

Sygn. akt: VU 2407/14

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 10 grudnia 2014 roku

Sąd Okręgowy - Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Legnicy

w składzie:

Przewodniczący: SSO Mirosława Molenda-Migdalewicz

Protokolant: Katarzyna Awsiukiewicz

po rozpoznaniu w dniu 10 grudnia 2014 r. w Legnicy

sprawy z wniosku (...) w L.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w L.

o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawnych

na skutek odwołania (...) w L.

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w L.

z dnia 14 maja 2014 roku

znak (...) dec. nr (...)

oddala odwołanie

Sygn. akt VU 2407/14

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 14 maja 2014 r. numer (...) Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. uznał za nieprawidłowe stanowisko wyrażone przez M. O. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą (...) we wniosku z dnia 6 maja 2014 r. w sprawie przyjęcia za podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne dla zleceniobiorców, którzy wykonują pracę w Polsce oraz - w ramach oddelegowania - poza granicami kraju, kwot wynikających z zawartych umów zlecenia oraz odmówił wydania interpretacji w części dotyczącej potwierdzenia zasadności i prawidłowości zaprezentowanych przez wnioskodawcę wyliczeń w zakresie ustalenia wysokości należnych składek na ubezpieczenia społeczne.

W uzasadnieniu decyzji organ rentowy wskazał, że zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z art. 18 ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz na ubezpieczenie zdrowotne zleceniobiorców stanowi przychód z tytułu wykonywania umowy zlecenia w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli w umowie tej określono odpłatność za jej wykonywanie kwotowo, w kwotowej stawce godzinowej, akordowej lub prowizyjnie. Zakład ubezpieczeń Społecznych podkreślił przy tym, że katalog przychodów, które nie stanowią podstawy wymiaru składek, został zawarty w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne

i rentowe. I tak, w myśl § 2 ust. 1 pkt 16 tego rozporządzenia, podstawy wymiaru składek nie stanowią przychody stanowiące część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców w wysokości równoważności diety przysługującej z tytułu podróży służbowych poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, z tym zastrzeżeniem, że tak ustalony miesięczny przychód tych osób stanowiący podstawę wymiaru składek nie może być niższy od kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy, określonego w ustawie budżetowej, ustawie o prowizorium budżetowym lub ich projektach, jeżeli odpowiednie ustawy nie zostały uchwalone. W tych okolicznościach, jeśli przychód zleceniobiorcy pomniejszony o równoważności diet z tytułu jego oddelegowania do pracy za granicą będzie w danym miesiącu niższy od kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy, a praca za granicą wykonywana była przez cały miesiąc, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za ten okres będzie stanowił kwota odpowiadająca wysokości przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej. Z tego względu, stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 6 maja 2014 r., zgodnie z którym podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne pracowników wykonujących pracę w kraju oraz - w ramach oddelegowania - za granicą stanowi kwota wynagrodzenia należna z tytułu wykonywania umowy zlecenia, należało uznać za błędne. Zakład Ubezpieczeń Społecznych skonstatował ponadto, że w świetle art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej oraz art. 83 d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych nie jest uprawniony do potwierdzenia zasadności i prawidłowości wyliczeń zaprezentowanych we wniosku z dnia 6 maja 2014 r. odnośnie wysokości składek na ubezpieczenia społeczne, co skutkowało odmową wydania interpretacji w tym zakresie.

Odwołanie od powyższej decyzji złożył M. O. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą (...). Zarzucił, że sprzeczne z logiką jest przyjęcie za podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w sytuacji, gdy faktycznie wynagrodzenie zostało wypłacone w niższej wysokości.

W odpowiedzi na odwołanie organ rentowy wniósł o jego oddalenie podtrzymując argumenty zawarte w treści zaskarżonej decyzji.

Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

W dniu 6 maja 2014 r. do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. wpłynął wniosek M. O. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą (...) o wydanie pisemnej interpretacji w trybie art. 10 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

Z jego treści wynikało, że przedmiotem wniosku jest działalność gospodarczą w zakresie badania rynku i opinii publicznej na terenie Polski. Planuje jednak rozpocząć półroczną współpracę z kontrahentem zagranicznym. Z tego też względu, zatrudnieni w firmie zleceniobiorcy zostaną oddelegowani do pracy w B. (Niemcy) celem wykonywania usług polegających na przeprowadzaniu ankiet. Wnioskodawca wskazał przy tym, że umowy zlecenia będą zawierane na okres sześciu miesięcy, wynagrodzenie pracowników będzie ustalane w stawce akordowej, zaś za ich zakwaterowanie odpowiedzialny będzie przedsiębiorca zagraniczny.

Zgodnie z wnioskiem, planowany czas wykonywania usług za granicą w lipcu 2014 r. zajmie zleceniobiorcy około 80% miesięcznego czasu pracy (24 dni). W pozostałej części miesiąca, odpowiadającej 20% miesięcznego czasu pracy (6 dni), zleceniobiorca będzie natomiast wykonywać zleczone mu usługi na terenie kraju. W konsekwencji, zostanie mu przypisany status pracownika wykonującego prace najemne w dwóch lub kilku państwach członkowskich, na podstawie art. 13 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego. Z tytułu realizacji umowy zlecenia za granicą otrzyma wynagrodzenie w wysokości 400 zł brutto, natomiast na terenie kraju w wysokości 100 zł brutto. W całym okresie trwania umowy zlecenia pracownik podlegać będzie ubezpieczeniom społecznym, ubezpieczeniu zdrowotnemu oraz dobrowolnemu ubezpieczeniu chorobowemu w Polsce.

Wnioskodawca wskazał dalej, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne zleceniobiorców zostanie pomniejszona o równowartość diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. W konsekwencji, miesięczny przychód zleceniobiorców będzie niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, która w roku 2014 r. wyniosła 3.746,00 zł.

Wnioskodawca zauważył ponadto, że w przypadku delegowania zleceniobiorców do pracy za granicą w trakcie miesiąca należy również zweryfikować, czy podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne nie jest niższa od kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia. W tym celu, stosując zasadę wyrażoną w art. 18 ust. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, dotyczącą proporcjonalnego obniżenia podstawy wymiaru składek, należy podzielić najniższą podstawę wymiaru składek, tj. kwotę 3.746,00 zł przez liczbę dni kalendarzowych przypadających w lipcu 2014 r., tj. 30 dni i pomnożyć uzyskany wynik przez liczbę dni, w których zleceniobiorca w danym miesiącu z tytułu wykonywał pracę za granicą (24 dni). Tak obliczona wysokość proporcjonalnie obniżonej podstawy wymiaru składek pracownika oddelegowanego w lipcu 2014 r. wyniosłaby 2.996,80 zł.

W tych okolicznościach, skoro przychód zleceniobiorcy dotyczący okresu jego delegowania za granicę byłby niższy od proporcjonalnie obliczonej wysokości przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, to za podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za ten miesiąc należałoby przyjąć kwotę 2.996,80 zł. Wysokość należnych składek od wskazanej kwoty wyniosłaby odpowiednio 292,49 zł (ubezpieczenie emerytalne), 44,95 zł (ubezpieczenia rentowe) i 73,42 zł (ubezpieczenie chorobowe). Suma tych wartości przewyższałaby z kolei przychód zleceniobiorców uzyskany z tytułu wykonywania umowy poza granicami kraju.

W związku z powyższym wnioskodawca stwierdził, że w przypadku, gdy podstawa wymiaru składek jest niższa od kwoty przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej za dany rok kalendarzowy, pomniejszonego o równowartość diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju - za każdy dzień pobytu - w jej miejsce należy przyjąć kwotę wynagrodzenia zleceniobiorcy uzyskanego za pracę wykonaną w Niemczech, tj. kwotę 400,00 zł. Wysokość składek od wskazanej kwoty wyniosłaby wtedy odpowiednio 39,04 zł (ubezpieczenie emerytalne), 6,00 zł (ubezpieczenia rentowe) i 9,80 zł (ubezpieczenie chorobowe).

/okoliczności bezsporne/

Sąd zważył, co następuje:

Odwołanie wnioskodawcy nie zasługiwało na uwzględnienie.

Jak wynika z art. 83 ust. 1 zd. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, w zakresie obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym, zasad obliczania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych wydaje Zakład Ubezpieczeń Społecznych.

Zgodnie zaś z art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie. Wniosek może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych (ust. 2). Udzielenie interpretacji następuje w drodze decyzji, od której przysługuje odwołanie. Interpretacja zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska w sprawie wraz z uzasadnieniem prawnym oraz pouczeniem o prawie wniesienia środka zaskarżenia (ust. 5).

Zasady podlegania ubezpieczeniom społecznym regulują przepisy ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 4 tej ustawy, osoby wykonujące pracę na podstawie umowy zlecenia podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Jednocześnie, w myśl art. 18 ust. 1 i ust. 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zleceniobiorców stanowi przychód w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli w umowie zlecenia określono odpłatność za jej wykonywanie kwotowo, w kwotowej stawce godzinowej lub akordowej, albo prowizyjnie. Jednakże za miesiąc, w którym nastąpiło odpowiednio objęcie ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi lub ich ustanie i jeżeli trwały one tylko przez część miesiąca, kwotę najniższej podstawy wymiaru składek zmniejsza się proporcjonalnie, dzieląc ją przez liczbę dni kalendarzowych tego miesiąca i mnożąc przez liczbę dni podlegania ubezpieczeniu (ust. 9).

Art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych stanowi natomiast, że do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne osób wykonujących pracę na podstawie umowy zlecenia, stosuje się przepisy określające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe tych osób.

Katalog przychodów nie stanowiących podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe został zawarty w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. W myśl § 2 ust. 1 pkt 16 w zw. z § 5 ust. 2 tego rozporządzenia, podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe nie stanowią przychody stanowiące część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców w wysokości równoważności diety przysługującej z tytułu podróży służbowych poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, z tym zastrzeżeniem, że tak ustalony miesięczny przychód tych osób stanowiący podstawę wymiaru składek nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy, określonego w ustawie budżetowej, ustawie o przewidywanym budżetowym lub ich projektach, jeżeli odpowiednie ustawy nie zostały uchwalone.

Z analizy przytoczonych powyżej przepisów wynika, że w sytuacji, gdy przychód zleceniobiorcy pomniejszony o równoważność diet z tytułu jego oddelegowania do pracy za granicą będzie w danym miesiącu niższy od kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy, a praca za granicą była wykonywana przez cały miesiąc, za podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za ten miesiąc należy przyjąć kwotę odpowiadającą wysokości przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej. Dotyczy to jednak tylko sytuacji, gdy faktycznie wypłacone wynagrodzenie jest wyższe niż przeciętne, a zastosowanie odliczeń przewidzianych przepisem spowodowałoby obniżenie podstawy wymiaru składek poniżej tego progu (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 2 października 2013 r., sygn. akt II UK 78/13).

Nie może bowiem pozostać niezauważone, że § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. zawiera wyliczenie składników niestanowiących podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, czyli obniżających tę podstawę, nie zaś prowadzących do ustalenia tej podstawy w wymiarze wyższym niż przychód rzeczywiście uzyskany przez pracownika. Tym samym kwota przeciętnego wynagrodzenia, o której mowa w tym przepisie nie jest progiem, od jakiego podstawa wymiaru składek nie może być niższa, jeżeli rzeczywisty przychód pracownika jest od tej kwoty niższy.

Analogicznie należy odnieść się do sytuacji, w której zleceniobiorca wykonuje pracę za granicą jedynie przez część miesiąca kalendarzowego. W tej sytuacji zastosowanie znajdzie art. 18 ust. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, przez co podstawa wymiaru składek zostanie proporcjonalnie zmniejszona wskutek jej podzielenia przez liczbę dni kalendarzowych tego miesiąca i pomnożenia przez liczbę dni podlegania ubezpieczeniu. W konsekwencji, jeśli przychód zleceniobiorcy obliczony proporcjonalnie i pomniejszony o równoważności diet z tytułu

jego oddelegowania do pracy za granicą będzie wyższy od proporcjonalnie podzielonej kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy, zostanie on przyjęty za podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za ten miesiąc.

Przenosząc powyższe na grunt rozpoznawanej sprawy należy stwierdzić, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne zleceniobiorcy, który przez 80 % miesięcznego czasu pracy jest zatrudniony w ramach oddelegowania do Niemiec, a w pozostałym zakresie - odpowiadającym 20 % miesięcznego czasu - wykonuje pracę na terenie Polski, będzie stanowił przychód uzyskany przez niego z obu tytułów i pomniejszony o część wynagrodzenia odpowiadającą równowartości diety przysługującej mu z tytułu podróży poza granicami kraju pod warunkiem, że faktycznie wypłacone wynagrodzenie jest wyższe niż przeciętne, a zastosowanie odliczeń przewidzianych przepisem nie spowodowało obniżenia podstawy wymiaru składek poniżej tego progu. W przeciwnym wypadku, za podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne należy przyjąć kwotę prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy.

W tych okolicznościach stanowisko Zakładu Ubezpieczeń Społecznych wyrażone w punkcie pierwszym decyzji z dnia 14 maja 2014 r. odnoszące się do wniosku M. O. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą (...) w sprawie przyjęcia za podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne dla zleceniobiorców, którzy wykonują pracę w Polsce oraz - w ramach oddelegowania - poza granicami kraju, kwot wynikających z zawartych umów zlecenia należało uznać za prawidłowe.

Niezależnie o powyższego należy stwierdzić, że wobec jednoznacznego brzmienia art. 83 d ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, Zakład Ubezpieczeń Społecznych nie jest kompetentny ani do wydania interpretacji dotyczącej potwierdzenia zasadności i prawidłowości zaprezentowanych przez wnioskodawcę wyliczeń w zakresie wysokości należnych składek na ubezpieczenia społeczne ani też do ustalenia obowiązku podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu. Rozstrzygnięcie w tej materii nie mieści się bowiem w katalogu spraw enumeratywnie wymienionych w tym przepisie.

Zasadnie zatem w punkcie II decyzji z dnia 14 maja 2014 r. organ rentowy odmówił wydania interpretacji w części dotyczącej potwierdzenia zasadności i prawidłowości zaprezentowanych przez wnioskodawcę wyliczeń w zakresie ustalenia wysokości należnych składek na ubezpieczenia społeczne.

Z tych względów Sąd, na podstawie art. 477¹⁴ § 1 k.p.c. oddalił odwołanie M. O. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą (...) od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. z dnia 14 maja 2014 r. numer (...).