

## Zwrot kosztów użytkowania samochodu prywatnego do celów służbowych (jazdy lokalne)

W przypadku gdy pracownik **wykorzystuje swój prywatny samochód do celów służbowych** w jazdach lokalnych, pracodawca zobowiązany jest do zwrotu kosztów związanych z używaniem tego samochodu na potrzeby firmy.

Z przepisu § 1 ust. 2 **rozporządzenia 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 można wywnioskować, czym są jazdy lokalne, gdyż żadne przepisy tego pojęcia nie definiują.

Przepis ten stanowi, że zwrot kosztów używania przez pracownika pojazdu do celów służbowych poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy pracownika, określają przepisy w sprawie szczegółowych zasad ustalania oraz wysokości należności przysługujących pracownikowi z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju.

W związku z czym, **jazdy lokalne obejmują podróże w miejscowości**, w której jest zlokalizowana siedziba pracodawcy oraz w stałym miejscu pracy pracownika.

Warunki ustalania oraz sposób dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy określa:

**Rozporządzenie Ministra Infrastruktury z dnia 25 marca 2002 r.** w sprawie warunków ustalania i sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy.

Zgodnie z przepisami tego rozporządzenia, podstawą do dokonania zwrotu kosztów używania przez pracownika prywatnego samochodu osobowego w celach służbowych dojazd lokalnych powinna stanowić umowa cywilnoprawna, zawarta pomiędzy pracodawcą a pracownikiem, o używanie pojazdu do celów służbowych (§ 1 ust. 1 rozporządzenia). Zwrot takich wydatków **może mieć postać ryczałtu lub tzw. kilometrówki.**

O wysokości stawki za jeden kilometr decyduje pracodawca. Rozporządzenie z w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy **wprowadza maksymalne wartości stawek**, uzależniając je od rodzaju pojazdu używanego przez pracownika, a w przypadku, jeśli jest nim samochód osobowy, także od pojemności skokowej silnika.

Koszty używania pojazdów do celów służbowych pokrywa pracodawca według stawek za 1 kilometr przebiegu pojazdu, **które nie mogą być wyższe niż:**

Rodzaj pojazdu	Pojemność skokowa silnika	Stawka za 1 km
samochód osobowy	do 900 cm <sup>3</sup>	0,5214 zł
samochód osobowy	powyżej 900 cm <sup>3</sup>	0,8358 zł
motocykl	-----	0,2302 zł
motorowe	-----	0,1382 zł
§ 2 rozporządzenia		

**Miesięczny limit kilometrów** na jazdy lokalne ustalony w zależności od liczby mieszkańców w danej gminie lub mieście, w których pracownik jest zatrudniony, **nie może przekroczyć:**

- 300 km do 100 tys. mieszkańców
- 500 km ponad 100 tys. do 500 tys. mieszkańców
- 700 km ponad 500 tys. mieszkańców

Limit kilometrów	Pojemność silnika do 900 cm <sup>3</sup>	Pojemność silnika powyżej 900 cm <sup>3</sup>
300	156,42 zł	250,74 zł
500	260,70 zł	417,90 zł
700	364,98 zł	585,06 zł

### Opodatkowanie ryczału za jazdy lokalne

Wartość otrzymanego ryczału za jazdy lokalne stanowi przychód ze stosunku pracy. Na zasadzie wyjątku ustawodawca zwolnił od podatku dochodowego (art. 21 ust. 1 pkt 23b ustawy o pdof) zwrot kosztów poniesionych przez pracownika z tytułu używania pojazdów stanowiących jego własność, dla potrzeb zakładu pracy, w jazdach 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 określonego w tym przepisie limitu).

Zwolnienie to dotyczy np. pracowników służby leśnej, listonoszy, pracowników socjalnych. Jeżeli ryczałt za jazdy lokalne jest wypłacany pracownikom, w stosunku do których nie ma zastosowania ww. zwolnienie, **uzyskany z tego tytułu przychód podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym.**

Niezmiennie od kilku lat, pomimo, że omawiane świadczenie dotyczy **zwrotu poniesionych przez pracownika kosztów** (benzyna, amortyzacja) stanowiska US są niezmiennie w kwestii opodatkowania ww. świadczenia.

### **Przykład**

Pracownik wynagradzany stawką godzinową **w wysokości: 17 zł/h** otrzymuje również, na podstawie zawartej umowy, **zwrot poniesionych kosztów w związku z użytkowaniem samochodu prywatnego** (pojemność skokowa silnika 1,6) do celów służbowych, na podstawie ewidencji przebiegu pojazdu przedstawianej co miesiąc pracodawcy.

Do rozliczenia kosztów w jazdach lokalnych w celach służbowych pracownik przedłożył w dniu 31 stycznia 2020 r. ewidencję przebiegu pojazdu, **z której wynika, że przejechał łącznie 800 km.**

Kwota należnej pracownikowi tzw. kilometrówki wyniosła:  $800 \text{ km} \times 0,8358 \text{ zł} = 668,64 \text{ zł}$ . Pracodawca zaakceptował ewidencję i w dniu 31 stycznia 2020 r. wypłacił na jej podstawie, wraz z wynagrodzeniem za pracę za ten miesiąc, zwrot poniesionych kosztów.

W miesiącu styczniu 2020 r. **pracownik przepracował: 168h** i otrzymał za ten miesiąc wynagrodzenie za pracę w wysokości:  $2\,856 \text{ zł}$  ( $17 \text{ zł} \times 168\text{h}$ ).

Pracownikowi przysługują podstawowe koszty uzyskania przychodów (250 zł). Złożył on pracodawcy oświadczenie PIT-2.

**Rozliczenie podatkowo-składkowe** wymienionych przychodów uzyskanych w miesiącu styczniu 2020 r. przedstawia się następująco:

<b>Opis operacji</b>	<b>Kwota</b>
<b>Wynagrodzenie za pracę:</b>	<b>2 856,00 zł</b>
<b>Ryczałt za jazdy lokalne:</b>	<b>668,64 zł</b>
Podstawa wymiaru składek na ub. społeczne:	2 856,00 zł
<b>Składki na ubezpieczenia społeczne do pobrania ze środków pracownika:</b>	391,56 zł
emerytalna: $(9,76\% \times 2\,856 \text{ zł}) = 278,75 \text{ zł}$	
rentowa: $(1,5\% \times 2\,856 \text{ zł}) = 42,84 \text{ zł}$	
chorobowa: $(2,45\% \times 2\,856 \text{ zł}) = 69,97 \text{ zł}$	
Podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne do pobrania: ( $2\,856 \text{ zł} - 391,56 \text{ zł}$ )	2 464,44 zł
<b>Składka na ubezpieczenie zdrowotne do pobrania:</b> ( $2\,464,44 \text{ zł} \times 9\%$ )	221,80 zł

Składka na ubezpieczenie zdrowotne do odliczenia od podatku: (2 464,44 zł x 7,75%)	190,99 zł
Koszty uzyskania przychodu	250 zł
Podstawa obliczenia zaliczki na podatek, po zaokrągleniu do pełnych złotych (3 524,64 zł - 250 zł - 391,56 zł)	2 883,00 zł
Zaliczka na podatek (2 883 zł x 17% - 43,76 zł)	446,35 zł
<b>Zaliczka na podatek do pobrania</b> , po zaokrągleniu do pełnych złotych (446,35 zł - 190,99 zł)	255,00 zł
<b>Do wypłaty</b> [(2 856 zł + 668,64 zł) - 391,56 zł - 221,80 zł - 255 zł]	<b>2 656,28 zł</b>

W najnowszym wyroku:



Naczelny Sąd Administracyjny

Wyrok z dnia 16 października 2019 r.

sygn. akt II FSK 3531/17

uznał, że:

„(...)

skoro pracownik **otrzymuje tylko zwrot wydatków**, które obowiązyany jest ponosić pracodawca, to z tytułu uzyskania tego świadczenia **nie osiąga on żadnego przysporzenia**, a przez to przychodu w rozumieniu art. 12 ust. 1 w zw. z art. 11 ust. 1 ustawy o pdof (...).

NSA powołał się przy tym na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r., sygn. akt K 7/13, według którego **za przychody pracownika mogą być uznane tylko takie świadczenia, które zostały spełnione za jego zgodą i w jego interesie** (a nie

w interesie pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść, a korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi.

Organ podatkowy uznał, że w rozpoznawanej sprawie nie znajduje zastosowania ww. wyrok TK, który dotyczy wyłącznie nieodpłatnych świadczeń, natomiast ryczałtowy zwrot wydatków następuje w formie pieniężnej.

NSA nie zgodził się z takim stanowiskiem i uchylił wyrok sądu I instancji oraz interpretację organu. NSA przychylił się do stwierdzenia, że świadczenia uzyskiwane od pracodawcy, niezależnie od tego, czy są dokonywane w formie pieniężnej, czy w formie świadczenia rzeczowego lub usługi - aby podległy opodatkowaniu, muszą prowadzić do pojawienia się po stronie pracownika dochodu.

Pod pojęciem dochodu należy tu rozumieć korzyść majątkową, 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 usługi.

NSA zauważył, że na tle rozpoznawanej sprawy niesłusznie pomięto rozważania TK dotyczące korzyści faktycznie uzyskiwanych przez pracowników. Jak wyjaśnił, należy przez to rozumieć otrzymane przez pracownika do własnej dyspozycji świadczenie, którym może swobodnie zarządzać i rozporządzać, stanowiąc dla niego majątkowe przysporzenie.

Zdaniem NSA, skoro organ podatkowy nie wykazał, że do świadczeń pieniężnych wypłacanych przez spółkę pracownikom ma zastosowanie art. 12 ust. 1 ustawy o PDOF, to za bezpodstawne należało uznać stanowisko tego organu, a także sądu I instancji, dotyczące konieczności dokonywania oceny tych świadczeń przez pryzmat zwolnienia od podatku przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 23b ustawy o PDOF. Zwolnienie to może dotyczyć tylko świadczenia, które stanowi przychód w rozumieniu tej ustawy. Natomiast świadczenie, które nie może być uznane za przychód, gdyż nie generuje żadnego przysporzenia, w tym zwrot wydatków, które obowiązany jest ponieść pracodawca, nie podlega jej przepisom.

Pozostaje Nam poczekać czy omawiany wyrok NSA wpłynie na zmianę niekorzystnego dla pracowników, ugruntowanego stanowiska organów podatkowych.

Art. pochodzi z:

**Kompendium Wynagrodzeń i Zasiłków w 2020 r. (eBook)**

---

