



Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej		
KANCELARIA GŁÓWNA		
Wpływ:	2025-05-08	-18-

dnia 2 maja 2025 r.

33/2025

Stanowisko
cownika mobilnego

w sprawie konieczności uregulowania definicji legalnej „pra-

Pani Minister**dr Agnieszka Dziemianowicz-Bąk****Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej****ul. Nowogrodzka 1/3/5****00-513 Warszawa**

Gracjana Pani Minister,

działając w imieniu , w związku z pojawiającymi się istotnymi rozbieżnościami w zakresie interpretacji obowiązujących przepisów prawa w zakresie „pracownika mobilnego” oraz składników stanowiących jego przychód, dostrzega konieczność uregulowania przez ustawodawcę definicji legalnej „pracownika mobilnego” w ustawie z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (zwanej w dalszej części stanowiska „k.p.”).

Wprowadzenie do k.p. definicji legalnej „pracownika mobilnego” ma na celu wyeliminowanie sytuacji, w których organy publiczne, w szczególności Urzędy Skarbowe oraz Zakład Ubezpieczeń Społecznych odmiennie interpretują pracownika mobilnego oraz związany z nim przychód, od którego zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych naliczany jest podatek dochodowy oraz składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Zgodnie z art. 29 § 1 pkt 2 k.p. umowa o pracę określa strony umowy, adres siedziby pracodawcy, a w przypadku pracodawcy będącego osobą fizyczną nieposiadającego siedziby – adres zamieszkania, a także

rodzaj umowy, datę jej zawarcia oraz warunki pracy i płacy, w szczególności miejsce lub miejsca wykonywania pracy.

Strony zawierające umowę mają przy tym dużą swobodę w określaniu miejsca pracy. Może być ono określone jako miejsce stałe albo jako zmienne, przy czym w tym ostatnim przypadku zmienność miejsca pracy może wynikać z charakteru (rodzaju) wykonywanej pracy. Ogólnie przez pojęcie miejsca wykonania pracy należy rozumieć bądź stały punkt w znaczeniu geograficznym, bądź pewien obszar, strefę określoną granicami jednostki administracyjnej podziału kraju lub w inny dostatecznie wyraźny sposób. Miejsce świadczenia pracy może też zostać określone za pomocą siedziby pracodawcy lub położenia jego jednostek organizacyjnych (oddziałów), miejsc prowadzenia przez pracodawcę robót. Może też być określone przez strony bardziej precyzyjnie.¹

Pomimo braku definicji legalnej „pracownika mobilnego” w orzecznictwie Sądu Najwyższego wskazuje się na cechy „pracownika mobilnego”, dzięki którym istnieje możliwość odróżnienia pracownika wykonującego na stałe obowiązki służbowe na określonym w umowie obszarze od pracownika, który posiada stały punkt wykonywania pracy w znaczeniu geograficznym i jedynie wykonuje swoje obowiązki służbowe w ramach podróży służbowej.

Zgodnie z art. 77⁵ § 1 k.p. pracownikowi wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową.

W uchwale z dnia 19 listopada 2008 roku, Sąd Najwyższy wskazał, iż „definiując z kolei »podróż służbową« trzeba na wstępie wskazać, iż pracownicy mobilni są grupą osób pracujących w warunkach stałego przemieszczania się (podróży). Podróż nie stanowi u nich zjawiska wyjątkowego, lecz jest normalnym wykonywaniem obowiązków pracowniczych. Specyfika takiego zatrudnienia i konieczność odmiennego potraktowania widoczna jest nawet w dyrektywie ustalającej wymagania w zakresie bezpieczeństwa i ochrony zdrowia (dyrektywa nr 2003/88/WE z dnia 4 listopada 2003 r. dotycząca niektórych aspektów czasu pracy). Tym bardziej możliwe i zarazem konieczne jest odmierne potraktowanie tej grupy pracujących z punktu widzenia art. 77⁵ § 1 k.p. Z przepisu tego wynika bowiem wprost, że podróż służbowa ma charakter incydentalny. Podróż służbowa jest swoistą konstrukcją prawa pracy. Podstawę formalną podróży służbowej stanowi, po pierwsze, polecenie wyjazdu. Polecenie takie powinno określać zadanie oraz termin i miejsce jego realizacji. Zadanie musi być skonkretyzowane; nie może mieć charakteru generalnego. Nie jest zatem podróżą służbową wykonywanie pracy (zadań) w różnych miejscowościach, gdy przedmiotem zobowiązania pracownika jest stałe wykonywanie pracy (zadań) w tych miejscowościach. Trafne jest zatem spostrzeżenie Sądu Najwyższego w składzie

¹ M. Gersdorf, M. Raczkowski [w:] W. Ostaszewski, K. Rączka, A. Zwolińska, M. Gersdorf, M. Raczkowski, Kodeks pracy. Komentarz, wyd. IV, Warszawa 2024, art. 29.

zwykłym, iż wykonywaniem zadania służbowego w rozumieniu art. 77⁵ § 1 k.p. nie jest wykonywanie pracy określonego rodzaju, wynikającej z charakteru zatrudnienia. Ta bowiem nigdy nie jest incydentalna. Pracownicy mobilni nie wykonują incydentalnie zadania związanego z oddelegowaniem poza miejsce pracy, lecz ich charakter pracy wymusza nieustanne przebywanie w trasie. Nie ma zatem do nich zastosowania ani hipoteza, ani dyspozycja normy prawnej zawartej w art. 77⁵ § 1 k.p.”²

W ww. uchwale Sąd Najwyższy wskazał, iż „Kierowca transportu międzynarodowego odbywający podróże w ramach wykonywania umówionej pracy i na określonym w umowie obszarze jako miejsce świadczenia pracy nie jest w podróży służbowej w rozumieniu art. 77⁵ § 1 k.p.”.

Wobec orzecznictwa Sądu Najwyższego, także doktryna przyjmuje byt „pracownika mobilnego” wskazując, iż miejscem wykonywania pracy przez pracowników mobilnych jest określony w umowie obszar, na którym wykonują swoje obowiązki (zob. uchwała SN (7) II PZP 11/08, powołana w uw. 4 do art. 77⁵ i uw. 3 do art. 128).³

Odnosząc się do konieczności ustalenia miejsca pracy, doktryna uznaje, iż „w kwestii obszarowo określonego miejsca świadczenia pracy trzeba jednak poczynić pewne zastrzeżenie. Mianowicie miejsce świadczenia pracy pracownika mobilnego oznaczające pewien obszar jego aktywności zawodowej musi odzwierciedlać rzeczywisty stan rzeczy. Ma być to zatem obszar, w którym pracownicy mobilni będą na stałe zobowiązani do prze-mieszczania się, będą wykonywać przewozy na tym właśnie obszarze.”⁴

W ocenie , brak definicji legalnej „pracownika mobilnego” wprowadza wątpliwości w zakresie sposobu zakwalifikowania pracownika jako pracownika mobilnego wykonującego na stałe obowiązki służbowe na określonym w umowie obszarze bądź pracownika wykonującego obowiązki w ramach podróży służbowej. Powyższe wpływa na sposób interpretacji przepisów odnoszących się do przychodu pracownika stanowiącego podstawę do naliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe.

dostrzega, iż odmienna praktyka organów podatkowych, Zakładu Ubezpieczeń Społecznych oraz orzecznictwo sądów administracyjnych doprowadziły do sytuacji, w której możliwe jest uzyskanie przeciwstawnych interpretacji i wyroków sądowych w sprawach rozliczenia i opodatkowania świadczeń pozapłacowych pracownika, w zakresie „pracowników mobilnych”, w szczególności kosztów noclegów.

² Uchwała SN (7) z 19.11.2008 r., II PZP 11/08, OSNP 2009, nr 13-14, poz. 166.

³ K. Jaśkowski [w:] E. Maniewska, K. Jaśkowski, Komentarz aktualizowany do Kodeksu pracy, LEX/el. 2024, art. 29.

⁴ M. Gersdorf, M. Raczkowski [w:] W. Ostaszewski, K. Rączka, A. Zwolińska, M. Gersdorf, M. Raczkowski. Kodeks prac. Komentarz, wyd. IV, Warszawa 2024, art. 29.

Należy podkreślić, iż Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 8 lipca 2014 roku, sygn. akt K 7/13, w zakresie opodatkowania kosztów związanych z pracownikiem mobilnym orzekł, że świadczenie ponoszone przez pracodawcę na rzecz pracownika mogą być uznane za przychód, jeżeli spełniają trzy warunki:

- 1) świadczenie zostało spełnione za zgodą pracownika;
- 2) świadczenie było w interesie pracownika, a nie pracodawcy;
- 3) korzyść była wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi.

Trybunał Konstytucyjny uznał, iż w przypadku pracowników mobilnych koszty noclegów i przemieszczania się nie spełniają tych kryteriów, ponieważ służą realizacji interesu pracodawcy. To pracodawca zleca przemieszczanie się pracownika, co oznacza, że wydatek na noclegi czy dojazdy nie jest ponoszony w interesie pracownika, lecz jest niezbędny do wykonywania jego obowiązków.

Za powyższym, w interpretacji Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 3 października 2024 r. (nr 0113-KDIPT2-2.4011.585.2024.2.ST), potwierdzono, że świadczenia, które nie są spełniane w interesie pracownika, nie mogą być uznane za jego przychód. Oznacza to, że koszty noclegu i dojazdu pracownika mobilnego ponoszone przez pracodawcę, służące realizacji obowiązków pracowniczych, nie powinny być opodatkowane, nawet jeśli jest to nocleg w miejscu siedziby spółki lub regionie świadczenia pracy pracowników, którzy nie odbywają podróży służbowej.

Mimo to w praktyce przedsiębiorcy spotykają się z odmiennymi stanowiskami organów podatkowych oraz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, które stoją na stanowisku, zgodnie z którym koszty noclegu zapewnione pracownikom mobilnym poza podróżą służbową są opodatkowanym przychodem.

W interpretacji Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 11 maja 2023 r. (nr 0113-KDIPT2-3.4011.177.2023.1.GG) wskazano, iż stanowisko wyrażone w interpretacji nr 0113-KDIPT2-2.4011.585.2024.2.ST nie dotyczy pracowników oddelegowanych do pracy w innym miejscu, w tym w szczególności pracowników budowlanych. Zdaniem organu podatkowego, wykonywanie pracy na poszczególnych budowach, czyli w miejscach skonkretyzowanych i przez pewien czas jednak trwałych, nie można utożsamiać z podróżą służbową ani z pracą mobilną. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, iż przyjęcie przez pracownika świadczeń w postaci zakwaterowania będzie w takich przypadkach przynosić wymierną korzyść majątkową (poprzez uniknięcie koniecznego wydatku), która powiększy jego przychody ze stosunku pracy.

Także w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 lutego 2022 r. (sygn. II FSK 1435/19) uznano, że skoro pracownik uniknął wydatku na nocleg, to osiągnął przychód. Takie stanowisko zakłada, że każdy wydatek, którego pracownik by nie poniósł, gdyby nie został wysłany w podróż, oznacza powstanie korzyści, a zatem przychodu.

Należy jednak uwzględnić, że jeżeli pracodawca nie skierowałby pracownika w podróż, to dany pracownik nie musiałby zapewnić sobie noclegów. Jak słusznie wskazują krytycy stanowiska wyrażonego w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 lutego 2022 r. (sygn. II FSK 1435/19), pracownik mobilny nie unika wydatku, ponieważ w normalnych warunkach w ogóle nie ponosiłby takich kosztów. To pracodawca kieruje go na wyjazd, na którym musi wykonywać obowiązki służbowe i tym samym nocleg nie jest świadczeniem w jego interesie.

Co istotne, dostrzega praktykę, zgodnie z którą organy podatkowe oraz Zakład Ubezpieczeń Społecznych samodzielnie kwalifikują pracownika mobilnego jako pracownika wykonującego obowiązki służbowe w ramach podróży służbowej, pomimo jednoznacznego sformułowania miejsca pracy pracownika mobilnego w umowie o pracę jako określonego obszaru geograficznego. Ww. organy samodzielnie, według własnego uznania formułują definicję pracownika mobilnego oraz pracownika wykonującego obowiązki służbowe w ramach podróży służbowej. Należy podkreślić, iż definicje autorstwa organów podatkowych i Zakładu Ubezpieczeń Społecznych nie znajdują odzwierciedlenia w przepisach k.p. oraz orzecznictwie Sądu Najwyższego.

Mając na uwadze powyższe, wnosi o **podjęcie przez Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej inicjatywy ustawodawczej mającej na celu uregulowanie definicji legalnej „pracownika mobilnego” w ustawie z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy niezależnie od rodzaju wykonywanej pracy.**

Wyrzucić nacem

Do wiadomości:

- **Pan Minister Krzysztof Paszyk**, Ministerstwo Rozwoju i Technologii, Pl. Trzech Krzyży 3/5, 00-507 Warszawa,
- **Pan Minister Andrzej Domański**, Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa,
- **Pan Minister Marcin Stanecki**, Państwowa Inspekcja Pracy, Główny Inspektorat Pracy, ul. Barska 28/30, 02-315 Warszawa,
- **Pan Prezes Zbigniew Derdziuk**, Centrala Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, ul. Szamocka 3/5, 01-748 Warszawa.