



RZECZNIK PRAW OBYWATELSKICH

Warszawa, dnia 7 maja 2015 r.

V.511.981.2014.EG

**Pan
Mateusz Szczurek
Minister Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa**

Szanowny Panie Ministrze

Z sygnałów napływających do mojego Biura wynika, iż organy podatkowe prezentują niekorzystne stanowisko dla podatników w przedmiocie skutków podatkowych finansowania przez pracodawcę kosztów noclegu tzw. pracownika mobilnego, związanego z wyjazdem służbowym, nie będącym podróżą służbową.

Minister Finansów w indywidualnych interpretacjach prawa podatkowego uznaje, iż wartość świadczenia (noclegu) poniesionego w związku z wykonaniem zleconych przez pracodawcę obowiązków służbowych wynikających z umowy o pracę stanowić będzie przychód ze stosunku pracy, o którym mowa w art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm. – dalej: „*ustawa o PIT*”) – przykładowo interpretacja indywidualna wydana przez organ upoważniony Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 31 marca 2015 r. (nr IPTPB1/415-741/14-4/MM), z dnia 26 lutego 2015 r. (nr IPTPB1/415-677/14-4/MM), z dnia 16 lutego 2015 r. (nr IPTPB1/415-694/14-2/AG).

Organy wskazują, iż na gruncie obecnie obowiązującej *ustawy o PIT*, tylko w przypadku pracowników odbywających podróż służbową w rozumieniu przepisów ustawy

z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (Dz. U. z 2014 r., poz. 1502 ze zm.) możliwe jest skorzystanie ze zwolnienia obejmującego diety i inne świadczenia otrzymane przez pracownika za czas podróży służbowej do wysokości określonej w odrębnych przepisach (art. 21 ust. 1 pkt 16 *ustawy o PIT*).

Natomiast w sytuacji, gdy mamy do czynienia z pracownikami mobilnymi, którzy wyjeżdżają w ramach wykonywania obowiązków pracowniczych, ale nie w charakterze podróży służbowych, wartość świadczeń w postaci wydatków na nocleg stanowić będzie dla pracownika przychód. W ocenie organów nie można utożsamiać świadczenia w postaci zapewnienia pracownikowi noclegu z ustawowymi obowiązkami pracodawcy, związanymi z porządkiem w zakładzie pracy, w tym z organizacją pracy lub wyposażeniem pracowników w narzędzia i materiały niezbędne do wykonywania pracy. Tym samym, skoro zapewnienie tego rodzaju świadczeń nie należy do obowiązków pracodawcy, to zwrot pracownikowi kosztów w tym zakresie, stanowi dodatkowe świadczenie otrzymywane przez pracownika od pracodawcy.

Przeciwnie stanowisko prezentowane jest w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: „NSA”), który w świetle tez wynikających z wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r. (sygn. akt K 7/13), uznał, iż zapłatę przez pracodawcę kosztu noclegu pracownika wykonującego swoje obowiązki w miejscu określonym w umowie o pracę (poza siedzibą firmy oraz miejscem zamieszkania pracownika) należy traktować jako wydatek ponoszony w interesie pracodawcy, a nie w interesie pracownika. W konsekwencji, sfinansowanie kosztu noclegu takiego pracownika nie może być uznane za element jego przychodu – tak też wyroki z dnia 2 października 2014 r. (sygn. akt II FSK 2387/12) oraz z dnia 19 września 2014 r. (sygn. akt II FSK 2280/12).

NSA wyjaśnił, iż obowiązku zapewnienia prawidłowej organizacji pracy nie można utożsamiać tylko z zapewnieniem biurka, materiałów biurowych, pokryciem kosztów eksploatacji samochodu służbowego, czy kosztów zużytej energii elektrycznej. Skoro prawidłowe i efektywne wykonywanie obowiązków pracowniczych wymaga od pracownika

nocowania w hotelu, aby w określonym czasie wynikającym z kontaktów handlowych pracodawcy i kontrahenta dotrzeć do kontrahenta, to zapewnienie tej możliwości przez pracodawcę nie jest korzyścią pracownika, ale właśnie wypełnieniem przez pracodawcę ustawowego obowiązku prawidłowego organizowania pracy tak, by była ona wydajna i należytej jakości.

Wobec powyższego, z punktu widzenia organu stojącego na straży wolności i praw obywateli, za niepokojące należy uznać pomijanie przez organy podatkowe prokonstytucyjnej wykładni przepisów *ustawy o PIT* zawartej w przywołanym wyroku z dnia 8 lipca 2014 r. (sygn. akt K 7/13). Zdaniem Trybunału za przychód mogą być uznane świadczenia spełnione za zgodą pracownika (skorzystanie nastąpiło dobrowolnie), w interesie pracownika a nie w interesie pracodawcy, oraz wówczas gdy przyniosły pracownikowi wymierną korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, którą to korzyść można indywidualnie przypisać pracownikowi.

Przedstawiona sprawa stanowi jednocześnie kolejny przykład braku uwzględniania przez organy wydające interpretacje indywidualne stanowiska wyrażonego w judykaturze. W wydanych interpretacjach organy wskazują, iż przywoływane przez podatników wyroki dotyczą konkretnych spraw i tylko w tych sprawach rozstrzygnięcia w nich zawarte są wiążące. Takie stwierdzenia z pewnością nie służą realizacji zasady pogłębiania zaufania do organów podatkowych. Przypomnieć należy, iż obowiązujący od 1 lipca 2007 r. art. 14e § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) wychodzi poza zasadę związania wyrokiem tylko w sprawie, w której on zapadł i nadaje orzecznictwu sądów administracyjnych walor normatywny także w stosunku do innych indywidualnych spraw załatwianych w drodze interpretacji przepisów prawa podatkowego.

W tych okolicznościach, stosownie do treści art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz. U. z 2014 r., poz. 1648), zwracam się do Pana Ministra z uprzejmą prośbą o ocenę problemu i zajęcie stanowiska w przedmiotowej sprawie,

także pod kątem ewentualnych zmian legislacyjnych w kontekście zróżnicowania sytuacji pracowników odbywających podróże służbową w stosunku do tzw. pracowników mobilnych.

Z poważaniem

Podpis na oryginale