



MINISTERSTWO  
Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej

Warszawa, dnia 28 kwietnia 2017 r.

Podsekretarz Stanu  
***Marcin Zieleniecki***

DUS.III.5001.26.2017.AJ

**Pan**  
**Maciej Wroński**  
**Prezes**  
**Transport i Logistyka Polska**

*Szanowny Panie Prezeso,*

W odpowiedzi na pismo z dnia 29 marca 2017 r. dotyczące udzielenia informacji w zakresie oceny - po wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 listopada 2016 r. sygn. akt K 11/15 - tematyki wyłączenia z podstawy wymiaru składek diet i ryczałtów za nocleg, które są uregulowane w przepisach wewnątrzzakładowych pracodawców lub w umowach o pracę, kierowców wykonujących na polecenie pracodawcy międzynarodowego przewozu drogowego poza miejscowość będącą siedzibą pracodawcy, na rzecz którego kierowca wykonuje obowiązki, oraz poza inne miejsce prowadzenia działalności przez pracodawcę, po uzyskaniu stanowiska Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów Pana Pawła Gruzy z dnia 26 kwietnia 2017 r., uprzejmie wyjaśniam.

Stosowanie do art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 963, z późn. zm.), podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy z wyłączeniem wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków jak również przychodów wymienionych w § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. z 2015 r. poz. 2236, z późn. zm.).

Ze stanowiska Ministerstwa Finansów wynika, że „ocena skutków orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 listopada 2016 sygn. akt K 11/15 na gruncie przepisów regulujących opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób fizycznych jest uzależniona od określenia, czy po tym wyroku, na gruncie przepisów prawa pracy oraz przepisów ustawy o czasie pracy kierowców, otrzymywane przez kierowców należności stanowią diety i inne należności za czas podróży służbowej pracownika.

Zgodnie bowiem z art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.) 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.

Taka konstrukcja przepisów oznacza, że diety i inne należności za czas podróży służbowej pracownika, stanowią przychód na gruncie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który przy spełnieniu wskazanych warunków podlega zwolnieniu”.

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, podstawy wymiaru składek nie stanowią diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika - do wysokości określonej w przepisach 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.

W przypadku pracowników wykonujących pracę poza granicami Polski ustalenie, czy praca ta w danym przypadku jest wykonywana w taki sposób, że posiada cechy podróży służbowej albo tych cech nie posiada, jest podstawą do prawidłowego ustalenia podstawy wymiaru składek. Jeżeli praca jest wykonywana w warunkach podróży służbowej, to do ustalenia podstawy wymiaru składek ma zastosowanie przepis § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Do zastosowania § 2 ust. 1 pkt 15 konieczne jest by dana sytuacja faktycznie nosiła znamiona podróży służbowej.

Jak wynika z art. 2 pkt 7 ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o czasie pracy kierowców (Dz. U. z 2012 r. poz. 1155, z późn. zm.), podróż służbowa to każde zadanie służbowe polegające na wykonywaniu, na polecenie pracodawcy:

- a) przewozu drogowego poza miejscowość, o której mowa w pkt 4 lit. a (siedzibę pracodawcy, na rzecz którego kierowca wykonuje swoje obowiązki, oraz inne miejsce prowadzenia działalności przez pracodawcę, w szczególności filie, przedstawicielstwa i oddziały), lub
- b) wyjazdu poza miejscowość, o której mowa w pkt 4 lit. a, w celu wykonania przewozu drogowego.

Zgodnie z art. 21a ustawy o czasie pracy kierowców, kierowcy w podróży służbowej, przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z wykonywaniem tego zadania służbowego, ustalane na zasadach określonych w przepisach art. 77<sup>5</sup> § 3-5 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. - Kodeks pracy.

Niemniej jednak wskazać należy, że art. 21a częściowo został uznany za niezgodny z art. 2 Konstytucji RP, przez pkt 1 i 2 wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 listopada 2016 r. sygn. akt K 11/15. Zgodnie z tym wyrokiem wymieniony przepis stracił moc w zakresie, w jakim znajdował zastosowanie do kierowców wykonujących przewozy w transporcie międzynarodowym.

Biorąc pod uwagę powyższe, w przypadku kierowców w transporcie międzynarodowym uzyskujących diety i ryczałty za nocleg jedynie na podstawie uznanego za niekonstytucyjny art. 21a ustawy o czasie pracy kierowców, § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia nie znajduje zastosowania. W przypadku kierowców wykonujących przewozy w transporcie międzynarodowym otrzymujących należności stanowiące diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika, § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia będzie miał zastosowanie do diet i ryczałtów za nocleg wypłacanych na podstawie uregulowań w przepisach wewnątrzzakładowych (układzie zbiorowym pracy lub w regulaminie wynagradzania) albo w umowie o pracę (jeżeli pracodawca nie jest objęty układem zbiorowym pracy lub nie jest obowiązany do ustalenia regulaminu wynagradzania).

Z wyrazami szacunku

**PODSEKRETARZ STANU**

  
**Marcin Zieleniecki**