

Cascading Grant

## **ANALIZA - FORMY ROZLICZANIA KOSZTÓW PRACY ZDALNEJ**

**MARZEC 2023**



Cascading Grant

## Różnica pomiędzy ekwiwalentem a ryczałtem oraz kosztami ponoszonymi przez pracodawcę z uwzględnieniem prawa podatkowego

Nagła epidemia koronawirusa zapoczątkowała wiele zmian na świecie w zakresie restrykcji i ograniczeń przemieszczania, co miało ogromny wpływ na rynek pracy. W Polsce pierwsze ograniczenia dotyczące noszenia masek oraz zachowania dystansu społecznego pojawiły się już w 2020 roku. Wobec tego pracodawcy zazwyczaj pozwalali pracownikom na pracę zdalną, jeśli nie była wymagana ich obecność w biurze. Ich działania były dobrowolne, związane z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, co zostało ujęte w art. 3 ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U.2021.2095). W art. 3 ust. 4 te same ustawy widnieje zapis: "narzędzia i materiały potrzebne do wykonywania pracy zdalnej oraz obsługę logistyczną pracy zdalnej zapewnia pracodawca.". Oznacza on, że pracodawca zapewnia i ponosi wszelkie koszty związane z pracą zdalną. Przepisy przewidują możliwość pracy na osobistych narzędziach oraz materiałach pracownika (art. 3 ust. 5 ustawy). Brakuje w nich jednak informacji dotyczących zwrotu kosztów poniesionych przez pracownika. Przykładowo przy codziennym drukowaniu dokumentów firmowych możliwe jest całkowite zużycie tuszu do drukarki, który mógłby zostać wykorzystany do celów prywatnych. Jeśli pracodawca zdecydowałby się przyznać świadczenie na pokrycie zużycia wykorzystywanych własnych narzędzi, sprzętu, wyposażenia lub energii elektrycznej, to mogłoby to stanowić dla pracownika dodatkowy przychód ze stosunku pracy podlegający podatkowi od osób fizycznych oraz ustawie o ubezpieczeniu społecznym. Do tej pory kwestię tę regulował art. 21, ust. 1 pkt. 13 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. 1991 Nr 80 poz. 350) o treści: "Wolne od podatku dochodowego są: [...] ekwiwalenty pieniężne za używane przez pracowników przy wykonywaniu pracy narzędzia, materiały lub sprzęt, stanowiące ich własność". Zgodnie z zapisem tylko ekwiwalent za narzędzia, materiały i sprzęt nie podlega podatkowi od osób fizycznych. Zwrot za koszty zużytej energii elektrycznej lub usługi telekomunikacyjne traktowane były jako przychód.

Nowelizacja Kodeksu Pracy z 2023 roku w zakresie pracy zdalnej porządkuje kwestie dotyczące kosztów ponoszonych przez pracownika w zakresie pracy zdalnej. Według art. 67<sup>24</sup> Kodeksu Pracy (Dz.U. 1974 Nr 24 poz. 141) pracodawca jest zobowiązany do:

1. zapewnić pracownikowi wykonującemu pracę zdalną materiały i narzędzia pracy, w tym urządzenia techniczne, niezbędne do wykonywania pracy zdalnej;
2. zapewnić pracownikowi wykonującemu pracę zdalną instalację, serwis, konserwację narzędzi pracy, w tym urządzeń technicznych, niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej lub pokryć niezbędne koszty związane z instalacją, serwisem, eksploatacją i konserwacją narzędzi pracy, w tym urządzeń technicznych, niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej, a także pokryć koszty energii elektrycznej oraz usług telekomunikacyjnych niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej;



#### Cascading Grant

3. pokryć inne koszty niż koszty określone w pkt 2 bezpośrednio związane z wykonywaniem pracy zdalnej, jeżeli zwrot takich kosztów został określony w porozumieniu, o którym mowa w art. 6720 § 1 i 2, regulaminie, o którym mowa w art. 6720 § 3 i 4, poleceniu, o którym mowa w art. 6719 § 3, albo porozumieniu, o którym mowa w art. 6720 § 5 zdanie drugie;
4. zapewnić pracownikowi wykonującemu pracę zdalną szkolenia i pomoc techniczną niezbędne do wykonywania tej pracy.

Ustawodawca wprowadza obowiązek pokrycia kosztów wykonywania pracy zdalnej bez wskazania dokładnej formy jego realizacji. W ramach ustawy wyróżnione są trzy formy, jakie pracodawca powinien wybrać, a następnie je omówić z pracownikami:

- Pracodawca zapewnia pracownikowi wykonującemu pracę zdalną materiały i narzędzia pracy, w tym urządzenia techniczne, opłaca koszt instalacji, serwisu, konserwacji narzędzi pracy, energii elektrycznej oraz usług telekomunikacyjnych niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej. Oznacza to, że pracodawca płaci bezpośrednio za koszty pracy pracownika, co jest nazywane w ustawie jako **“koszt ponoszony przez pracodawcę”**.
- Pracownik płaci za niezbędne w jego pracy koszty związane z kosztami instalacji, serwisu, konserwacji narzędzi pracy, energii elektrycznej oraz usług telekomunikacyjnych niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej. Za używanie własnych narzędzi i materiałów strony (pracownik i pracodawca) ustalają wysokość ekwiwalentu pieniężnego. Oznacza to, że pracownik ponosi bezpośrednie koszty za własną pracę zdalną, a następnie pracodawca zwraca je na podstawie rachunków zapłaty oraz ustalonej wysokości kwoty za zużycie środków trwałych, energii elektrycznej oraz usługi telekomunikacyjnej. Taki zwrot poniesionych przez pracownika kosztów na rzecz pracy zdalnej nazywany jest w ustawie **“ekwiwalentem”**.
- Pracodawca płaci co miesiąc taką samą kwotę ustaloną z pracownikiem na podstawie wcześniej wyliczonych prognoz uwzględniających wszystkie elementy wskazane w powyższym punkcie, dotyczące pracy zdalnej. Comiesięczny zwrot pieniędzy o jednakowej kwocie w ustawie jest nazywany **“ryczałtem”**.

Zgodnie z art. 67<sup>24</sup> § 5 do ustalenia wysokości ryczałtu oraz ekwiwalentu należy uwzględnić “normy zużycia materiałów i narzędzi pracy, w tym urządzeń technicznych, ich udokumentowane ceny rynkowe oraz ilość materiału wykorzystanego na potrzeby pracodawcy i ceny rynkowe tego materiału, a także normy zużycia energii elektrycznej oraz koszty usług telekomunikacyjnych”. Wobec powyższego, jeśli charakter pracy oraz związane z nią wymagania sprzętowe są niezmiennie w czasie korzystną opcję może stanowić ryczałt (np. pracownik biurowy). W przypadku braku cykliczności wykonywanych działań w miesiącu, związanych ze specyfiką pracy (np. praca w sezonie wymaga wyższych nakładów energii elektrycznej) korzystniejszym wyborem dla pracownika jest ekwiwalent. W szczególności może to dotyczyć narzędzi technicznych mogących posiadać znacznie wyższą moc urządzenia względem typowych, biurowych narzędzi takich jak laptop czy drukarka. Należy przy tym wspomnieć, że znowelizowany Kodeks Pracy w art. 67<sup>33</sup> § 3 uwzględnia możliwość

#### Cascading Grant

występowania okazjonalnej pracy zdalnej na wniosek pracownika, obejmującej 24 dni w roku kalendarzowym. Ten szczególny tryb pracy nie jest objęty przepisami zobowiązującymi pracodawcę do zwrotu poniesionych kosztów przez pracownika w tym czasie.

W art. 67<sup>25</sup> Kodeksu Pracy znajduje się następujący zapis: “zapewnienie pracownikowi wykonującemu pracę zdalną przez pracodawcę materiałów i narzędzi pracy, w tym urządzeń technicznych, niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej, pokrycie kosztów związanych z wykonywaniem pracy zdalnej przez pracownika i wypłata ekwiwalentu pieniężnego lub ryczałtu nie stanowią przychodu w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U.z 2022 r. poz. 2647, 2687 i 2745 oraz z 2023 r. poz. 28 i 185)”. Oznacza to, że zwrot kosztów poniesionych przez pracownika w czasie pracy zdalnej nie będzie stanowić przychodu niezależnie od formy wypłaty. Świadczenie przekazane przez pracodawcę nie będzie podlegało pod zapisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o ubezpieczeniu społecznym. Zapis ten stwarza ryzyko wykorzystania tego artykułu do wypłaty dodatkowych środków pieniężnych pracownikowi tak aby ominąć podatek od osób fizycznych. Zastosowanie specjalistycznego narzędzia pozwalającego na wyliczenie kosztów dla każdego pracownika firmy to korzyść dla obu stron kontraktu. Z jednej strony pracownik otrzymuje zwrot za wszystkie poniesione nakłady pieniężne za pracę zdalną, a pracodawca posiada udokumentowane ich rozliczenie na wypadek kontroli z Krajowej Izby Skarbowej.

