

11 marca 2024r

Pan Andrzej Domański
Minister Finansów

Szanowny Panie Ministrze,

zwracamy

się o podjęcie działań legislacyjnych zmierzających do zaniechania opodatkowywania ryczałtu za używanie pojazdu prywatnego do celów służbowych, który przewidziany jest w art. 14 ust 5a Ustawy z dnia 27 lipca 2001 r. o kuratorach sądowych.

Podkreślić należy, iż wskazany przepis,

został wprowadzony przez art. 1 pkt 10 lit. g ustawy z dnia 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o kuratorach sądowych (Dz.U. z 2023 r. poz. 27), dodający w niniejszej ustawie z dniem 5 kwietnia 2023 r. brzmienie: „W wypadkach wymagających używania pojazdu prywatnego do celów służbowych, w szczególności w razie trudności w przemieszczaniu się z wykorzystaniem środków komunikacji publicznej, niezależnie od dodatku, o którym mowa w ust. 5, kuratorowi zawodowemu przyznaje się ryczałt na pokrycie zwiększonych kosztów dojazdów służbowych do wysokości 25% kwoty bazowej, o której mowa w ust. 1. Ryczałt przyznaje prezes sądu okręgowego w ramach środków finansowych dostępnych w planie finansowym sądu okręgowego, na wniosek kuratora zawodowego zatwierdzony przez kierownika zespołu kuratorskiej służby sądowej. Przyznanie ryczałtu wymaga zawarcia umowy o używanie pojazdu prywatnego do celów służbowych. Ryczałt jest płatny do 20 dnia następnego miesiąca za miesiąc poprzedzający”.

Przed wprowadzeniem tego przepisu możliwość przyznawania takiego świadczenia była możliwa jedynie w oparciu o rozporządzenie Ministra Infrastruktury z dnia 25 marca 2002 r. w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania

do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy (Dz. U. nr 27, poz. 271 ze zm.). W świetle tego rozporządzenia, podstawę do dokonania zwrotu kosztów używania przez pracownika w celach służbowych do jazd lokalnych samochodów osobowych niebędących własnością pracodawcy stanowi umowa cywilnoprawna, zawarta pomiędzy pracodawcą a pracownikiem, o używanie pojazdu do celów służbowych, na warunkach określonych w rozporządzeniu. Zwrot kosztów używania przez pracownika prywatnego samochodu osobowego może być rozliczany w formie miesięcznego ryczałtu lub na podstawie faktycznego przebiegu pojazdu (tzw. kilometrówki).

Wskazać należy, iż zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 23b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wolny od podatku dochodowego jest zwrot kosztów poniesionych przez pracownika z tytułu używania pojazdów stanowiących własność pracownika, dla potrzeb zakładu pracy wjazdach lokalnych, jeżeli obowiązek ponoszenia tych kosztów przez zakład pracy albo możliwość przyznania prawa do zwrotu tych kosztów wynika wprost z przepisów innych ustaw - do wysokości miesięcznego ryczałtu pieniężnego albo do wysokości nieprzekraczającej kwoty ustalonej przy zastosowaniu stawek za 1 kilometr przebiegu pojazdu, określonych w odrębnych przepisach wydanych przez właściwego ministra, jeżeli przebieg pojazdu, z wyłączeniem wypłat ryczałtu pieniężnego, jest udokumentowany w ewidencji przebiegu pojazdu prowadzonej przez pracownika; przepis art. 23 ust. 7 stosuje się odpowiednio.

Potwierdza to Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 14 stycznia 2020 r., nr 0114-KDIP3-2.4011.586.2019.1 JK3, dotyczącej sytuacji pracowników socjalnych. Wskazać tu jednak należy na pewną odmienność przepisu art. 121 ust. 3a ustawy o pomocy społecznej przyznającej pracownikowi socjalnemu, do którego obowiązków należy świadczenie pracy socjalnej w środowisku lub przeprowadzanie rodzinnych wywiadów środowiskowych poza siedzibą jednostki zwrotu kosztów przejazdów z miejsca pracy do miejsc wykonywania przez niego czynności zawodowych, w przypadku braku możliwości zapewnienia dojazdu środkami pozostającymi w dyspozycji zatrudniającego go pracodawcy, jednak bez określania w nim limitu jego wysokości, jak określa to art. 14 ust 5a Ustawy o kuratorach sądowych.

Z pisma Ministerstwa Finansów z 19 maja 2023r., znak sprawy DD3.8223.122.2023 skierowanym do Dyrektora Departamentu Budżetu i Efektywności Finansowej w

Ministerstwie Sprawiedliwości wynika, iż „...Wprowadzenie do ustawy o kuratorach sądowych regulacji przyznającej prawo do otrzymania przez kuratora zawodowego zwrotu kosztów z tytułu użytkowania własnego samochodu do celów służbowych (w postaci ryczału) spowodowało, że zwrot ten jest objęty zwolnieniem z opodatkowania na zasadach określonych w art. 21 ust. 1 pkt 23b ustawy PIT. Zwolnienie to jest limitowane i nie może przekroczyć kwoty miesięcznego ryczału pieniężnego obliczonego w sposób określony w rozporządzeniu Ministra Infrastruktury z dnia 25 marca 2002 r. w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania samochodów osobowych, motocykli i motorowerów nie będących własnością pracodawcy. Natomiast kwota przekraczająca ten limit będzie podlegała opodatkowaniu na zasadach określonych dla dochodów ze stosunku pracy i stosunków pokrewnych”

Indywidualną Interpretacją Podatkową na pytanie Prezesa Sądu Okręgowego nr 0112-KDIL2-1.4011.811.2023.2.MKA Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w dniu 10.01.2024r. przyjął w tym zakresie interpretację, iż przyznanie kuratorowi zawodowemu ryczału w pełnej wysokości (25% kwoty bazowej określonej Ustawą budżetową) będzie korzystało ze zwolnienia podatkowego określonego w art. art. 21 ust. 1 pkt 23b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych_o ile mieści się w limitach określonych w przywołanym wyżej rozporządzeniu Ministra Infrastruktury.

taka sytuacja wydaje się być trudna do zaakceptowania. Należy tu przywołać stanowisko WSA w Bydgoszczy I SA/Bd 377/20. Sąd ten uznał, iż zwrot kosztów korzystania przez pracownika z samochodu prywatnego dla celów pracodawcy winien być neutralny podatkowo, albowiem pracownik nie uzyskuje żadnej realnej korzyści majątkowej, a jedynie zwrot kosztów jakie poniósł używając swojego prywatnego samochodu do celów służbowych. Zwrot kosztów używania samochodu prywatnego nie stanowi dla pracownika w opisanym we wniosku zdarzeniu "korzyści", a jedynie rekompensatę kosztów, których pracownik nie poniósłby, gdyby nie wyraźne działanie w interesie pracodawcy. Zatem zwrot taki nie stanowi przychodu pracownika podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Taki zwrot kosztów przez pracodawcę nie rodzi po stronie pracownika żadnej korzyści majątkowej. Należności wypłacane pracownikowi tytułem zwrotu ponoszonych przez niego wydatków nie zwiększają jego majątku. Stanowią tylko wyrównanie wydatków

ponoszonych przez pracownika w celu realizacji jego obowiązków pracowniczych.

WSA w Bydgoszczy uznał, iż do ponoszenia kosztów związanych ze świadczeniem pracy przez pracownika zasadniczo zobowiązany jest pracodawca. W opisanym we wniosku zdarzeniu przyszył to pracownik, używając swego prywatnego pojazdu na cele pracodawcy, w istocie dokonuje świadczenia na rzecz pracodawcy. Zwrot kosztów otrzymany za to świadczenie nie jest zatem dla pracownika wypłatą pieniężną, świadczeniem w naturze czy też ich ekwiwalentem w rozumieniu art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f.

Należy zwrócić uwagę na fakt, iż Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 8 lipca 2014 r., sygn. akt K 7/13 (publ. OTK-A 2014/7/69) uznał m.in., iż świadczenia uzyskiwane od pracodawcy, niezależnie od tego czy są dokonywane w formie pieniężnej czy w formie świadczenia rzeczowego lub usługi, aby podlegać opodatkowaniu muszą prowadzić do pojawienia się po stronie pracownika dochodu, czyli korzyści majątkowej, która może wystąpić w dwóch postaciach: prowadzi do powiększenia aktywów, co jest zwykłym skutkiem wypłaty pieniędzy, albo do zaoszczędzenia wydatków, co może być następstwem świadczenia rzeczowego lub w formie usługi.

Warto wskazać, iż Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 16 października 2019 r., II FSK 3531/17 zaakcentował, że przepisy prawa pracy nie nakładają na pracownika obowiązku ponoszenia za pracodawcę wydatków związanych ze świadczeniem pracy. Wszelkie koszty związane ze świadczeniem pracy przez pracownika, szczególnie dotyczące organizacji pracy w sposób zapewniający pełne wykorzystanie czasu pracy, czyli zgodnie z przepisami art. 94 pkt 2 i 4 ustawy z 26 czerwca 1974 r. - Kodeks pracy (Dz. U. z 2014 r. poz. 1502 z późn. zm.), pokrywa bowiem pracodawca. Także w tym kontekście przyjęć zatem należy, że zwrotu wydatków poniesionych przez pracowników w związku z wykonywaniem wynikających z umowy o pracę obowiązków służbowych nie należy traktować jako przychodu ze stosunku pracy (por. wyrok NSA z 23 maja 2015 r., II FSK 1689/13).

Należy więc przyjąć, iż otrzymanie przez pracownika od pracodawcy kwoty z tytułu zwrotu kosztów wykorzystania jego prywatnego samochodu do celów służbowych stanowi jedynie wyrównanie uszczerbku majątkowego. Potwierdza to wykładnia przepisu art. 14 ust 5a Ustawy o kuratorach, który w ostatnim zdaniu wskazuje, iż nie jest on płatny z góry ale do dnia 20 -tego następnego miesiąca za miesiąc poprzedzający.

Warto wskazać, iż WSA w Bydgoszczy w przywołanym wyżej wyroku dostrzega, iż

na uszczerbek majątkowy związany z wykorzystywaniem samochodu składają się nie tylko koszty związane z bezpośrednim wykorzystaniem samochodu - koszty paliwa i inne koszty eksploatacyjne, ale również fizyczne zużycie samochodu i przez to utrata jego wartości także z powodu zwiększenia liczby dodatkowo w interesie pracodawcy przejechanych kilometrów. Sąd ten zauważył również, że przychodem ze stosunku pracy, w rozumieniu art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f., jest świadczenie uzyskane za wykonywanie zadań służbowych na podstawie stosunku pracy (stosunku pokrewnego), świadczenie otrzymywane "za pracę", a w opisywanym przypadku pracownik otrzymuje pieniądze przecież nie za pracę - ale za używanie prywatnego samochodu. Stosunek pracy nie jest tu podstawą, tytułem prawnym wypłat - tytułem takim jest odrębna umowa, opisana we wniosku o wydanie interpretacji. Również dlatego nie można byłoby uznać, że pracownik uzyskuje przychód (odnosi korzyść) w rozumieniu art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f.

przyjmując założenie racjonalności działań ustawodawcy, trudno zaakceptować sytuację, w której z jednej strony dostrzega on problematykę ponoszonych przez kuratorów kosztów i określa granice ich rekompensaty (art. 14 ust 5a Ustawy o kuratorach), a z drugiej strony wprowadza ich opodatkowanie (art. 21 ust. 1 pkt 23b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). W naszej ocenie Ustawa o kuratorach winna mieć jako przepis szczególny i wyższej rangi zastosowanie, zamiast przywołanego rozporządzenia.

W przypadku podnoszenia kwoty bazowej, będącej podstawą wyliczenia tego dodatku i przy takiej jak wyżej interpretacji organów podatkowych zwiększałaby się przestrzeń do opodatkowywania kuratorów używających swoich prywatnych pojazdów dla pracodawców. Warto też wskazać, iż ryczałty w górnej granicy otrzymują kuratorzy, którzy wykazują z uwagi na specyfikę swojego terenu zwiększone wydatki. Stąd „karanie” ich za to obciążeniami podatkowymi wydaje się godzić w elementarne poczucie sprawiedliwości społecznej.

Nie do zaakceptowania wydaje się również interpretacja organów podatkowych pojęcia „gmina”, „miasto” z przywołanego wyżej rozporządzenia. Organy podatkowe przyjmują nie przystające do realiów pracy kuratorów stanowisko, iż ryczał ten powinien zostać zwolniony w wysokości ustalonej z uwzględnieniem liczby mieszkańców miasta, w którym pracownik jest zatrudniony, czyli miasta, w którym położony jest Sąd zatrudniający

kuratorów sądowych pomimo, iż właściwość sądu rejonowego obejmuje również gminy położone poza miejscem siedziby sądu.

O tym jakie koszty związane z przemieszczaniem się własnym pojazdem wykorzystywanym do celów służbowych ponosi kurator zawodowy świadczy nie tylko liczba mieszkańców na danym terenie, ilość podejmowanych czynności, ale również odległości jakie musi pokonywać kurator we właściwości sądu rejonowego. Wobec powyższego interpretacja jakoby liczba mieszkańców gminy określona w limitach wynikających z związana z liczbą mieszkańców gminy określona w Rozporządzenia Ministra Infrastruktury w żaden sposób nie przystaje do specyfiki pracy kuratora zawodowego.

W świetle powyższego wnosimy o taką zmianę przepisów, która zwalniałaby z opodatkowania ryczałtu przyznanego w trybie art. 14 ust 5a Ustawy o kuratorach sądowych.