

Dr Mateusz Gajda

Uniwersytet Warszawski
ORCID: 0000-0002-3898-0134
e-mail: mgajda@wz.uw.edu.pl

Dr Michał Szypniewski

Uniwersytet Gdański
ORCID: 0000-0002-0823-0615
e-mail: michal.szypniewski@prawo.ug.edu.pl

Kilka uwag o zapewnieniu kosztów noclegu pracownikom mobilnym

A few remarks on providing accommodation costs for mobile workers

Streszczenie

Współcześnie, pracownicy coraz częściej w ramach wykonywania obowiązków służbowych odbywają różnego rodzaju podróże. Szczególną kategorią takich pracowników są tzw. pracownicy mobilni tj. pracownicy poruszający się po ściśle określonym terytorium geograficznym. Celem poniższego opracowania jest omówienie zasad zwrotu pracownikom mobilnym kosztów noclegów odbywanych w trakcie podróży. Autorzy poddają w wątpliwość ostatnie rozwiązania legislacyjne dotyczące zasad zwrotu kosztów noclegów kierowców oraz niedostateczne uregulowanie zasad zwrotu kosztów noclegu pozostałym pracownikom mobilnym sugerując podjęcie interwencji przez ustawodawcę.

Słowa kluczowe

pracownicy mobilni, kierowcy, zwrot kosztów noclegu

JEL: K31

Abstract

Nowadays, employees more and more often undertake various types of business trips as part of their professional duties. A special category of such employees are the so-called mobile workers, i.e. workers moving within a strictly defined geographical territory. The purpose of the following study is to discuss the principles of reimbursement of accommodation costs incurred during business travel to mobile workers. The authors question the latest legislative changes to the principles of reimbursement of drivers' accommodation costs and the insufficient regulation of the principles of reimbursement of accommodation costs for other mobile workers and suggest intervention of legislator in that regard.

Keywords

mobile workers, drivers, reimbursement of accommodation costs

Uwagi wprowadzające

Kodeks pracy nie posługuje się pojęciem pracownika mobilnego, bądź też pracy mobilnej. Pomimo to, doktryna prawa pracy (por. np. Samol, 2010, s. 267) oraz orzecznictwo sądowe (np. wyrok SN z 1 kwietnia 1985 r., I PR 19/85, OSPiKA 1986, nr 3, poz. 46) dostrzega od lat funkcjonowanie praktyki powierzania pracownikowi zadań związanych z przemieszczaniem się po ściśle określonym przez pracodawcę terytorium (praca mobilna). Przykładem pracowników mobilnych są między innymi przedstawiciele handlowi, kierowcy, czy też serwisanci, a więc pracownicy przebywający stale w podróży.

Praca mobilna bywa często mylona z pracą wymagającą od pracownika wyjazdu poza miejsce zamieszkania. Nie każda jednak podróż pracownicza powinna być podstawą do uznania pracownika za mobilnego. W ramach uwag wprowadzających należy zaznaczyć, że za wyznacznik pracy mobilnej na gruncie niniejszego opracowania nie będzie uznane zmienne miejsce pracy tj. miejsce pracy określone jako ściśle określony punkt ulegający zmianie (przykładowo budowa prowadzona przez pracodawcę). Wypada zauważyć, że choć zmienne miejsce pracy ze swej natury wymusza na pracownikach konieczność przemieszczania się, to podróże te nie stanowią ich codziennego obowiązku. Wskazana okoliczność odróżnia ich od

pracowników mobilnych poruszających się po stałym obszarze geograficznym (tak m.in. Raczkowski, 2006, s. 36–37). Za pracę mobilną nie można również uznawać okazjonalnego odbywania przez pracownika podróży służbowych, które w swej istocie mają charakter nadzwyczajny i nie wymagają od pracownika stałego przemieszczania się. Większym wyzwaniem jest odpowiedź na pytanie czy za pracowników mobilnych należy uznawać pracowników oddelegowanych. Wydaje się, że każdy przypadek oddelegowania powinien podlegać indywidualnej ocenie – niektórzy oddelegowani pracownicy np. kierowcy powinni być uznani za pracowników mobilnych, o ile do ich obowiązków należy stałe przemieszczanie się po określonym terytorium.

Ustawodawca zdecydował się na dywersyfikację statusu prawnego pracowników mobilnych w zależności od rodzaju pracy przez nich wykonywanej (Prasołek, 2010, s. 348). W polskim systemie prawnym obowiązuje bowiem ustawa z 16 kwietnia 2004 r. o czasie pracy kierowców (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r., poz. 220 ze zm.) regulująca szczegółowo zagadnienia związane z podróżami kierowców wykonujących przewozy drogowe celem przewozu osób lub rzeczy. Wspomniana ustawa nie ma zastosowania do pozostałych pracowników mobilnych, w tym pracowników zobowiązanych do podróżowania do kontrahentów/klientów pracodawcy zlokalizowanych na ściśle określonym terytorium. Do wspomnianej grupy pracowników można zaliczyć m.in. przedstawicieli handlowych, czy też serwisantów – ich głównym obowiązkiem pracowniczym nie jest przecież odbywanie podróży. Pomimo to specyfika powierzonych im pracy (wizyty u kontrahentów/klientów pracodawcy) wymagają od nich częstych podróży, co przesądza o – niedostrzeżonym przez ustawodawcę – mobilnym charakterze pracy.

Wykonywanie obowiązków pracownika mobilnego może wiązać się dla niego z koniecznością noclegu poza miejscem zamieszkania/miejscem pobytu, a więc dodatkowym kosztem, który powinien być zasadniczo pokrywany przez pracodawcę. Nie można bowiem zapominać, że pracownicy nie mogą być zobowiązani do ponoszenia jakichkolwiek kosztów związanych z prowadzeniem przez pracodawcę działalności gospodarczej. Zasady zapewnienia pracownikom mobilnym noclegu przez pracodawcę nie są jednak oczywiste. Wpływ mają na to przede wszystkim dywersyfikacja zasad zapewnienia noclegu w zależności od 1) rodzaju pracy wykonywanej przez pracownika mobilnego oraz 2) miejsca wykonywania pracy. Wskazana rozbieżność wpływa z kolei na funkcjonowanie odmiennych zasad oskładkowania i opodatkowania zwrotu kosztów noclegu pracowników mobilnych.

Głównym zadaniem niniejszego artykułu będzie próba podsumowania najważniejszych zagadnień i wątpliwości związanych z zapewnieniem pracownikowi mobilnemu noclegu. Rozważania nie ograniczą się wyłącznie do zasad wynikających z prawa pracy, ale będą odnosiły się również do zasad prawa podatkowego i zasad prawa ubezpieczeń społecznych. Artykuł zostanie podzielony na trzy części. Pierwsza część przedstawi zagadnienia zwią-

zane z zapewnieniem noclegu szczególnej grupie pracowników mobilnych tj. kierowcom. Warto odnotować, że zasady te ulegały licznym zmianom na przestrzeni ostatniej dekady – istotne wydaje się zatem ich usystematyzowanie. W części drugiej artykułu zostaną natomiast zaprezentowane zasady zapewnienia noclegu pozostałym pracownikom mobilnym – co istotne, zasady te wynikają głównie z orzecznictwa sądowego, nie zaś powszechnie obowiązujących przepisów. W trzeciej części przeprowadzona zostanie analiza z szerszej perspektywy, ogólnosystemowa, jak również przedstawione zostaną wnioski *de lege lata* oraz postulaty *de lege ferenda*. Tytułem uwag wprowadzających należy zaznaczyć, że artykuł nie wyczerpuje problematyki zwrotu kosztów ponoszonych przez mobilnych pracowników w związku z podróżowaniem – liczba wątków, które to powinny zostać poruszone przy okazji jej omawiania przemawia za przedstawieniem jej w kolejnych opracowaniach.

Zasady zapewnienia noclegu kierowcom

Szczegółowe zasady zapewnienia noclegu kierowcom zostały uregulowane we wspomnianej wcześniej ustawie o czasie pracy kierowców. Jeśli chodzi o zakres zastosowania ustawy o czasie kierowców to zgodnie z jej art. 1 pkt. 1 znajdzie ona zastosowanie do kierowców wykonujących przewóz drogowy. Przewóz drogowy został natomiast zdefiniowany poprzez odniesienie się do przepisów prawa unijnego i należy za niego uznać każdą podróż odbywaną w całości lub części po drogach publicznych przez pojazd, z ładunkiem lub bez, używanym do przewozu osób lub rzeczy (art. 2 pkt. 2 ustawy o czasie kierowców w zw. z art. 4 lit. a rozporządzenia nr 561/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 15 marca 2006 r. w sprawie harmonizacji niektórych przepisów socjalnych odnoszących się do transportu drogowego oraz zmieniające rozporządzenia Rady (EWG) nr 3821/85 i (WE) 2135/98, jak również uchylające rozporządzenie Rady (EWG) nr 3820/85, Dz.U.UE.L.2006.102.1). Analiza wskazanego przepisu prowadzi do wniosku, iż za kierowcę na gruncie art. 1 ust. 1 pkt. 1 ustawy o czasie pracy kierowców nie można uznać każdego pracownika mobilnego, w tym między innymi przedstawiciela handlowego, akwizytora czy też serwisanta, którym to zostały powierzone obowiązki wymagające podróży do klientów/kontrahentów pracodawcy (Rycak, 2023, s. 25).

Jeśli chodzi o zasady rozliczania kosztów noclegu kierowców to przepisy ustawy o czasie kierowców wprowadzają odmiennie zasady dla kierowców wykonujących krajowe przewozy drogowe oraz kierowców wykonujących międzynarodowe przewozy drogowe. Mianowicie, zgodnie z art. 21a ustawy o czasie kierowców kierowcy wykonującemu krajowe przewozy drogowe w podróży służbowej przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z wykonywaniem tego zadania służbowego, ustalone na zasadach określonych w przepisach art. 77⁵ § 3–5 k.p. Co istotne, polski ustawodawca dostrzegając cechy szczególne podróży służbowych kierowców zdecydował się na

wprowadzenie specjalnej definicji podróży służbowej mającej zastosowanie wyłącznie do kierowców krajowych. Mianowicie zgodnie z art. 2 pkt. 7 ustawy o czasie kierowców, podróżą służbową jest każde zadanie służbowe wykonywane w ramach krajowych przewozów drogowych polegające na wykonywaniu, na polecenie pracodawcy przewozu drogowego poza miejscowość, w której znajduje się siedziba pracodawcy, na rzecz którego kierowca wykonuje swoje obowiązki, oraz inne miejsce prowadzenia działalności przez pracodawcę, w szczególności filie, przedstawicielstwa i oddziały, lub wyjazdu poza wskazaną miejscowość, celem wykonania przewozu drogowego.

Ze względu na fakt, iż polski ustawodawca zdecydował się na odwołanie do zasad rozliczenia podróży służbowej wyrażonych w Kodeksie pracy, to zasady dotyczące zapewnienia noclegu kierowcom wykonującym krajowe przewozy drogowe powinny one zostać określone w ramach układu zbiorowego pracy/regulaminu wynagradzania przyjętego przez pracodawcę albo w umowie o pracę, jeżeli pracodawca nie jest objęty układem zbiorowym pracy lub nie jest obowiązany do ustalenia regulaminu wynagradzania. (art. 77⁵ § 3 k.p.). Alternatywnie, pracodawca może postanowić, iż odpowiednie zastosowanie znajdują przepisy rozporządzenia w sprawie należności z tytułu podróży służbowych (rozporządzenie MPiPS z 2 października 2023 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej, Dz.U. poz. 2190).

Zgodnie z § 8 ust. 1 wspomnianego rozporządzenia, za nocleg podczas podróży krajowej w obiekcie świadczącym usługi hotelarskie pracownikowi przysługuje zwrot kosztów w wysokości stwierdzonej rachunkiem, jednak nie wyższej za jedną dobę hotelową niż dwudziestokrotność stawki diety. W praktyce maksymalna wysokość zwrotu kosztów nie może zatem przewyższyć 900 zł (45 zł stawki diety x 20). Warto dodać, że jeżeli pracodawca uzna, że pracownik ma możliwość powrotu do miejscowości stałego lub czasowego pobytu, pracownikowi nie należy się zwrot kosztów noclegu (§ 8 ust. 5 rozporządzenia), co ma na celu zabezpieczenie interesów pracodawcy przed koniecznością zapewnienia noclegu pracownikom odbywającym podróże służbowe w niedalekiej odległości od miejscowości ich pobytu. Okoliczność ta może mieć szczególne znaczenie dla kierowców krajowych, szczególnie tych zobowiązanych do odbywania przewozów krajowych na terenie gminy lub powiatu. Jeśli chodzi o stronę kosztową zwrotu kosztów noclegu kierowcy wykonującemu krajowe przewozy drogowe to zwrot ten korzysta ze zwolnienia z podatku dochodowego¹ oraz nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne², o ile nie przekracza on wysokości określonej we wspomnianym rozporządzeniu o podróżach służbowych.

Co zaś się tyczy zadań powierzonych kierowcom wykonującym międzynarodowe przejazdy drogowe to art. 26f ust. 1 ustawy o czasie kierowców przesądza, iż nie mogą zostać uznane za podróż służbową w rozumieniu art. 77⁵ § 1 k.p. Wspominana zasada została wprowadzona do polskiego porządku prawnego w styczniu 2022 r.³

w związku z wdrożeniem tzw. pakietu mobilności określającego unijne zasady transportu międzynarodowego. Zmiana w ustawie o czasie pracy kierowców nie jest przypadkowa, ponieważ międzynarodowe przejazdy drogowe kierowców w związku z wdrożeniem pakietu mobilności powinny być traktowane w kategorii oddelegowania (Stefański, 2022, s. 25 i n.). Zasadniczą konsekwencją tej zmiany z punktu widzenia wynagrodzenia przyznanego kierowcom jest konieczność uwzględniania przez pracodawców delegujących warunków zatrudnienia obowiązujących w państwie, do którego oddelegowano pracownika. Co istotne, powyższa zasada znajdzie również zastosowanie do warunków wynagrodzenia oraz kosztów związanych z zapewnieniem pracownikowi noclegu (Szypniewski, 2023, s. 22).

Zmiana charakteru prawnego podróży kierowców wiązała się z licznymi wątpliwościami, w tym w szczególności obawą przed znaczącym podwyższeniem kosztów zatrudniania kierowców (początkowo, nowe przepisy nie wprowadzały żadnych dodatkowych zwolnień podatkowo-zusowych). Celem zapobiegnięcia negatywnym konsekwencjom kosztowym, polski ustawodawca wprowadził preferencyjne zasady opodatkowania i oskładkowania wynagrodzeń otrzymywanych przez kierowców określone w art. 26f ust. 2 oraz art. 26 g ustawy o czasie kierowców. Wskazane przepisy wprowadzają zwolnienie części wynagrodzenia kierowcy z podatku od osób fizycznych oraz składek na ubezpieczenia społeczne, co w założeniu ma zrekompensować pracodawcom i pracownikom uciążliwości związane z brakiem możliwości zwracania kierowcom nieopodatkowanych i nieoskładkowanych kosztów z tytułu podróży służbowych. Zwolnienie to może jednak budzić szereg wątpliwości praktycznych z uwagi na poziom skomplikowania obliczeń jakie muszą zostać wykonane celem jego zastosowania i w rezultacie, nie jest w pełni trafioną zmianą.

Zapewnienie noclegu pozostałym pracownikom mobilnym

Przechodząc do omówienia problematyki zapewnienia noclegu pozostałym pracownikom mobilnym to należy zauważyć, iż znajdują się oni w zupełnie innej sytuacji aniżeli kierowcy tj. ich zasadniczym obowiązkiem nie jest wykonywanie przewozów drogowych, lecz wykonywanie innego rodzaju pracy, co wymaga jednak podróżowania po ściśle określonym obszarze geograficznym (zazwyczaj: powiat, gmina, województwo). Nie powinno budzić wątpliwości, że pracownicy mobilni (nie będący kierowcami) nie przebywają w podróży służbowej, a zatem nie są oni uprawnieni do otrzymania należności z tytułu podróży służbowych tak długo jak wykonują zadania w określonym w umowie o pracę obszarze geograficznym. Pracownicy mobilni są uprawnieni do otrzymania zwrotu należności, jeżeli pracodawca powierza im do wykonania zadanie poza ustalonym miejscem pracy. W takim przypadku, podróż pracownika mobilnego może zostać uznana za podróż służbową w rozumieniu obowiązujących przepisów i pracownikowi przysługuje z tego tytułu zwrot należności

poniesionych w jej trakcie. Jeśli chodzi o pozostałe sytuacje, tj. odbywanie przez pracowników mobilnych podróży w ramach określonego miejsca pracy, to obowiązujące przepisy nie przewidują obowiązku zwrotu kosztów poniesionych przez pracowników. Pomimo to, w orzecznictwie, podkreśla się, że pracownicy mobilni nie powinni ponosić dodatkowych kosztów związanych z powierzoną im pracą, co umożliwia im dochodzenie od pracodawców zwrotu kosztów związanych z podróżą (tak m.in. wyrok SN z dnia 12 marca 2009 r., II PK 198/08, OSNP 2010 nr 21–22, poz. 255, s. 892). Roszczenie pracownika mobilnego o zwrot poniesionych kosztów (w tym przede wszystkim kosztu noclegu) wydaje się szczególnie uzasadnione, jeżeli jego miejsce pracy zostało określone w sposób szeroki, co w konsekwencji uniemożliwia pracownikowi powrót do jego miejsca zamieszkania każdego dnia (Prusowski, 2011, s. 510–512).

Jak pokazuje praktyka, wykonywanie pracy przez pracownika mobilnego często wiąże się nierozłącznie z koniecznością noclegu poza miejscem zamieszkania (Książek, 2013, s. 128). Trudno byłoby bowiem zapewnić aby miejsce pracy pracownika mobilnego było tak określone by pracownik miał możliwość wykonania zadań, wliczając w to czas dojazdów w ramach ustalonych norm czasu pracy. Tego rodzaju rozwiązanie wydaje się czysto idealistyczne i niezwiązane z potrzebami pracodawcy, jego klientów i kontrahentów, a często także ze zdroworozsądkowym myśleniem. Ilustracją powyższego wniosku może okazać się sytuacja, w której przedstawiciel handlowy na dzień przed sfinalizowaniem ważnej dla pracodawcy umowy zostaje zaproszony na kolację biznesową z przyszłym kontrahentem pracodawcy. Innym przykładem może okazać się popołudniowa awaria u klienta pracodawcy wymagająca podjęcia niezwłocznych czynności przez serwisanta, które jednak będą musiały być kontynuowane następnego dnia. Trudno znaleźć argumenty pragmatyczne przemawiające za zobowiązaniem przez pracodawcę wskazanych pracowników do powrotu do ich miejsca zamieszkania/pobytu (które w ramach jednego województwa może być przecież oddalone nawet o kilkaset kilometrów), a następnie o powrót do klienta pracodawcy następnego dnia. W takim przypadku, rozwiązaniem najbardziej racjonalnym wydaje się zapewnienie pracownikowi mobilnemu noclegu w miejscowości, w której znajduje się siedziba klienta pracodawcy. Alternatywne rozwiązanie paradoksalnie może okazać się dla pracodawcy bardziej kosztowną opcją – pracownik będzie musiał przecież odbyć dwukrotnie kilkugodzinną podróż samochodem (czas podróży pracownika mobilnego wlicza się do jego czasu pracy⁴) oraz ponieść koszt paliwa. Takie rozwiązanie nie jest również najbardziej racjonalnym z punktu widzenia bezpieczeństwa pracownika – nie wolno zapominać, że pracownicy mobilni są narażeni na wypadki komunikacyjne, co zdaje się przemawiać za koniecznością noclegu poza miejscem zamieszkania/pobytu pracownika mobilnego.

Niestety, wskazany wniosek nie znajduje potwierdzenia w obowiązujących przepisach, które przyznają uprawnienie do domagania się zwrotu kosztów za nocleg wyłącznie pracownikom przebywającym w podróży służbo-

wej. Mając na uwadze wspomniane wcześniej orzeczenia Sądu Najwyższego dotyczące obowiązku zwrotu wydatków związanych z podróżą, pracodawcy nie przenoszą jednak na pracowników mobilnych kosztów związanych w trakcie podróży. Problemem napotykanym przez pracodawców jest jednak udzielenie odpowiedzi na pytanie czy poniesienie kosztów noclegu pracownika mobilnego będzie stanowiła jego przychód, co będzie wiązało się z koniecznością zapłaty podatku dochodowego, a także składek na ubezpieczenia emerytalno-rentowe, czy też zwrot ten nie będzie stanowił przychodu i w konsekwencji nie będzie stanowił podstawy wymiaru składek⁵. W związku z brakiem ustawowych regulacji w zakresie zwrotu kosztów noclegu pracownikom mobilnym, pracodawcy wielokrotnie ubiegają się o oficjalne interpretacje przepisów podatkowych. Dominującym poglądem organów podatkowych, a także sądów administracyjnych jest uznanie, iż pokrycie kosztów pobytu pracownika mobilnego w hotelu nie jest przychodem ze stosunku pracy⁶. Wskazania linia orzecznicza opiera się na wyroku TK z 2014 r. dotyczącym definicji przychodu pracownika (wyrok TK z 8 lipca 2014 r., sygn. K 7/13, OTK Seria A 2014, nr 7, poz. 69). We wspomnianym judykacie TK doszedł do wniosku, że przychodem pracownika są świadczenia spełnione za jego zgodą, w jego interesie (a w nie w interesie pracodawcy), przynoszące pracownikowi określoną korzyść (powiększenie aktywów/uniknięcie poniesienia kosztów), która to jest wymierna i może zostać przypisana danemu pracownikowi. Przenosząc wspomniane rozważania na specyfikę zatrudnienia pracownika mobilnego, trudno uznać, iż zapewnienie mu noclegu przez pracodawcę w związku z wykonywanymi przez niego czynnościami może stanowić jego przychód. Pracodawca w takim przypadku nie zaspokaja bowiem osobistej potrzeby pracownika, lecz ponosi koszt związany z organizacją pracy uniemożliwiającą pracownikowi powrót do jego miejsca zamieszkania/pobytu (Sekita, 2022, s. 225).

Bez względu na powyższe, pracodawcy nie powinni traktować wskazanej linii orzeczniczej jako podstawy do przyjęcia, że koszt noclegu pracownika mobilnego nigdy nie stanowi jego przychodu. Zaprezentowana wyżej interpretacja przepisów opiera się na spełnieniu przez koszt noclegu ściśle określonych warunków. Nie można zatem wykluczyć, iż pewne rozwiązania (korzystne dla pracownika) mogą zostać uznane za jego przychód, a co za tym idzie podlegać opodatkowaniu i oskładkowaniu. Przykładem takiej sytuacji jest często podejmowana przez pracodawców próba uznania pracowników zatrudnionych na budowach/pracowników montażowych za pracowników mobilnych i finansowania im kosztów noclegu przez kilka miesięcy trwania budowy – w tego rodzaju sytuacjach urzędy skarbowe i sądy administracyjne konsekwentnie stoją na stanowisku, iż koszt ponoszony przez pracodawcę stanowi przychód pracownika⁷, co wydaje się przede wszystkim uzasadnione faktem, iż tego rodzaju pracownicy nie są typowymi pracownikami mobilnymi tzn. ich praca wymaga od nich pewnej mobilności (konieczność zmiany miejsca zamieszkania na czas trwania budowy), jednakże nie wymaga od nich stałego przemieszczania

się. Wydaje się, że urząd skarbowy nie zastosowałby tak-
że korzystnej wykładni przepisów w przypadku pracow-
ników mobilnych mających realną możliwość powrotu do
miejsca zamieszkania po zakończeniu pracy a finansowa-
nie im noclegu byłoby dla nich korzyścią (przykładowo je-
śli pracownik mobilny nocowałby w miejscowości oddalo-
nej kilka kilometrów od swojego miejsca zamieszkania).
Z tego względu, niezwykle ważne wydaje się prawidłowe
uregulowanie zasad dotyczących finansowania przez pra-
codawcę kosztów noclegu pracownika mobilnego. W
doktrynie wskazuje się, że zasady zwrotu kosztów po-
dróży pracownika mobilnego (w tym koszty noclegu) mo-
gą zostać uregulowane we wewnątrzzakładowych przepi-
sach bądź też w umowie o pracę łączącej pracownika mo-
bilnego z pracodawcą (Mędrala, 2009, s. 136), co jest
w pełni uzasadnione wykładnią systemową, lecz nie znaj-
duje jednak potwierdzenia w obowiązujących przepisach.

Zasady pokrycia kosztów z perspektywy ogólnosystemowej

Podjmując się analizy z nieco szerszej perspektywy godzi
się zauważyć, że pokrycie kosztów związanych z wykony-
waniem pracy przez pracownika na rzecz pracodawcy jest
związane z charakterystyczną cechą stosunku pracy, jaką
jest podporządkowanie. Pracodawca realizując uprawnie-
nia kierownicze w stosunku pracy zobowiązuje się do po-
krycia kosztów wykonania tych poleceń. Odzwierciedle-
niem tego obowiązku jest obowiązek dbałości o dobro pod-
miotu zatrudniającego (Lewandowski, 1977, s. 155–156).
Obowiązek ten wynika z prawa pracodawcy do wydawa-
nia pracownikowi wiążących poleceń, które z kolei są
emanacją uprawnień dyrektywnych podmiotu zatrudnia-
jącego. W ślad za tym idzie, jak się wydaje, obowiązek **re-
kompensaty pracownikowi kosztów** powstających
z uwagi na wykonywanie poleceń pracodawcy. Tak jest
choćby w przypadku wspomnianej już podróży służbo-
wej. Immanentną cechą podróży służbowych są po stro-
nie pracownika wydatki, które ostatecznie powinien zre-
kompensować pracodawca. Diety i ryczałty nie powinny
zaś być postrzegane jako gratyfikacja czy nagroda pra-
cownika – służą one wyłącznie rekompensacie kosztów
poniesionych w związku z wydaniem polecenia odbycia po-
dróży służbowej (Szypniewski, 2019, s. 17). Również szko-
lenia w zakresie bezpieczeństwa i higieny pracy (art. 237³
§ 3 KP), podobnie jak szkolenia na podstawie polecenia
przełożonego (art. 94¹³ KP) odbywają się na koszt pra-
codawcy. Pracodawca jest obowiązany pokryć koszty ponie-
sione przez pracownika w bezpośrednim związku z odwo-
łaniem go z urlopu wypoczynkowego (art. 167 KP).
Pracodawcy pokrywają również koszty bezpośrednio
związane z wykonywaniem pracy zdalnej nawet jeśli pra-
ca zdalna jest wynikiem uzgodnienia, a nie polecenia pra-
codawcy (art. 67²⁴ § 1 KP). Na kanwie zmian w zakresie
przepisów o pracy zdalnej można by się nawet pokusić
o tezę, że do momentu rzeczonych zmian zasadą w prawie
pracy było pokrywanie kosztów wyłącznie w przypadku
gdy wiązały się one z poleceniem pracodawcy, natomiast
teza ta musiałaby ulec pewnemu złagodzeniu mając na

uwadze, że pewne koszty ponosili (i dalej ponoszą) pra-
codawcy w przypadku uzgodnionego podnoszenia kwalifi-
kacji przez pracowników (art. 103¹ i n. KP). Obecnie za-
tem uprawnioną wydaje się być teza zgodnie, z którą pra-
codawcy powinni pokrywać koszty podróży pracownika
mobilnego w przypadku gdy wiązały się one z poleceniem
pracodawcy albo w razie uzgodnień między stronami.

Koszty noclegu a przesłanki ich pokrycia

Zestawiając wyżej postawioną tezę z wcześniejszą analizą
należy przyjąć, że obowiązek pokrycia kosztów noclegu
pracownikowi *de lege lata* ma miejsce w przypadku, gdy
wynika z mocy przepisów albo z mocy porozumienia stron
w tym zakresie. Gdyby hipotetycznie przyjąć, że pracow-
nicy mobilni wykonują zadania służbowe poza miejsce-
wością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub po-
za stałym miejscem pracy należałoby im się zwrot kosztów.
Jaka jest zatem przyczyna wyodrębnienia i w konsekwen-
cji odmiennego traktowania różnych kategorii pracow-
ników mobilnych? Ciężar dyskusji należy, jak się wydaje,
przerzucić na inny warunek pracy i płacy, tj. na miejsce
pracy. Chociaż być może rodzaj pracy pracowników mo-
bilnych pozwala na odmiennie zapatrywania na kwestie
związane z pokryciem kosztów, to nie sposób w tym miej-
scu nie zwrócić uwagi właśnie na miejsce pracy. Czy
w ogóle zasadnym jest obowiązek ustalenia miejsca pracy
pracownikom mobilnym? Czy konieczne jest zaszerego-
wanie w określone ramy geograficzne, skoro i tak nie-
rzadko tworzy się w tym przypadku fikcję? Zasygnalizo-
wane wartości przemawiające za koniecznością ustalenia
miejsca pracy w stosunku pracy mają ograniczone zasto-
sowanie w przypadku pracowników mobilnych. Paradoks
ten doskonale widać we wspomnianej ostatniej noweliza-
cji przepisów o czasie pracy kierowców, zgodnie z którą
kierowcy wykonujący przewozy krajowe są w podróży
służbowej, zaś kierowcy wykonujący przewozy między-
narodowe nie. Trudno racjonalnie wyjaśnić takie rozróżnie-
nie. Uwzględniając najnowszą regulację, w przypadku po-
dróży zagranicznych, pracodawca nie ma obowiązku
zwrotu kosztów, które ponoszone są przecież przez pra-
cownika w interesie pracodawcy. Ustawodawca przyjął,
że skoro kierowcy wykonujący przewozy międzynarodo-
we będą objęci przepisami o delegowaniu pracowników,
to już nie muszą być objęci przepisami o podróży służ-
bowych. Już teraz widać, że to założenie okazało się kró-
tkowzroczne. Wystarczy wskazać fakt, że wielu kierowców
wpada w lukę pomiędzy przepisami unijnymi a polskimi.
W szczególności kierowca zagraniczny wykonujący trans-
port bilateralny nie jest objęty przepisami o delegowaniu
pracowników (wyłączenie to wynika bezpośrednio z dy-
rektywy unijnej), jak również nie podlega przepisom
o podróży służbowej. Zostały zatem stworzone przynaj-
mniej trzy kategorie kierowców: 1) w podróży służbowej
2) nie będący w podróży służbowej, ale delegowani, 3) nie
będący ani w podróży służbowej, ani delegowani. Do tego
nadal odmiennie regulacje obejmują pracowników mobil-
nych, którzy – podobnie jak trzecia kategoria kierowców

– nie są objęci ani przepisami o podróży służbowej, ani delegowani⁸.

Stworzenie osobnej kategorii pracowników mobilnych i przyjęcie braku obowiązku pokrycia kosztów noclegu sprawia, jak zostało wykazane, że pracownicy tacy tracą podwójnie. Raz, że pracodawca nie ma rzeczonoego obowiązku, a dwa, że nawet jeśli pracodawca wyrazi zgodę na to, to brak obowiązku wynikającego z prawa pracy sprawia, że takie świadczenie nie jest, co do zasady, zwolnione ipso iure ze świadczeń publicznoprawnych, tak jak chociażby świadczenia związane z podróżą służbową, co generuje stan niepewności pracodawców, a także wiąże się z dodatkowymi trudnościami w prowadzeniu działalności gospodarczej, w tym m.in. powstaniem potrzeby wystąpienia o interpretację indywidualną do organu podatkowego.

Uwagi końcowe

Podsumowując warto podkreślić, że zapewnienie pracownikowi mobilnemu noclegu w związku z odbywaniem przez niego podróży nie jest zagadnieniem oczywistym i wymaga interpretacji szeregu przepisów, a także bogatego orzecznictwa sądowego (szczególnie w przypadku pracowników mobilnych niebędących kierowcami). Okoliczność ta budzi wątpliwości w zakresie w jakim zapewnienie pracownikowi zwrotu kosztów poniesionych w związku z wykonywaniem pracy na rzecz pracodawcy stanowi fundamentalny obowiązek każdego pracodawcy. Nie powinno budzić wątpliwości, że polski ustawodawca powinien dążyć do tego aby przepisy prawa pracy chroniące podstawowe interesy pracowników były jak najbardziej jasne i klarowne dla pracodawców oraz nie wymagały nadmiernych interpretacji. Wskazane zadanie udało się częściowo ustawodawcy osiągnąć w przypadku kierowców – ustawa o czasie pracy kierowców rozstrzyga bowiem w sposób jednoznaczny charakter prawny podróży kierowców. Nieco inaczej wygląda sytuacja innych pracowników mobilnych – w ich przypadku szczegółowe zasady rozliczania ich noclegów są zazwyczaj ustalone przez pracodawców w wewnątrzzakładowych źródłach prawa pracy/umowach o pracę, co nie jest najbardziej optymalnym rozwiązaniem. Zachęcanie pracodawców do tworzenia wewnętrznych zasad zapewnienia noclegu pracownikom mobilnym może bowiem prowadzić do popełnienia przez nich błędnej interpretacji przepisów podatkowych. Warto zwrócić uwagę, że o ile urzędy skarbowe, a także sądy administracyjne zazwyczaj nie uznają zwrotu kosztów noclegu pra-

cownika mobilnego za jego przychód, to za taki przychód są już uznawane wydatki związane z wyżywieniem pracownika w trakcie podróży⁹ (które to w przypadku podróży służbowej byłyby zazwyczaj wypłacane pracownikowi w formie zwolnionej z podatku diety). Chociażby z tego względu, polski ustawodawca powinien rozważyć wprowadzenie do przepisów prawa pracy przepisów dotyczących zatrudniania wszystkich pracowników mobilnych (a nie tylko kierowców). Ich założeniem powinno być ustanowienie klarownych zasad dotyczące warunków zatrudnienia pracowników mobilnych, które to nie powinny być kształtowane w dużej mierze w oparciu o orzecznictwo sądów powszechnych.

Wreszcie, podejmując się uwag o charakterze bardziej ogólnym, być może należałoby rozpocząć dyskusję nad potrzebą swoistego „odmiejscowienia” pracowników mobilnych, czyli odejścia od obowiązku przypisania ich do określonej kategorii geograficznej albo przynajmniej złagodzenia reguł związanych z koniecznością ustalenia miejsca pracy. Realizacja takiego postulatu mogłaby wyglądać dwustopniowo: tzn. najpierw na terytorium danego kraju (w prawie krajowym), a w dalszej kolejności docelowo w całej Unii Europejskiej. Przy otwartych granicach, gęstej sieci połączeń transportowych, coraz większej współzależności i integracji państw, społeczeństw, gospodarek i kultur, można oczekiwać, jak się wydaje, odejścia od tradycyjnego przywiązania pracownika do danego miejsca pracy. Sęk jednak w tym, że interesy ekonomiczne poszczególnych państw Unii Europejskiej mogą okazać się przynajmniej częściowo przeciwstawne. To z kolei prowadzi do pytania o rolę prawa unijnego w oddziaływaniu na sprzeczne interesy ekonomiczne państw członkowskich, których prawo to nie powinno pomijać bądź lekceważyć. W przypadku kierowców Unia Europejska reguluje w sposób bezpośredni – w drodze rozporządzeń – część warunków zatrudnienia, co przyczynia się do zwiększenia ochrony socjalnej tej grupy zawodowej. W przypadku pracowników mobilnych (nie-kierowców) takiego mechanizmu brak, pozostają źródła prawa właściwe dla wszystkich pracowników, tj. dyrektywy. Co więcej, reguły dotyczące miejsca pracy oraz obowiązków pracodawców związanych z wykonywaniem zadań poza miejscem pracy pozostają co do zasady nieuregulowane przez prawo Unii Europejskiej. Elastyczność dyrektyw, przy przeciwstawnych interesach poszczególnych państw członkowskich, może okazać się nie wystarczająca dla pracowników mobilnych (nie-kierowców) w przypadku odejścia od tradycyjnego przywiązania pracownika do danego miejsca pracy.

Przypisy/Notes

¹ Art. 21 ust. 1 pkt.16 lit. a ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2022 r., poz. 2647).

² § 2 ust. 1 pkt. 15 rozporządzenia MPiPS z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (tekst jedn. Dz.U. z 2023 r., poz. 728).

³ Na podstawie ustawy z 26 stycznia 2022 r. o zmianie ustawy o transporcie drogowym, ustawy o czasie pracy kierowców oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 209.

⁴ Tak m.in. wyrok SN z 24 lutego 2021 r., III PSKP 4/21, OSP 2023, nr 11, poz. 90, s. 61.

⁵ Warto przypomnieć, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych (o ile dany przychód nie został wprost wyłączony na gruncie rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe).

⁶ Tak m.in. wyrok NSA z 2 października 2014 r., II FSK 2387/12, Przeg. Pod. 2015, nr 5, s. 54, wyrok NSA z 23 lutego 2017 r., II FSK 233/15, Przeg. Pod. 2017, nr 7, s. 50.

⁷ Tak m.in. wyrok NSA z 28 lipca 2020 r., II FSK 959/18, Legalis nr 2479063, wyrok NSA z 13 października 2021 r., II FSK 322/19, Legalis nr 2629142.

⁸ Ewentualnie mogą być objęci przepisami o delegowaniu w przypadku wykonywania usług za granicą w ramach swobody świadczenia usług.

⁹ Przykładowo, interpretacja indywidualna z 26 kwietnia 2023 r., 0112-KDIL2-1.4011.177.2023.1.KF.

Bibliografia/References

Książek, D. (2013). *Miejsce pracy jako istotny element umowy o pracę*. Wolters Kluwer.

Lewandowski, H. (1997). *Uprawnienia kierownicze w umownym stosunku pracy*. Państwowe Wydawnictwo Naukowe.

Mędrala, M. (2009). Wybrane problemy związane ze wskazaniem miejsca pracy w umowie o pracę, *Monitor Prawa Pracy* (3).

Prasolek, Ł. (2010). Podróże służbowe pracowników mobilnych, *Monitor Prawa Pracy* (7).

Prusinowski, P. (2021). Dodatkowe aspekty związane z zatrudnianiem pracowników mobilnych, *Monitor Prawa Pracy* (10).

Raczkowski, B. (2006). Czasoprzestrzeń pracy, *Monitor Prawa Pracy* (1).

Rycak, M. (2023). Komentarz do art. 1 ustawy o czasie pracy kierowców. W: K. Baran, M. Tomaszewska (Red.), *Ustawa o czasie pracy kierowców. Komentarz*. Wolters Kluwer.

Samol, S. (2010). Charakterystyka zatrudnienia pracownika mobilnego. W: A. Sobczyk (Red.), *Stosunki zatrudnienia w dwudziestolecie społecznej gospodarki rynkowej. Księga pamiątkowa z okazji jubileuszu 40-lecia pracy naukowej Profesor Barbary Wagner*. Wolters Kluwer.

Sekita, J. (2022). *Polski Ład – Obowiązki płatników PIT od 2022 roku*. Wolters Kluwer.

Stefański, K. (2022). Pakiet mobilności a zmiany w zakresie wynagradzania kierowców międzynarodowego transportu drogowego, *Praca i Zabezpieczenie Społeczne* (7) DOI: 10.33226/0032-6186.2022.7.5.

Szypniewski, M. (2019). Kilka uwag krytycznych o formule prawnej podróży służbowej. *Monitor Prawa Pracy* (6)

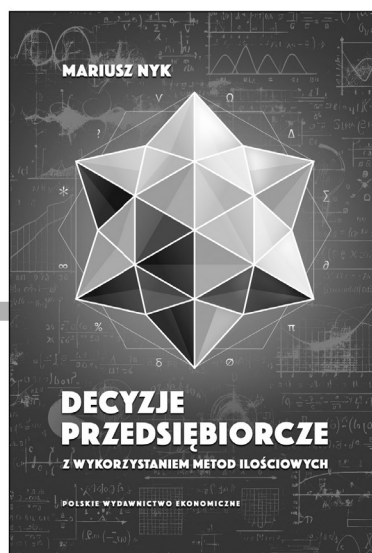
Szypniewski, M. (2023). *Pakiet mobilności. Zmiany w zatrudnianiu kierowców w transporcie międzynarodowym. Praktyczny przewodnik*. Wolters Kluwer.

Mateusz Gajda, doktor nauk prawnych, adiunkt w Katedrze Prawnych Problemów Administracji i Zarządzania Wydziału Zarządzania UW, radca prawny specjalizujący się w zakresie prawa pracy i prawa ubezpieczeń społecznych.

Michał Szypniewski, doktor nauk prawnych, adiunkt w Katedrze Prawa Pracy WPiA UG, prawnik specjalizujący się w zakresie prawa pracy i global mobility.

Mateusz Gajda, PhD, assistant professor at the Department of Legal Problems of Administration and Management, Faculty of Management, University of Warsaw, legal advisor specializing in labor law and social security law.

Michał Szypniewski, PhD, assistant professor at the Department of Labour Law, Faculty of Law and Administration, University of Gdańsk, a lawyer specializing in labor law and global mobility.



Zapowiedzi

Więcej informacji na:
www.pwe.com.pl