

# Transgraniczne **ZATRUDNIANIE PRACOWNIKÓW**

Tomasz Major (red.)

**PRAWO DLA FIRM**



PRAWO DLA FIRM

Transgraniczne  
**ZATRUDNIANIE**  
**PRACOWNIKÓW**

Polecamy w serii:

*Agnieszka Suławko-Karetko, Roberto R. Romański*

**REKLAMA ZEWNĘTRZNA W PROCESIE INWESTYCYJNYM**

*Tomasz Major (red.)*

**UBEZPIECZENIE SPOŁECZNE MIGRUJĄCYCH PRACOWNIKÓW  
ORAZ OSÓB PROWADZĄCYCH DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZĄ,**

*Agnieszka Suławko-Karetko (red.)*

**REJESTRACJA PRODUKTÓW LECZNICZYCH**

*Krzysztof Śmiszek, Karolina Kędziora*

**DYSKRYMINACJA I MOBBING W ZATRUDNIENIU**

*Tomasz Ogłódek, Marzena Czarnecka, Marta Boroń*

**TARYFY W CIEPŁOWNICTWIE**

*Jacek Świeca*

**WINDYKACJA. ASPEKTY CYWILNOPRAWNE I KARNOPRAWNE**

*Barbara Pęczalska*

**OCHRONA KONKURENCJI**

*Robert Walczak*

**MIĘDZYNARODOWY PRZEWÓZ TOWARÓW**

# Transgraniczne **ZATRUDNIANIE** **PRACOWNIKÓW**

---

Tomasz Major (red.)

Helmut Latz

Beata Pawłowska

Martin Schrahe

Stefan Sudmann



Wydawnictwo C.H. Beck  
Warszawa 2010

*Redakcja:*  
Monika Pawłowska

Zdjęcie na okładce © Maciej Noskowski/iStockphoto.com

Poszczególne części opracowali:

Konstrukcje transgranicznego zatrudnienia pracowników z punktu widzenia biznesowego i prawnego – *T. Major*

Aspekty podatkowe działalności transgranicznej /opodatkowanie zakładu zgodnie z art. 5 Konwencji Modelowej OECD – *T. Major, M. Schrahe*

Regulacja dotycząca 183 dni w Konwencji Modelowej OECD – *T. Major, H. Latz*

Polska praktyka podatkowa – *T. Major, B. Pawłowska*

Podstawa opodatkowania – *T. Major, B. Pawłowska*

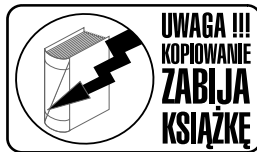
Ubezpieczeniowe aspekty transferu pracowników za granicę – *T. Major, B. Pawłowska*

Prawo pracy a transgraniczny transfer pracowników – *T. Major*

Sąd właściwy rozpatrujący spory z zakresu roszczeń pracowniczych – *T. Major, B. Pawłowska*

Legalizacja działalności agencji pracy tymczasowej – Niemcy, Francja, Belgia, Austria – *S. Sudman*

Podsumowanie – perspektywy transgranicznego zatrudnienia – *T. Major*



© Wydawnictwo C. H. Beck 2010

Wydawnictwo C. H. Beck Sp. z o.o.  
ul. Bonifraterska 17, 00-203 Warszawa

Skład i łamanie: *KOLONEL*  
Druk i oprawa: *Cyfrowe Centrum Druku i Fotografii, Bydgoszcz*

ISBN: 978-83-255-1889-9

# Spis treści

Wykaz skrótów .....	XI
Literatura .....	XIII
Wprowadzenie .....	XV
<b>KONSTRUKCJE TRANSGRANICZNEGO ZATRUDNIENIA PRACOWNIKÓW Z PUNKTU WIDZENIA BIZNESOWEGO I PRAWNEGO .....</b>	<b>1</b>
1. Podróż służbowa .....	1
1.1. Przesłanki formalne .....	3
1.2. Przesłanki faktyczne .....	4
2. Klasyczne oddelegowanie .....	6
3. Przeniesienie .....	8
4. Praca tymczasowa .....	8
5. Tymczasowe świadczenie usług .....	9
6. Nowoczesne formy transgranicznego zatrudnienia .....	10
<b>ASPEKTY PODATKOWE DZIAŁALNOŚCI TRANSGRANICZNEJ/OPODATKOWANIE ZAKŁADU PODATKOWEGO ZGODNIE Z ART. 5 KONWENCJI MODELOWEJ OECD .....</b>	<b>13</b>
1. Działanie zakładów podatkowych .....	13
2. Struktura przepisu .....	14
3. Opodatkowanie zakładu a prawo krajowe .....	14
4. Wyłączenia .....	15
5. Opodatkowanie zakładu a prawo europejskie .....	15
6. Komentarz do art. 5 Konwencji Modelowej OECD (zakład podatkowy) .....	16
6.1. Definicja zakładu podatkowego .....	17
6.2. Stała placówka .....	22
6.3. Domniemanie zakładu podatkowego .....	23
6.4. Place budowy i prace budowlane lub instalacyjne .....	24
6.5. Wyjątki .....	31
6.6. Przedstawiciel zależny .....	36
6.7. Spółki zależne .....	39
<b>REGULACJA DOTYCZĄCA 183 DNI W KONWENCJI MODELOWEJ OECD .....</b>	<b>41</b>
1. Ogólna zasada .....	42
2. Miejsce zamieszkania .....	44
3. Transgraniczne wykonywanie czynności przez pracowników .....	46
4. Regulacja dotycząca 183 dni w przypadku jedynie tymczasowego wykonywania czynności za granicą .....	46
5. Sposób obliczania 183 dni .....	47

6. Metody zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu .....	50
6.1. Metoda wyłączenia z progresją .....	51
6.2. Metoda odliczania (inaczej kredytu podatkowego) .....	51
<b>POLSKA PRAKTYKA PODATKOWA .....</b>	<b>53</b>
1. Stosowanie zasady 183 dni .....	53
2. Praca tymczasowa a opodatkowanie pracowników za granicą .....	62
3. Zapobieganie podwójnemu opodatkowaniu .....	72
<b>PODSTAWA OPODATKOWANIA .....</b>	<b>77</b>
1. Zwolnienia podatkowe – pracownicy delegowani .....	78
2. Udostępnienie mieszkania służbowego .....	83
3. Odliczenia od dochodu – składki na ubezpieczenie społeczne .....	84
4. Odliczenia od podatku – składka na ubezpieczenie zdrowotne .....	86
5. Przeliczanie przychodów w walutach obcych na złote .....	86
6. Oddelegowanie a podróż służbowa .....	93
6.1. Podróż służbowa .....	93
6.2. Skutki ubezpieczeniowe przebywania pracownika w podróży służbowej .....	97
6.3. Konsekwencje płynące z uchwały Sądu Najwyższego .....	97
6.4. Aneks eksportowy .....	105
7. Stosowalne prawo, czyli: gdzie płacić składki? .....	106
7.1. Jedno ustawodawstwo .....	107
7.2. Podstawowa zasada – miejsce pracy .....	107
7.3. Oddelegowanie .....	108
7.4. Kryterium obrotu .....	111
7.5. Usługi świadczone w kraju i liczba pracowników .....	114
7.6. Zmiany w trakcie delegowania .....	114
7.7. Przedłużenie oddelegowania .....	115
7.8. Przerwy w oddelegowaniu .....	116
7.9. Wykonywanie pracy w dwóch lub w kilku państwach członkowskich .....	116
7.10. Działalność na własny rachunek w więcej niż jednym państwie .	118
7.11. Praca najemna i działalność na własny rachunek .....	119
7.12. Uregulowanie wyjątkowe .....	120
7.13. Współpraca między instytucjami .....	120
7.14. Rozszerzenie przepisów rozporządzeń wspólnotowych na obywateli państw trzecich .....	123
<b>UBEZPIECZENIOWE ASPEKTY TRANSFERU PRACOWNIKÓW ZA GRANICĄ .....</b>	<b>125</b>
1. Zagadnienia podstawowe .....	125
2. Przychód .....	125
3. Wyłączenia składkowe związane z wyjazdem do pracy za granicę .....	126
4. Dojazd do pracy za granicę .....	128

---

5. Koszty zakwaterowania .....	128
6. Dodatki za rozłąkę .....	130
7. Inne ważne wyłączenia na podstawie § 2 ust. 1 pkt 1–32	
SkłEmRentRozp .....	131
7.1. Nagrody jubileuszowe .....	131
7.2. Nagrody z tytułu pracowniczego projektu wynalazczego .....	132
7.3. Nagrody Ministra Gospodarki za szczególne osiągnięcia w eksporcie .....	133
7.4. Odprawy pieniężne przysługujące w związku z przejściem na emeryturę lub rentę .....	133
7.5. Odprawy, odszkodowania i rekompensaty z tytułu wygaśnięcia lub rozwiązania stosunku pracy .....	133
7.6. Odszkodowania wypłacone na podstawie umowy o zakazie konkurencji .....	134
7.7. Odprawy wypłacone pracownikom powołanym do zasadniczej służby wojskowej .....	134
7.8. Wartość świadczeń rzeczowych wynikających z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy .....	135
7.9. Odszkodowania za utratę lub uszkodzenie w związku z wypadkiem przy pracy przedmiotów osobistego użytku .....	136
7.10. Ekwiwalenty pieniężne za użyte przy wykonywaniu pracy narzędzia, materiały lub sprzęt, będące własnością pracownika ..	136
7.11. Wartość ubioru służbowego .....	136
7.12. Wartość finansowanych przez pracodawcę posiłków .....	137
7.13. Zwrot kosztów używania pojazdów niebędących własnością pracodawcy .....	137
7.14. Kwota z tytułu zwrotu kosztów przeniesienia służbowego .....	139
7.15. Dodatek za warunki pracy z tytułu wykonywania pracy za granicą (dodatek walutowy) .....	139
7.16. Równowartość dodatków dewizowych wypłacanych pracownikom zatrudnionym na morskich statkach handlowych i rybackich .....	140
7.17. Świadczenia finansowane ze środków zakładowego funduszu socjalnego .....	140
7.18. Świadczenia wypłacane z funduszu utworzonego na cele socjalno-bytowe .....	141
7.19. Świadczenie urlopowe .....	141
7.20. Zapomogi losowe .....	141
7.21. Składniki wynagrodzenia, do których pracownik ma prawo w okresie pobierania wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy, zasiłku chorobowego, macierzyńskiego, opiekuńczego, świadczenia rehabilitacyjnego .....	142
7.22. Dodatki uzupełniające 80% zasiłek chorobowy .....	142



7.23. Korzyści materialne polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług .....	143
7.24. Dodatkowe świadczenia niemające charakteru deputatu przyznawane na podstawie przepisów szczególnych – kart branżowych lub układów zbiorowych pracy .....	144
7.25. Nagrody za wyniki sportowe .....	144
7.26. Wartość świadczeń przyznanych na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego .....	145
7.27. Świadczenie w naturze w postaci działki gruntu .....	146
8. Zakres podmiotowy – kogo dotyczą wyłączenia? .....	146
9. Wynagrodzenia w walutach obcych .....	147
<b>PRAWO PRACY A TRANSGRANICZNY TRANSFER PRACOWNIKÓW .....</b>	<b>149</b>
1. Wybór prawa właściwego .....	149
2. Praktyczne uwagi dotyczące transgranicznego zatrudnienia pracowników .....	152
<b>SĄD WŁAŚCIWY W SPRAWACH Z ZAKRESU ROSZCZEŃ PRACOWNICZYCH .....</b>	<b>155</b>
<b>TRANSGRANICZNA PRACA TYMCZASOWA .....</b>	<b>157</b>
<b>LEGALIZACJA DZIAŁALNOŚCI AGENCJI PRACY TYMCZASOWEJ</b>	
– NIEMCY, FRANCJA, BELGIA, AUSTRIA .....	159
1. Wynajem pracowników w Europie – wstęp .....	159
2. Prawo działalności gospodarczej .....	160
3. Prawo pracy/minimalne warunki pracy .....	161
4. Wynajem pracowników do pracy w Niemczech .....	162
4.1. Pozwolenie na wynajem pracowników .....	162
4.2. Nadzór nad agencjami pracy tymczasowej .....	164
4.3. Stosunki prawne między agencją pracy tymczasowej a pracownikiem tymczasowym .....	166
4.4. Oznaczenie czasu trwania umów o pracę tymczasową .....	166
4.5. Wynagrodzenie .....	167
4.6. Regulacje zawarte w układach zbiorowych pracy .....	168
4.7. Zasada równego traktowania ( <i>equal pay, equal treatment</i> ) .....	168
4.8. Czas pracy .....	169
4.9. Strajk u pracodawcy użytkownika .....	169
4.10. Wypowiedzenie pracownikowi tymczasowemu stosunku pracy .....	169
4.11. Stosunki prawne między agencją pracy tymczasowej a pracodawcą-użytkownikiem .....	170
4.12. Główne obowiązki .....	171
4.13. Odpowiedzialność agencji pracy tymczasowej .....	171
4.14. Przejście pracownika tymczasowego do pracodawcy użytkownika .....	172

4.15. Ubezpieczenie wypadkowe .....	172
4.16. Stosunki prawne między pracownikiem tymczasowym a pracodawcą użytkownikiem .....	173
4.17. Nielegalny wynajem pracowników .....	173
4.18. Prawa zbiorowe w przedsiębiorstwie pracodawcy użytkownika ..	174
4.19. Szanse związane z internacjonalizacją pracy tymczasowej .....	175
4.20. Potencjalne skutki dyrektywy o pracy tymczasowej .....	175
4.21. Pracownicy z nowych państw członkowskich UE .....	178
4.22. Rekrutacja pracowników za granicą w związku z deficytem siły roboczej .....	179
<b>5. Wynajem pracowników do pracy we Francji .....</b>	<b>181</b>
5.1. Ograniczenia pracy tymczasowej, maksymalny okres zatrudnienia i przyczyny zatrudnienia .....	181
5.2. Maksymalny okres i przyczyny zatrudnienia .....	182
5.3. Nadzór, zawiadomienie o oddelegowaniu, ustalenie gwarancji .....	184
5.4. Szczególny obowiązek zgłoszenia w przypadku wynajmu pracowników pracodawcom użytkownikom we Francji .....	185
5.5. Zasada równości wynagrodzeń i inne minimalne warunki zatrudnienia .....	187
5.5.1. Minimalne wynagrodzenie i zasada równości wynagrodzeń	187
5.5.2. Maksymalny czas pracy/okresy odpoczynku .....	188
5.5.3. Tydzień 35-godzinny .....	188
5.5.4. Niedziele i dni świąteczne .....	189
5.6. Odprowadzanie podatków od wynagrodzenia .....	189
<b>6. Wynajem pracowników do pracy w Austrii .....</b>	<b>191</b>
6.1. Ograniczenia odnośnie do pracy tymczasowej .....	191
6.2. Zawiadomienie o świadczeniu usług – obowiązek zgłoszenia .....	192
6.3. Obowiązek rejestracji / posiadanie dokumentów do wglądu .....	193
6.4. Zasada równości wynagrodzeń oraz inne minimalne warunki zatrudnienia .....	194
6.5. Zapłata za pracę tymczasową .....	197
6.6. Czas pracy .....	200
<b>7. Wynajem pracowników do pracy w Belgii .....</b>	<b>201</b>
7.1. Ograniczenia pracy tymczasowej .....	201
7.2. Minimalne warunki pracy i obowiązek rejestracji .....	202
7.3. Belgijskie pozwolenie na wynajem pracowników .....	203
7.4. Dopuszczenie do wykonywania działalności przez agencje pracy tymczasowej w Regionie Stołecznym Brukseli .....	204
7.4.1. Warunki uzyskania pozwolenia .....	205
7.4.2. Procedura udzielania pozwolenia .....	206
7.4.3. Podział pozwolenia w przypadku przedsiębiorstw z UE z siedzibą poza Regionem Stołecznym Brukseli .....	208
7.5. Dopuszczenie do wykonywania działalności przez agencje pracy tymczasowej w Regionie Walońskim .....	209

7.5.1. Warunki uzyskania pozwolenia .....	209
7.5.2. Kary w przypadku nieprzestrzegania przepisów: .....	210
7.5.3. Szczególne wymogi uzyskania pozwolenia na działalność w charakterze agencji pracy tymczasowej .....	210
7.5.4. Procedura udzielania pozwolenia .....	210
7.5.5. Dokumenty niezbędne do uzyskania pozwolenia .....	211
7.5.6. Udzielanie pozwolenia przedsiębiorstwom z siedzibą na terenie UE lub EOG, nieposiadającym siedziby w Regionie Walońskim .....	213
7.6. Dopuszczenie w Regionie Flamandzkim .....	213
7.6.1. Podstawowe informacje .....	213
7.6.2. Warunki uzyskania pozwolenia .....	214
7.6.2.1. Udzielanie pozwolenia przedsiębiorstwom nieposiadającym siedziby w Regionie Flamandzkim .....	215
7.6.2.2. Procedura udzielania pozwolenia .....	215
7.6.2.3. Dokumenty niezbędne do uzyskania pozwolenia	216
7.7. Ocena belgijskich wymogów uzyskania pozwolenia na działalność w zakresie pracy tymczasowej .....	217
<b>PODSUMOWANIE – PERSPEKTYWY TRANSGRANICZNEGO ZATRUDNIENIA .....</b>	<b>219</b>
<b>WYBÓR PRZEPISÓW .....</b>	<b>221</b>
<b>INDEKS RZECZOWY .....</b>	<b>325</b>

# Wykaz skrótów

## 1. Źródła prawa

ABGB .....	Kodeks cywilny austriacki z 1811 r. ( <i>Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch</i> )
AÜG.....	niemiecka ustawa o zatrudnianiu pracowników tymczasowych
AVRAG.....	austriacka ustawa w sprawie dostosowania prawa stosowanego do umów o pracę
AZG.....	austriacka ustawa o czasie pracy
GüKG .....	niemiecka ustawa o towarowym transporcie samochodowym
öAÜG.....	austriacka ustawa o zatrudnianiu pracowników tymczasowych
PODFizU.....	ustawa z 26.7.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307 ze zm.)
PracTymczU.....	ustawa z 9.7.2003 r. o zatrudnianiu pracowników tymczasowych (Dz.U. Nr 166, poz. 1608 ze zm.)
SkłEmRentRozp ....	rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.)
UPO.....	umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania
ZakłFundSocU.....	ustawa z 4.3.1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (tekst jedn. Dz.U. z 1996 r. Nr 70, poz. 335 ze zm.)

## 2. Publikatory i czasopisma

MoPr .....	Monitor Prawa Pracy
MP .....	Monitor Polski
PiZS .....	Praca i Zabezpieczenie Społeczne
POP .....	Przegląd Orzecznictwa Podatkowego

## 3. Inne

art. ....	artykuł
m.in. ....	między innymi
n. ....	następny
Nr .....	numer
orz. ....	orzeczenie
pkt .....	punkt

post. ....	postanowienie
poz. ....	pozycja
rozp. ....	rozporządzenie
s. ....	strona
tj. ....	to jest
tekst jedn. ....	tekst jednolity
uchw. ....	uchwała
UE ....	Unia Europejska
ust. ....	ustęp
wyr. ....	wyrok
zd. ....	zdanie
ze zm. ....	ze zmianami

## Wykaz literatury

- M. Jamróży, T. Major, Beata Pawłowska, Monika Spotowska*, Praca cudzoziemców w Polsce, Gdańsk 2009
- T. Major*, Kwestia interpretacji, Rzeczpospolita z 3.2.2000 r.
- T. Major* (red.), Opodatkowanie transgranicznego świadczenia usług i transgranicznego zatrudniania pracowników – Zbiór przepisów z komentarzem, Warszawa 2007
- T. Major* (red.), Praca tymczasowa w praktyce – Praktyczny poradnik dla firm, Warszawa 2007
- T. Major* (red.), Prawo pracy w praktyce eksportowej – Praktyczny poradnik dla firm, Warszawa 2007
- T. Major*, Rolnik nie może być pracownikiem oddelegowanym, Rzeczpospolita z 1.4.2009 r.
- T. Major*, Ubezpieczenia polskich pracowników w Niemczech, Rzeczpospolita z 26.7.2002 r.
- T. Major* (red.), Ubezpieczenia społeczne migrujących pracowników oraz osób prowadzących działalność gospodarczą, Warszawa 2010
- T. Major* (red.), Ubezpieczenia społeczne pracowników delegowanych za granicę przez polskie przedsiębiorstwa – Zbiór przepisów z wprowadzeniem, Warszawa 2007
- T. Major* (red.), Ubezpieczenia społeczne pracowników delegowanych za granicę przez polskie przedsiębiorstwa – Praktyczny poradnik dla firm, Warszawa 2007
- T. Major* (red.), Ubezpieczenia społeczne pracowników delegowanych za granicę przez polskie przedsiębiorstwa. Podstawa wymiaru składek, czyli jak optymalizować delegowanie, Warszawa 2007
- T. Major* (red.), Ubezpieczenia społeczne pracowników delegowanych za granicę przez polskie przedsiębiorstwa – Praktyczny komentarz do Tytułu II rozporządzenia 1408/71, Warszawa 2007
- T. Major*, Za noclegi płaci Niemiec, a rozlicza Polak, Rzeczpospolita z 8.5.2009 r.
- T. Major* (red.), Zatrudnianie cudzoziemców w Polsce – Poradnik dla firm, Warszawa 2007
- B. Pawłowska, T. Major*, Cudzoziemiec w polskiej spółce, Rzeczpospolita z 9.4.2003 r.
- B. Pawłowska, T. Major*, Gdzie płacić składki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, Rzeczpospolita z 28.4.2004 r.
- B. Pawłowska, T. Major*, Gdzie płacić składki, Rzeczpospolita z 29.6.2005 r.
- B. Pawłowska, T. Major*, Inaczej, gdy w delegacji, inaczej, gdy w pracy za granicą, Rzeczpospolita z 18.3.2004 r.
- B. Pawłowska, T. Major*, Jak ustalić wysokość składek, Rzeczpospolita z 31.7.2003 r.
- B. Pawłowska, T. Major*, Oddelegowanie – delegacja, Warszawa 2010

- B. Pawłowska, T. Major*, Ubezpieczenia społeczne pracowników delegowanych, Nowe przepisy obowiązujące od 2010 roku, Warszawa 2010
- B. Pawłowska, T. Major*, Zabezpieczenie społeczne według nowych zasad, PiZS 2010, Nr 5
- B. Pawłowska, T. Major*, Zakłady podatkowe polskich firm za granicą oraz zasada 183 dni, Warszawa 2010
- B. Pawłowska, T. Major*, ZUS po 1 maja. Komu darmowe świadczenia medyczne, Rzeczpospolita z 12.5.2004 r.
- B. Pawłowska, T. Major*, ZUS po 1 maja. Na własny rachunek, Rzeczpospolita z 24.5.2004 r.
- B. Pawłowska, T. Major*, ZUS po 1 maja. Praca i biznes cudzoziemca nad Wisłą, Rzeczpospolita z 24.5.2004 r.
- B. Pawłowska, T. Major*, ZUS po 1 maja. Wyjątki za obopólną zgodą, Rzeczpospolita z 24.5.2004 r.
- Pracownika nie wypożyczam, wywiad z T. Majorem, Gazeta Wyborcza z 1.3.2004 r.

# Wstęp

Delegowanie pracowników za granicę było przed 1989 r. domeną central handlu zagranicznego. Podlegało administracyjnym regulacjom, które wkraczały głęboko w prawo pracy, prawo podatkowe i socjalne<sup>1</sup>.

Po 1990 r. przeważało w polskiej praktyce eksportowej delegowanie pracowników do Republiki Federalnej Niemiec. Umożliwiła to bilateralna polsko-niemiecka umowa o delegowaniu pracowników w ramach realizacji umów o dzieło<sup>2</sup>.

Wraz z przystąpieniem Polski do Unii Europejskiej nastąpił po 1.5.2004 r. znaczący wzrost pracowników delegowanych za granicę. W związku z zagwarantowaną Traktatem akcesyjnym<sup>3</sup> swobodą świadczenia usług i połączoną z nią swobodą zatrudnienia personelu w ramach realizacji usług eksportowych<sup>4</sup> otworzył się dla polskich firm delegujących personel za granicę niemalże<sup>5</sup> cały rynek Unii Europejskiej. Według wiarygodnych szacunków około miliona obywateli polskich było corocznie delegowanych za granicę w latach 2005–2008<sup>6</sup>.

Ani prawodawca unijny, ani krajowy nie dokonał w ostatnich latach żadnego znaczącego wysiłku zmierzającego do uporządkowania stanu prawnego polskich firm delegujących pracowników za granicę oraz statusu pracowników delegowanych. W zakresie transgranicznej pracy tymczasowej panuje w dalszym ciągu chaos prawny, w zakresie ubezpieczeń społecznych co kilka miesięcy następuje zmiana praktyki stosowania przepisów przez ZUS, a w zakresie podatków do dzisiaj nie ma pewności, jak stosować zasadę 183 dni, jak interpretować pojęcie użyczenia pracowników na gruncie Konwencji Modelowej OECD<sup>7</sup>.

W dziesiątym roku mojej pracy zawodowej z firmami delegującymi pracowników za granicę postanowiłem zebrać zawiłą wiedzę na temat prawnych, podatkowych i ubezpieczeniowych aspektów transgranicznego zatrudnienia pracowników. Zaprosiłem zespół doświadczonych praktyków, którzy przygotowali ze mną poszczególne rozdziały publikacji. Po zwięzłym rozdziale poświęconym konstrukcjom

---

<sup>1</sup> Zobacz uchwałę Nr 71 Rady Ministrów z 3.5.1989 r. w sprawie zasad wynagradzania oraz przyznawania innych świadczeń związanych z pracą pracownikom skierowanym do pracy za granicą w celu realizacji budownictwa eksportowego i usług eksportowych (M.P. Nr 14, poz. 106).

<sup>2</sup> Umowa polsko-niemiecka o ubezpieczeniu społecznym pracowników wystanych przejściowo na obszar drugiego Państwa z 25.4.1973 r.

<sup>3</sup> Traktat akcesyjny z 16.4.2003 r., dalej TA.

<sup>4</sup> Załącznik XII do Traktatu akcesyjnego.

<sup>5</sup> Wyjątki dotyczyły określonych w Załączniku XII do TA branż w Niemczech i Austrii.

<sup>6</sup> [www.ipp.org.pl](http://www.ipp.org.pl).

<sup>7</sup> Patrz: *M. Jamróży, T. Major, B. Pawłowska, M. Spotowska*, Praca cudzoziemców w Polsce, Gdańsk 2009.



transgranicznego zatrudnienia pracowników następuje napisany wraz z *Martinem Schrahe* rozdział poświęcony zakładowi podatkowemu i jego istotnym skutkom<sup>1</sup> dla opodatkowania pracowników delegowanych. Z *Helmutem Latzem* opracowaliśmy rozdział poświęcony praktycznym zasadom stosowania zawartej w artykułach 15 konwencji bilateralnych o unikaniu podwójnego opodatkowania, a następnie z *Beatą Pawłowską* opisaliśmy praktykę polskich władz skarbowych w zakresie stosowania tych przepisów oraz przepisów o podstawie opodatkowania wynagrodzeń zawartych w polskiej ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Obszerny rozdział poświęcony ubezpieczeniom społecznym traktuje o przepisach kolizyjnych, podstawie wymiaru składki i praktyce urzędów w kraju i za granicą.

Kontrowersje dotyczące stosowalnego prawa pracy, jurysdykcji krajowej, dyrektywy 96/71, stosowania krajowego prawa pracy wyjaśnia *Beata Pawłowska* w rozdziale poświęconym prawnopracowniczym aspektom delegowania.

W ostatniej części książki omówiliśmy ze *Stefanem Sudmanem* przepisy o transgranicznej pracy tymczasowej wybranych krajów UE, leżących w największej sferze zainteresowań polskich firm.

Wyrażam nadzieję, że niniejsza publikacja stanie się dobrym poradnikiem w codziennej praktyce eksportowej. Pełnomocnikom i doradcom prawnym oraz podatkowym firm eksportowych pomoże zapewne obszerny wykaz literatury zawierający najcenniejsze publikacje poświęcone tematyce transgranicznego zatrudnienia.

Hassi Ouzina, Sahara, czerwiec 2010 r.

*Tomasz Major*

---

<sup>1</sup> *T. Major*, *Opodatkowanie transgranicznego świadczenia usług i transgranicznego zatrudnienia pracowników*, Warszawa 2006, s. 19.

# Konstrukcje transgranicznego zatrudniania pracowników z punktu widzenia biznesowego i prawnego

Praktyka eksportowa, a nie przepisy prawa ukształtowały podziały trybów delegowania na:

- 1) delegację (podróż służbową, transfer pracowników w systemie delegacyjnym), klasyczne oddelegowanie i przeniesienie (zatrudnienie za granicą);
- 2) transgraniczną pracę tymczasową i transgraniczne zatrudnienie pracowników w ramach wykonywania klasycznej usługi.

## 1. Podróż służbowa

Brak jasnej definicji podróży służbowej w art. 77<sup>5</sup> KP<sup>1</sup> spowodował, że ogromna część pracowników transferowanych za granicę właśnie w tej formie prawnej jest do dzisiaj delegowana za granicę. Argumentem przemawiającym za wyborem tej formy delegowania są w większości przypadków korzyści podatkowe wynikające z art. 21 ust. 1 pkt 16 PODOFizU oraz ubezpieczeniowe wynikające z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia z 18.12.1998 r. Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe<sup>2</sup>, a także zmniejszone ryzyko, na jakie narażony jest potencjalnie pracodawca w związku z roszczeniami pracowników. Inny walor tej formy delegowania to klarowność polskich krajowych regulacji poświęconych należnościom przysługującym pracownikom delegowanym oraz sposobie ich obliczania. Z drugiej jednak strony organy kontrolne kwestionują coraz częściej istnienie podróży służbowej powołując się na brak faktycznych przesłanek delegowania.

---

<sup>1</sup> T. Major, Ubezpieczenia społeczne pracowników delegowanych za granicę przez polskie przedsiębiorstwa. Podstawa wymiaru składek, czyli jak optymalizować delegowanie, Warszawa 2006, s. 59 i n.

<sup>2</sup> Dz.U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.

Podróż służbowa budzi wielkie kontrowersje w doktrynie prawa pracy. Na szczególną uwagę zasługuje rozstrzygnięcie Sądu Najwyższego w zakresie podróży służbowych. W dniu 19.11.2008 r. Sąd Najwyższy w składzie siedmiu sędziów wydał uchwałę (II PZP 11/08, OSN 2009, Nr 13–14, poz. 166) dotyczącą podróży służbowych kierowców zawodowych. W uchwale tej zamieszczono jednak kilka tez dotyczących istoty i definicji podróży służbowych.

Jak wiadomo, zgodnie z art. 77<sup>5</sup> KP, 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.

Według Sądu Najwyższego sformułowanie zawarte w art. 77<sup>5</sup> § 1 KP wskazuje na **incydentalny, tymczasowy i krótkotrwały** charakter podróży służbowej.

Uznanie, że w podróży można przebywać nieustannie, jest sprzeczne z istotą instytucji podróży służbowej.

Ponadto stwierdzono, iż sformułowanie art. 77<sup>5</sup> § 1 KP wskazuje, że wykonywanie zadania polegającego na odbyciu podróży służbowej nie jest tym samym, co wykonywanie pracy. Ze stwierdzenia tego wynika brak możliwości formułowania tezy o permanentnym przebywaniu pracownika w podróży służbowej. W takim bowiem przypadku podróż nie wykracza poza warunki umówione, zatem nie jest podróżą służbową w technicznoprawnym tego słowa znaczeniu.

W wyroku tym zawarte jest również stwierdzenie, w myśl którego pracownik, niemający stałego miejsca pracy ze względu na mobilny charakter pracy, przebywa w podróży służbowej, gdy wyjeżdża poza miejscowość, w której znajduje się siedziba pracodawcy. W omawianym orzeczeniu Sąd Najwyższy zawarł też tezę, iż „stałe miejsce pracy” z art. 77<sup>5</sup> § 1 KP jest czym innym niż „miejsce pracy” z art. 29 § 1 pkt 2 KP. Zakres bowiem sformułowania „miejsce wykonywania pracy” jest szerszy niż zakres terminu „stałe miejsce pracy”. Spełnienie wymagania zawartego w art. 29 § 1 pkt 2 KP może polegać na wskazaniu stałego miejsca pracy, na wskazaniu obok stałego miejsca pracy także niestałego miejsca pracy, bądź na wskazaniu niestałych miejsc pracy.

Biorąc pod uwagę niejasne brzmienie art. 77<sup>5</sup> KP, praktykę sądową oraz praktykę kontroli należy stwierdzić, że istnieją dwie grupy prze-

słanek, jakie powinny być spełnione, aby można było mówić o istnieniu rzeczywistej podróży służbowej.

### 1.1. Przesłanki formalne

Jeszcze kilka lat temu spełnienie wyłącznie przesłanek formalnych wystarczało do stwierdzenia, że mamy do czynienia z podróżą służbową w rozumieniu art. 77<sup>5</sup> KP<sup>1</sup>.

Należą do nich:

- 1) umowa o pracę przewidująca, że miejsce pracy usytuowane jest w Polsce. Zawarcie z pracownikiem umowy na czas wykonania określonej pracy (za granicą) wyklucza, moim zdaniem, istnienie podróży służbowej w rozumieniu art. 77<sup>5</sup> KP. Podobnie nie możemy mówić, co do zasady, o podróży służbowej przy transgranicznej pracy tymczasowej, albowiem art. 13 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 9 ust. 1 pkt 5 ustawy z 9.7.2003 r. o zatrudnianiu pracowników tymczasowych<sup>2</sup> wymusza na pracodawcy, by w umowie zawieranej z pracownikiem tymczasowym dokładnie określił miejsce jego faktycznego zatrudnienia;
- 2) polecenie wyjazdu służbowego za granicę. Z przepisów prawa pracy nie wynika, że polecenie powinno być imperatywnie wydane na piśmie i mieć określoną treść. Niemniej dla celów dowodowych należałoby zadbać o to, by polecenie było wydane na piśmie i zawierało przynajmniej następujące dane:
  - a) imię i nazwisko pracownika,
  - b) przewidywane miejsce odbywania delegacji służbowej,
  - c) początek delegacji,
  - d) przewidywany czas delegacji,
  - e) wykaz najważniejszych należności przysługujących pracownikowi z tytułu odbywania delegacji służbowej, o ile odbiegają one od standardu wyznaczonego przez przepisy rozporządzeń wydanych na podstawie art. 77<sup>5</sup> KP;
- 3) dokument zaliczkowy. Wprawdzie żaden przepis nie narzuca imperatywnie obowiązku wypłaty pracownikowi na poczet należności przysługujących z tytułu odbywania podróży służbowych zaliczki

---

<sup>1</sup> *T. Major*, Za noclegi płaci Niemiec, rozlicza Polak, Rzeczpospolita z 9.5.2009 r.

<sup>2</sup> Dz.U. Nr 166, poz. 1608 ze zm.