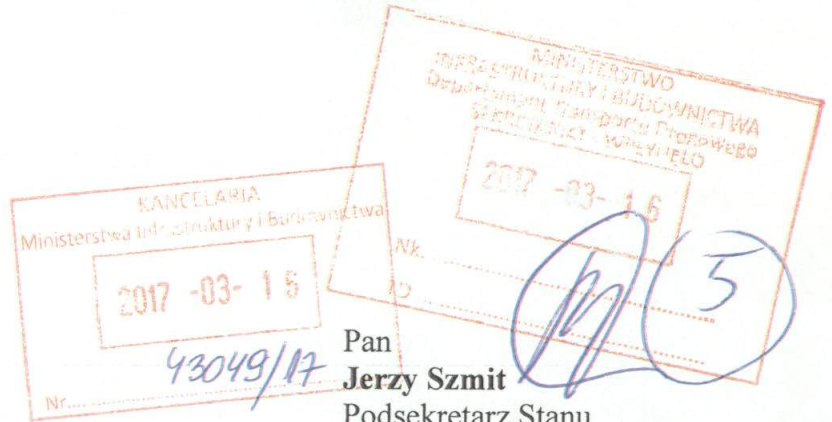




MINISTERSTWO FINANSÓW
PODSEKRETARZ STANU
Paweł Gruza

DD3.8223.112.2017.IMD

Warszawa, dnia 15 marca 2017 r.



Pan
Jerzy Szmit
Podsekretarz Stanu
w Ministerstwie Infrastruktury
i Budownictwa

Szanowny Panie Ministrze,

W odpowiedzi na pismo z dnia 2 marca 2017 r. Nr DTD.5.4410.11.2017.AK, które zawiera prośbę o przekazanie stanowiska dotyczącego możliwości wypłacania kierowcom wolnych od podatku dochodowego diet i ryczałtów za krajową i zagraniczną podróż służbową, uprzejmie informuję.

Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą PIT”, reguluje opodatkowanie dochodów uzyskiwanych przez osoby fizyczne.

Stosownie do art. 12 ust. 1 ustawy PIT, 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.

W myśl tego przepisu przychodem ze stosunku pracy są wszystkie świadczenia, jakie są otrzymywane za wykonywanie pracy.

Nie wszystkie jednak przychody z tego tytułu podlegają opodatkowaniu. Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych zwalnia bowiem od opodatkowania niektóre świadczenia otrzymywane od pracodawcy. Charakter tych zwolnień jest niejednorodny. Niektóre z nich mają charakter socjalny, inne związane są z wykonywaniem obowiązków służbowych.

Przykładem zwolnienia z tej ostatniej kategorii są postanowienia z art. 21 ust. 1 pkt 16 lit.a ustawy PIT, zgodnie z którym wolne od podatku są diety i inne należności za czas podróży służbowej pracownika, do wysokości określonej w odrębnych ustawach lub w przepisach wydanych przez ministra właściwego do spraw pracy w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju.

Ministerstwo Finansów nie jest właściwe do zajęcia stanowiska, czy w obowiązującym stanie prawnym, związanym z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 listopada 2016 r.



Finansów

w sprawie o sygnaturze akt K 11/15, kierowcom mogą być wypłacane diety i ryczałty za podróż krajową i zagraniczną. Przepisy związane przysługiwaniem świadczeń związanych z odbywaniem podróży służbowej uregulowane są w przepisach:

- ✓ § 77⁵ ustawy z dnia 26 czerwca 1997 r. - Kodeks pracy (Dz. U. z 2016 r. poz. 1666, z późn. zm.),
- ✓ rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz. U. poz. 167).

Reasumując nie każde świadczenie otrzymane przez pracownika stanowi przychód podlegający opodatkowaniu. Ustawa PIT w art. 21 określa katalog zwolnień przedmiotowych obejmujący między innymi diety i inne należności z tytułu podróży służbowej.

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 16 lit.a ustawy PIT nie normuje zatem uprawnienia do otrzymania świadczeń z tytułu podróży służbowej, ale wysokość zwolnienia z opodatkowania świadczeń otrzymanych z tytułu takiej podróży.

Odnosząc się natomiast do kwestii kosztów uzyskania przychodów uprzejmie informuję.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych nie zawierają regulacji szczególnych w zakresie możliwości, bądź nie, zaliczania przedmiotowych diet i ryczałtów do kosztów uzyskania przychodów. Ocena taka jest więc dokonywana na podstawie ogólnych norm dotyczących kosztów uzyskania przychodów, tj. na podstawie:

- ✓ art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1888, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą CIT”, zgodnie z którym do kosztów uzyskania przychodów zalicza się koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1,
- ✓ art. 22 ust. 1 ustawy PIT, zgodnie z którym kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23.

W konsekwencji, żeby określony wydatek można było uznać za koszt uzyskania przychodów, to pomiędzy tym wydatkiem a osiągnięciem przychodu musi zachodzić związek przyczynowo-skutkowy, co oznacza, że poniesienie wydatku ma wpływ na powstanie lub zwiększenie tego przychodu albo zachowanie lub zabezpieczenie źródła przychodu.

Możliwość zaliczenia przez pracodawcę określonego wydatku do kosztów uzyskania przychodów wymaga każdorazowej jego oceny przez pryzmat ogólnego warunku określonego w powołanych przepisach zawartych w ustawie CIT i w ustawie PIT.

Bezspornym jest jednak, że kosztami uzyskania przychodów, tj. kosztami wykazującymi związek z przychodami osiąganymi przez podatnika, są w szczególności tzw. koszty pracownicze, obejmujące należności, o których mowa w art. 12 ustawy PIT. Przyjmując zatem, że wypłacone diety i ryczałty, o których mowa w wystąpieniu stanowią przychody określone w art. 12 ustawy PIT, to nie budzi wątpliwości możliwość ich zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów.

PODSEKRETARZ STANU

Paweł Gruza