

Sygn. akt III AUa 182/15

## WYROK

**W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 10 lipca 2015 r.

Sąd Apelacyjny - III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Gdańsku

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Bożena Grubba (spr.)
Sędziowie:	SSA Barbara Mazur SSA Michał Bober
Protokolant:	stażysta Damian Wawrzyniak

po rozpoznaniu w dniu 10 lipca 2015 r. w Gdańsku

sprawy Przedsiębiorstwa Produkcyjno-Usługowo-Handlowego (...) Spółki z o.o. we W.

z udziałem zainteresowanego J. C.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w T.

o ubezpieczenie społeczne

na skutek apelacji Przedsiębiorstwo Produkcyjno-Usługowo-Handlowe (...) spółka z o.o. we W.

od wyroku Sądu Okręgowego we Włocławku IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych z dnia 3 czerwca 2011 r., sygn. akt IV U 515/10

- zmienia w części zaskarżony wyrok i poprzedzającą go decyzję z dnia 31 maja 2010 roku w ten sposób, iż stwierdza, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne J. C. za miesiąc kwiecień 2008 roku wynosi kwotę 908, 06 złotych (dziewięćset osiem 06/100);
- oddala apelację w pozostałym zakresie.

Sygn. akt III AUa 182/15

## UZASADNIENIE

Sąd Apelacyjny - Sąd Pracy i Ubezpieczeń wyrokiem z dnia 29 czerwca 2012 r. oddalił apelację Przedsiębiorstwa Produkcyjno - Usługowo – Handlowego A.” Spółki z o.o. od wyroku Sądu Okręgowego - Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych z dnia 3 czerwca 2011 r., którym oddalono jej odwołanie od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z dnia 31 maja 2010 r., ustalające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanego J. C..

W sprawie ustalono, że zainteresowany w spornych okresach wykonywał pracę we Francji (od 19 listopada 2007 r. do 21 grudnia 2007 r., od 7 stycznia 2008 r. do 30 czerwca 2008 r., od 1 lipca 2008 r. do 22 grudnia 2008 r. i od 15 lipca 2009 r. do 22 grudnia 2009 r.) oraz w Belgii (od 5 stycznia 2009 do 30 czerwca 2009 r.) jako pracownik delegowany w rozumieniu art. 14 ust. 1 lit. a obowiązującego wówczas rozporządzenia Rady (EWG) nr 1408/71 z dnia 14 czerwca 1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych, osób prowadzących działalność na własny rachunek i do członków ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie (Dz.U.UE.L.1971.149.2 Dz.U.UE-sp.05-1-35), co zostało potwierdzone przez ZUS w zaświadczeniach E - 101 określających ustawodawstwo właściwe w rozumieniu rozporządzenia nr 1408/71 i rozporządzenia nr 574/72 z dnia 21 marca 1971 r. w sprawie wykonywania rozporządzenia nr 1408/71.

Sporne między stronami było, czy zainteresowany, zgodnie z twierdzeniami jego pracodawcy, był delegowany do pracy na terenie Francji i Belgii zgodnie z przepisami zawartymi w Kodeksie pracy dotyczącymi podróży służbowej, wobec czego oprócz wynagrodzenia za pracę miał prawo do należności z tytułu odbywania takich podróży, w tym diet, które wypłacała mu odwołująca się Spółka, czy też, zgodnie ze stanowiskiem prezentowanym przez organ ubezpieczeń społecznych, wykonywał on stale pracę w Belgii, wobec czego przepis art. 77 k.p. nie miał do niego zastosowania.

W ocenie Sądu pierwszej instancji, w wymienionych w decyzji okresach miejsce pracy zainteresowanego znajdowało się odpowiednio we Francji i w Belgii, a tym samym nie można uznać, że był on delegowany przez pracodawcę do wykonania określonych czynności czy zadań poza miejsce jego pracy, co jest cechą charakterystyczną podróży służbowej w rozumieniu 77 § 1 k.p. Za trafne Sąd Okręgowy uznał w związku z tym za prawidłowe stanowisko ZUS wyrażone w zaskarżonej decyzji, że podstawę składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanego powinna stanowić kwota nie niższa niż kwota prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, o której mowa w art. 19 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585 ze zm.; dalej także jako ustawa systemowa) oraz w § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.; dalej również jako rozporządzenie).

Sąd Apelacyjny wyrokiem z dnia 29 czerwca 2012 r. oddalił apelację odwołującej się Spółki od powyższego wyroku.

Sąd Apelacyjny, dzieląc ustalenia faktyczne i ocenę prawną dokonaną przez Sąd Okręgowy, wskazał także, że poświadczenie ustawodawstwa właściwego (formularz E - 101), uznawane za decyzję deklaratywną, posiada moc wiążącą również dla sądu rozstrzygającego kwestię, czy dany pracownik wykonywał pracę za granicą w ramach oddelegowania czy też w ramach podróży służbowej. Zarówno wydanie poświadczenia, jak i odmowa wydania takiego poświadczenia poprzedzone być musi każdorazowo oceną ZUS, czy mając na względzie obowiązujące przepisy, pracownicy podlegają polskiemu systemowi ubezpieczeń społecznych. Wydanie, jak również odmowa wydania takiego zaświadczenia stanowią zatem rozstrzygnięcie tego organu, odpowiednio co do objęcia, względnie odmowy objęcia pracownika polskim systemem ubezpieczeń społecznych. Inaczej rzecz ujmując, w takiej sytuacji ZUS wypowiada się władczo co do objęcia danych osób polskim systemem ubezpieczeń społecznych. Tego rodzaju zaświadczenie nie jest zatem „zwykłym” zaświadczeniem, a decyzją deklaratywną, do wydania której podstawę prawną stanowi art. 83 ust. 1 pkt 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, zgodnie z którym Zakład wydaje decyzje w zakresie indywidualnych spraw dotyczących w szczególności przebiegu ubezpieczeń społecznych. Dopóki zaś w obrocie prawnym funkcjonuje będące ostateczną decyzją ZUS poświadczenie o stosowaniu polskich przepisów prawnych do pracowników zatrudnionych przez odwołującego się za granicą, dopóty sąd rozpoznający sprawę dotyczącą tego ubezpieczenia jest związany tą decyzją, co oznacza, że nie może kontrolować jej prawidłowości. Inaczej rzecz ujmując, niezależnie od tego, czy pracownicy odwołującej się mieli w tym okresie status pracowników delegowanych w rozumieniu rozporządzenia nr 1408/71 czy też taka kwalifikacja ich statusu była błędna, bez uchylecia, zmiany bądź unieważnienia decyzji o podleganiu przez nich polskiemu systemowi ubezpieczeń społecznych nie jest możliwe stwierdzenie, że świadczyli pracę za granicą na innej podstawie (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 maja 2011 r., I UK 403/10, OSNP 2012 nr 13 - 14, poz. 178). W ocenie Sądu drugiej instancji, pogląd ten należy w pełni zaakceptować, zwłaszcza że ETS w orzeczeniu z dnia 10 lutego 2000 r. wydanym w sprawie C - 202/97 ( (...) Ltd przeciwko B. van

het L. V.) stwierdził, że zaświadczenie E - 101 wydane przez instytucję wyznaczoną przez właściwą władzę Państwa Członkowskiego wiąże instytucje zabezpieczenia społecznego innych Państw Członkowskich w zakresie, w jakim potwierdza objęcie pracowników przekazanych przez przedsiębiorstwo pracy czasowej systemem zabezpieczenia społecznego Państwa Członkowskiego, w którym przedsiębiorstwo to ma siedzibę.

Skoro zatem ZUS wydał w stosunku do zainteresowanego zaświadczenia dotyczące ustawodawstwa właściwego (poświadczył formularze E - 101) w spornych okresach, to w niniejszym postępowaniu Sąd związany jest tą decyzją i nie może kontrolować jej prawidłowości. Niezależnie więc od tego, czy zainteresowany miał status pracownika delegowanego, czy taka kwalifikacja była błędna, bez uchylenia, zmiany czy unieważnienia decyzji o podleganiu polskiemu ustawodawstwu w dziedzinie ubezpieczeń społecznych, jest ona dla Sądu wiążąca, a w konsekwencji nie jest możliwe ustalenie, że zainteresowany wykonywał pracę za granicą w ramach podróży służbowej. Nie powinno bowiem budzić wątpliwości, że potwierdzenie okoliczności wykonywania pracy za granicą na podstawie czasowego oddelegowania wyklucza możliwość zakwalifikowania tej sytuacji jako podróży służbowej.

Odnosząc się do zarzutów apelującej odnośnie do oddalenia przez Sąd pierwszej instancji wniosków dowodowych dotyczących załączenia protokołów Państwowej Inspekcji Pracy, przesłuchania inspektorów Państwowej Inspekcji Pracy i inspektorów kontroli ZUS, Sąd Apelacyjny podniósł, że przedmiotem tych dowodów nie miały być okoliczności mające istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy. Tak bowiem należy ocenić stanowisko Państwowej Inspekcji Pracy o przestrzeganiu lub nie przez apelującą przepisów prawa pracy, tym bardziej że przedmiotem kontroli dokonywanej przez ten organ nie była, bo nie mogła być, prawidłowość odprowadzania przez spółkę składek na ubezpieczenia społeczne.

Wiążące ustalenie, że w stanie faktycznym sprawy chodzi o pracownika zatrudnionego za granicą u polskiego pracodawcy (oddelegowanego), a nie z pracownika odbywającego zagraniczną podróż służbową, nakazuje, według Sądu odwoławczego, przyjąć, że podstawę wymiaru składek na jego ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi, w myśl § 1 i § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z wyłączeniem części wynagrodzenia 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 nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy systemowej. Nie było zatem żadnych podstaw do wyłączenia z podstawy wymiaru składek kwot wypłacanych zainteresowanemu, a zakwalifikowanych przez pracodawcę jako diety z tytułu podróży służbowej. Zainteresowany nie odbywał bowiem podróży służbowej, a tym samym diety mu nie przysługiwały, a zatem te należności wraz z wynagrodzeniem zasadniczym powinny być poddane procedurze oskładkowania według zasad z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, jak prawidłowo stwierdził Sąd Okręgowy.

Odwołująca się Spółka wywiodła skargę kasacyjną od wyroku Sądu Apelacyjnego, zarzucając naruszenie: art. 378 § 1 k.p.c., przez nierozpoznanie jej zarzutów naruszenia art. 77 § 1 w związku z art. 29 § 1 pkt 2 k.p. w zakresie odmowy uznania przez Sąd pierwszej instancji wyjazdów pracowniczych zainteresowanego jako wykonywanych w ramach podróży służbowej i jednocześnie niezasadne uznanie tych zarzutów przez Sąd Apelacyjny jako niemających znaczenia dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy z uwagi na wydanie przez ZUS deklaratywnej decyzji poświadczenia formularza E - 101; art. 217 § 1 k.p.c. i art. 227 w związku z art. 382 k.p.c. i art. 391 § 1 k.p.c. oraz art. 278 k.p.c., przez niezasadne zaakceptowanie postanowień Sądu pierwszej instancji, oddalających wnioski dowodowe odwołującej się Spółki o dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z protokołów Państwowej Inspekcji Pracy oraz z przesłuchania sporządzających je inspektorów tej Inspekcji na okoliczność przestrzegania przez Spółkę przepisów prawa pracy, a w szczególności prawidłowego stosowania instytucji wyjazdu służbowego oraz dowodu z opinii biegłego w przedmiocie ustalenia, ile powinna wynosić suma należnych składek i jaka jest różnica pomiędzy tą sumą a kwotą odprowadzoną przez odwołującą się na dzień wydania zaskarżonej decyzji, podczas gdy dowody te dotyczyły okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy; art. 328 § 2 w związku z art. 391 § 1 k.p.c., przez brak odniesienia się w uzasadnieniu wyroku do zarzutu odwołującej się naruszenia art. 77 § 1 w związku z art. 29 § 1 pkt 2 k.p. ze szczegółowym rozważeniem

przesłanek wyznaczających zakres podróży służbowej, a jedynie wskazanie, że normy te nie mają w niniejszej sprawie zastosowania z uwagi na wydanie poświadczenia ustawodawstwa właściwego przez ZUS, co nie spełnia rygorów prawidłowego i pełnego umotywowania rozstrzygnięcia Sądu; art. 77 § 1 k.p., przez jego niezastosowanie wskutek nieprawidłowej wykładni, a w szczególności przez: przyjęcie, że wydanie poświadczenia formularza E - 101 przez ZUS wyłącza możliwość zastosowania instytucji wyjazdu służbowego, podczas gdy przesłanki podróży służbowej nie pozostają w sprzeczności z poświadczeniem ustawodawstwa właściwego w formie deklaratywnej decyzji ZUS oraz dokonywanie oceny wyjazdu pracowniczego zainteresowanego bez odniesienia się do charakteru i zakresu działalności podejmowanej przez Spółkę i jej potrzeb w zakresie dysponowania zasobem pracowniczym w ramach polecenia wyjazdu służbowego, przyjęcie, że podróż służbowa winna charakteryzować się incydentalnością, podczas gdy taka wykładnia nie znajduje oparcia w treści art. 77 § 1 k.p., zarówno przy zastosowaniu wykładni językowej, jak i celowościowej; art. 60 w związku z art. 60 § 1 i 2 k.c., przez wyłożenie w sposób sprzeczny z tymi przepisami treści zawieranych przez odwołującą się z zainteresowanym umów o pracę w zakresie ustalonego miejsca wykonywania pracy; § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, będące konsekwencją nieprawidłowych wniosków wyciąganych z faktu związania Sądu Apelacyjnego ostatecznymi decyzjami ZUS poświadczenia formularza E - 101.

Opierając skargę na takich podstawach, skarżąca wniosła o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania oraz o zasądzenie od organu rentowego kosztów postępowania.

Wyrokiem z dnia 3 grudnia 2014 r. Sąd Najwyższy uchylił zaskarżony wyrok i przekazał sprawę Sądowi Apelacyjnemu w Gdańsku do ponownego rozpoznania oraz orzeczenia o kosztach postępowania kasacyjnego.

### ***Sąd Apelacyjny, po ponownym rozpoznaniu sprawy ustalił i zważył, co następuje:***

Apelacja wnioskodawcy zasługuje na uwzględnienie jedynie w części.

Przedmiotem sporu w niniejszej sprawie była kwestia prawidłowej wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne zainteresowanego uzależniona od ustalenia, czy wykonywał on pracę na rzecz Spółki (...) w ramach podróży służbowej, czy też posiadał on status pracownika zatrudnionego za granicą, jednakże u polskiego pracodawcy.

Przystępując do analizy wskazanego wyżej zagadnienia, w pierwszej kolejności podnieść należy, że na obecnym etapie postępowania poza sporem pozostawała już przesądzona przez Sąd Najwyższy w uzasadnieniu orzeczenia z dnia 14 listopada 2014 r., sygn. akt: II UK 204/13 kwestia uznania, że poświadczenie przez ZUS stosowania polskiego systemu ubezpieczeń społecznych na formularzu E-101 wyklucza możliwość stwierdzenia, że pracownik, którego dotyczy to potwierdzenie, przebywa w zagranicznej podróży służbowej. Sąd Najwyższy bowiem w pełni zaaprobował stanowisko Sądu Apelacyjnego odnośnie tego, że potwierdzenie okoliczności wykonywania pracy za granicą na podstawie czasowego oddelegowania wyklucza możliwość zakwalifikowania tej sytuacji jako podróży służbowej.

Zasada ustalania wysokości składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i chorobowe polega na odniesieniu się do wysokości kwoty bazowej, którą - zgodnie z art. 18 ustawy systemowej - stanowi przychód zdefiniowany w art. 4 pkt 9 ustawy, jako przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych. Stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.), przychód, którego źródłem jest stosunek pracy, obejmuje - jak stanowi art. 12 ust. 1 tej ustawy - wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze lub ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Podstawy wymiaru składek nie stanowią pewne rodzaje przychodów, które - na podstawie upoważnienia z art. 21 ustawy o systemowej - określa w drodze rozporządzenia minister właściwy do spraw zaopatrzenia społecznego. Wydane na podstawie tej delegacji rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wyłącza w § 2 ust. 1 pkt 15 z podstawy wymiaru składek przychody w postaci diet i innych należności z tytułu podróży służbowej pracownika - do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju, a w § 2 ust. 1 pkt 16 część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców w wysokości równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowych poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, w 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, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Wyraźnie zróżnicowany i odmiennie uregulowany jest więc obowiązek składkowy odnośnie do dwóch grup pracowników wykonujących pracę poza umówionym miejscem świadczenia pracy. Rozróżnienie to jest istotne, gdyż wskazane wypłaty pokrywają inne potrzeby pracowników odbywających podróż służbową, a inne pracowników zatrudnionych za granicą w polskich zakładach pracy. W związku z tym w § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia ujęte są diety i inne należności z tytułu podróży służbowej, a w § 2 ust. 1 pkt 16 tylko część wynagrodzenia, która ma odpowiadać równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu.

Przyporządkowanie stanów faktycznych pod wskazane przepisy następuje nie tylko ze względu na miejsce wykonywania pracy, lecz przede wszystkim ze względu na rodzaj, czas trwania i charakter wykonywanych czynności. Tylko wtedy odliczenie z podstawy wymiaru składek dokonywane jest według § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, gdy delegowanie pracownika ma cechy podróży służbowej, tzn. zjawiska wśród obowiązków pracownika niecodziennego, okazjonalnego, w ramach pracowniczych powinności niezwykłego i nietypowego, stanowiącego pewien wyłom w zwykłym świadczeniu pracy. Pracę w ramach delegacji (podróży służbowej) wyróżnia sporadyczność i przemijający czas trwania wysłania oraz wykonywanie konkretnie określonego zadania (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 3 grudnia 2009 r., II PK 138/09, Monitor Prawa Pracy 2010 nr 6, s. 312; z dnia 9 lutego 2010 r., I PK 57/09, OSNP 2011 nr 15-16, poz. 200; z dnia 3 kwietnia 2001 r., I PKN 765/00, OSNP 2003 nr 1, poz. 17 i z dnia 22 lutego 2008 r., I PK 208/07, OSNP 2009 nr 11-12, poz. 134). Ze względu na przedmiot podróży służbowej istotne jest to, że pracownik ma wykonać czynności pracownicze wyznaczone do zrealizowania w poleceniu pracodawcy, które nie powinny należeć do zwykłych, umówionych czynności pracowniczych (por. uchwałę siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 19 listopada 2008 r., II PZP 11/08, OSNP 2009 nr 13-14, poz. 166; uchwały Sądu Najwyższego z dnia 18 marca 1998 r., III ZP 20/97, OSNAPiUS 1998 nr 21, poz. 619; z dnia 15 sierpnia 1980 r., I PZP 23/80, OSNCP 1981 nr 2-3, poz. 26 oraz wyroki z dnia 4 marca 2009 r., II PK 210/08, OSNP 2010 nr 19-20, poz. 233; z dnia 4 lipca 1978 r., I PR 45/78, OSNCP 1979 nr 1, poz. 16 z glosą A. Kijowskiego, Nowe Prawo 1979 nr 11, s. 162; z dnia 16 września 2009 r., I UK 105/09, OSNP 2011 nr 9-10, poz. 131 oraz z dnia 20 lutego 2007 r., II PK 165/06, OSNP 2008 nr 7-8, poz. 97).

Wykonywanie podróży służbowej wyróżnia się wśród czynności pracowniczych także ze względu na to, że podstawą odbycia podróży służbowej jest polecenie wykonania konkretnego zadania (polecenie służbowe). O wysłaniu w podróż służbową decyduje polecenie służbowe udania się poza określone w umowie o pracę miejsce wykonywania pracy (por. art. 29 § 1 pkt 2 k.p.). W wyroku z dnia 8 listopada 2012 r., II UK 87/12 (niepublikowany) Sąd Najwyższy stwierdził, że o podróży służbowej można mówić jedynie w wypadku delegowania narzuconego pracownikowi, wobec czego zawarcie porozumienia co do wykonywania określonej pracy w ramach delegowania prowadzi do okresowej zmiany ustalonego w umowie miejsca pracy (por. także wyroki Sądu Najwyższego z dnia 20 lutego 2007 r., II PK 165/06, OSNP 2008 nr 7-8, poz. 97; z dnia 4 marca 2009 r., II PK 210/08, OSNP 2010 nr 19-20, poz. 233; z dnia 11 stycznia 2013 r., II UK 157/12, niepublikowany).

Gdy delegowanie dotyczy stałej pracy za granicą na rzecz swego pracodawcy, wysłanie (delegowanie) pracownika na obszar innego państwa Unii należy traktować, jako odrębną instytucję prawną określoną w czasie objętym sporem w art. 14 ust. 1 rozporządzenia Rady (EWG) Nr 1408/71 z dnia 14 czerwca 1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych i ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie, współcześnie wyłożoną w decyzji Komisji Administracyjnej ds. Koordynacji (...) Zabezpieczenia (...), Nr A2 z dnia 12 czerwca 2009 r., dotyczącej wykładni art. 12 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 w sprawie ustawodawstwa mającego zastosowanie do pracowników delegowanych i osób wykonujących pracę na własny rachunek, tymczasowo pracujących poza państwem właściwym (Dz.Urz. UE C 106/5 z 24 kwietnia 2010 r.) - por. też wyroki Sądu Najwyższego z dnia 30 października 2013 r., II UK 111/13, niepublikowany oraz z dnia 30 października 2013 r., II UK 112/13, niepublikowany.

Mając na uwadze powyższe uznać należało, że wydanie poświadczeń na formularzach E-101 istotnie wyklucza uznanie, że zainteresowany we wskazanych w nich okresach przebywał w podróżach służbowych, co znalazło wyraz w zaskarżonej przez odwołującą się spółkę decyzji pozwanego z dnia 31 maja 2010 r.

Wobec powyższego, w niniejszej sprawie ustalenia wymagało jedynie to, czy wysokość wynagrodzeń osiągniętych przez zainteresowanego z tytułu zatrudnienia w firmie wnioskodawcy w miesiącach: grudniu 2007r., styczniu 2008r., lutym 2008r., marcu 2008r., kwietniu 2008r., maju 2008r., czerwcu 2008r., lipcu 2008r., sierpniu 2008r., wrześniu 2008r., październiku 2008r., listopadzie 2008r., grudniu 2008r., styczniu 2009r., lutym 2009r., marcu 2009r., maju 2009r., w czerwcu 2009r., lipcu 2009r., sierpniu 2009r., październiku 2009r., listopadzie 2009r. była niższa niż kwota prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, o której mowa w art. 19 ustawy systemowej. Jak bowiem podkreślił Sąd Najwyższy w uzasadnieniu powołanego wyżej wyroku z dnia 14 listopada 2014 r. stosownie do treści art. 18 ust. 1 ustawy systemowej, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych będących pracownikami stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 ustawy, co oznacza przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Przepis art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych za przychody ze stosunku pracy uznaje zaś wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenie zasadnicze, wynagrodzenie za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych. Innymi słowy, podstawą wymiaru składek są (fizycznie) otrzymane - wypłacone środki pieniężne, albo też takie środki postawione do dyspozycji pracownika (a więc środki pieniężne wypłacone, ale z przyczyn leżących po stronie pracownika niepobracone przez niego, a więc należność przekazana do dyspozycji pracownika jako prawnie mu przysługująca). Przychód z tytułu wynagrodzenia za pracę - zgodnie z ogólnymi zasadami określonymi w art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym - powstaje z chwilą jego otrzymania lub postawienia do dyspozycji. Płatnik składek jest obowiązany według zasad wynikających z przepisów ustawy obliczać, potrącać z dochodów ubezpieczonych, rozliczać oraz opłacać należne składki za każdy miesiąc kalendarzowy (por. art. 46 ust. 1 ustawy systemowej). Podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników jest więc faktycznie wypłacone im w danym miesiącu kalendarzowym wynagrodzenie (por. uchwałę składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 10 września 2009 r., I UZP 5/09, OSNP 2010 nr 5-6, poz. 71), pomniejszone o te należności (kwoty), które nie stanowią podstawy wymiaru składek w myśl przepisów rozporządzenia.

W przepisie art. 21 ustawy systemowej upoważniono ministra do określenia w drodze rozporządzenia szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek, z uwzględnieniem ograniczenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 (ograniczenie wysokości rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe), oraz wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów. Formalnie rzecz biorąc, § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. nr 161, poz.1106 ze zm.) jest wykonaniem tej części treści przepisu upoważniającego, który upoważnia do wyłączenia z podstawy wymiaru składek „niektórych rodzajów

przychodów”, a zatem chodzi o upoważnienie do doprecyzowania regulacji ustawowej na płaszczyźnie przedmiotowej, przez obniżenie podstawy wymiaru składek o niektóre rodzaje przychodów ze stosunku pracy. Inaczej rzecz ujmując, minister został upoważniony do modyfikacji w drodze rozporządzenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne tylko w jednym kierunku, tj. przez jej obniżenie o niektóre uzyskiwane przez pracowników należności. Nie ma więc żadnych możliwości stwierdzenia, że zastosowanie § 2 ust. 1 rozporządzenia mogłoby prowadzić do takiej modyfikacji podstawy wymiaru składek, że byłaby ona wyższa niż przewidziana ustawą systemową. Skoro zatem z § 2 ust. 1 pkt 16 in principio rozporządzenia wynika, że podstawy wymiaru składek nie stanowi przychód stanowiący część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, odpowiadająca równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, to znaczy, że o taką kwotę podlega obniżeniu podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Zastrzeżenie zawarte w § 2 ust. 1 pkt 16 in fine rozporządzenia, że tak ustalony miesięczny przychód tych osób nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy systemowej, oznacza zatem, że jeżeli faktycznie wypłacone pracownikowi w danym miesiącu kalendarzowym wynagrodzenie jest wyższe niż przeciętne, to zastosowanie wyłączenia przewidzianego w części wstępnej § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia nie może doprowadzić do obniżenia podstawy wymiaru składek do kwoty niższej niż przeciętne wynagrodzenie. W takiej sytuacji ulga w opłacaniu składek na ubezpieczenia społeczne będzie zatem niższa niż wynikająca z działania mechanizmu przewidzianego w § 2 ust. 1 pkt 16 in principio rozporządzenia, ale nadal podstawa wymiaru składek będzie obniżona w stosunku do przewidzianej ustawą systemową. Kwota przeciętnego wynagrodzenia, o której mowa w § 2 ust. 1 pkt 16 in fine rozporządzenia, nie jest więc progiem, od jakiego podstawa wymiaru składek nie może być niższa, jeżeli rzeczywisty przychód pracownika jest od tej kwoty niższy. Jest progiem mającym zastosowanie, gdy faktycznie wypłacone wynagrodzenie jest wyższe niż przeciętne, a zastosowanie odliczeń przewidzianych przepisem spowodowałoby obniżenie podstawy wymiaru składek poniżej tego progu (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia: 2 października 2013 r., II UK 78/13 i 10 października 2013 r., II UK 104/13, niepublikowane).

Przekładając powyższe na grunt analizowanej sprawy, podkreślić należy, że jak wynika z umów łączących odwołującą się spółkę z zainteresowanym, a w szczególności z aneksów do tychże umów, J. C. we wskazanych w zaskarżonej decyzji okresach zostało powierzony wykonywanie obowiązków pracowniczych na terenie Belgii i Francji. Z tytułu przedmiotowego zatrudnienia zainteresowany otrzymywał wynagrodzenie, na które składało się tzw. wynagrodzenie zasadnicze oraz diety wynoszące zgodnie z załącznikiem do rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002 r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju (Dz.U. z 2002 r., nr 236, poz. 1991) – 45 Euro. Przedmiotowe diety nie były uwzględniane przez skarżącą w podstawie wymiaru składek, podczas gdy – wobec ustalenia, że wyjazdy zainteresowanego poza granicę kraju nie stanowiły - do wykazania czego zmierzał wnioskodawca - podróży służbowych, lecz stałą delegację – powinny być one doliczone do przychodu podobnie, jak wszystkie inne należności wypłacone z tytułu odbywania podróży służbowych, które nie przysługiwały pracownikowi delegowanemu. Tożsame stanowisko zajął Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 30 października 2013 r. (II UK 112/13, LEX nr 1403878), wskazując, iż „pracownicy zatrudnieni za granicą u polskiego pracodawcy nie odbywają podróży służbowej, wobec czego pracodawca wskazał wyraźnie, że osobom wysłanym do takiej pracy nie są wypłacane diety, lecz chodzi o ich równowartość w ramach wynagrodzeń, które - wzorem diety - uwzględniają sytuację faktyczną związaną ze świadczeniem pracy poza stałym miejscem zamieszkania. Zastosowana została i w tym przypadku ulga w opłacaniu składek na ubezpieczenia społeczne, zbliżona do ulgi uzyskiwanej przez przebywającego w podróży służbowej, tak że obowiązek składowy nie obejmuje wynagrodzenia (przychodu, o którym mowa w art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 u.s.u.s.) do kwoty równowartości diety. W związku z tym ustalenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne wymaga pominięcia wyłącznie równowartości diet, lecz już nie ryczałtów za noclegi. Przychód z tytułu ponoszenia przez pracodawcę kosztów zakwaterowania pracowników za granicą stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne”. Nie inaczej we wskazanym zakresie wypowiedział się Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 12 września 2012 r. (II UK 45/12, LEX nr 1350620, OSNP 2013/15-16/189), gdzie wyjaśnił, że „odliczenia od podstawy wymiaru składek diet i innych należności z tytułu podróży służbowych, o których mowa w § 2 pkt 15 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.), dotyczą

wyłącznie należności uzyskiwanych z tych właśnie tytułów przez pracowników faktycznie przebywających w podróży służbowej. Świadczenie pracodawcy, choćby nazwane dietą z tytułu podróży służbowej, wypłacone pracownikowi nieodbywającemu takiej podróży (jak w niniejszej sprawie zainteresowanemu zatrudnionym za granicą), nie jest tą należnością, o której mowa w § 2 pkt 15 rozporządzenia, tylko przychodem stanowiącym podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia w rozumieniu art. 18 ust. 1 u.s.u.s. Podobnie rzecz się ma z tzw. „dodatkiem za rozłąkę”.

Odnosząc powołane poglądy judykatury do realiów niniejszej sprawy podkreślić należy, że zainteresowany w okresach wskazanych w decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych bezsprzecznie pracował za granicą, ale u polskiego pracodawcy, a skoro tak to niewątpliwie znajdował do niego zastosowanie przepis § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe - a nie jak błędnie przyjął organ rentowy, § 2 ust. 1 pkt 15 - zgodnie z którym nie stanowi podstawy wymiaru składki - część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, z wyłączeniem osób wymienionych w art. 18 ust. 12 ustawy - w wysokości równowartości 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, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy.

Sąd Apelacyjny ustalił, że w każdym z kwestionowanych w zaskarżonej przez spółkę decyzji pozwanego okresów, przychód zainteresowanego (liczony wraz z dietą) przekraczał przeciętne wynagrodzenie, z wyjątkiem miesiąca kwietnia 2008r. Dokonując ustaleń w zakresie wysokości otrzymywanych przez zainteresowanego w poszczególnych miesiącach spornego okresu wynagrodzeń, Sąd Apelacyjny miał na uwadze zarówno samą treść umów łączących strony, aneksów do umów, wysokość diet, jak również kurs Euro. Mając na uwadze powyższe dane Sąd Apelacyjny przeprowadził obliczenia w oparciu o mechanizm zaprezentowany przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych w piśmie z dnia 24 kwietnia 2012 r., polegający na tym, że: „ustalając podstawę wymiaru za dany miesiąc kwotę wynikającą z ustawy budżetowej za dany rok należy podzielić przez ilość dni w miesiącu i pomnożyć przez ilość faktycznie przepracowanych przez zainteresowanego dni (z uwzględnieniem przerw pracy np. urlopów bezpłatnych). Otrzymany w danym miesiącu przez zainteresowanego przychód był każdorazowo pomniejszany o kwotę należnych diet (albowiem te w przypadku pracownika delegowanego się nie należą), a następnie porównywany z kwotą prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej. Obliczając wysokość diet Sąd analizował ile dni w danym miesiącu zainteresowany przebywał za granicą, po czym tę ilość mnożył przez kwotę diety za jeden dzień pobytu (45 Euro), przy uwzględnieniu kursu Euro w danym okresie ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski. Uzyskana w ten sposób kwota, po dodaniu do wykazanych w dokumentach zgłoszeniowych przychodów była wyższa od prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, z wyjątkiem miesiąca kwietnia 2008r., kiedy to przychód wyniósł 908,06 zł, co miało o tyle istotne znaczenie, że tylko w tym zakresie decyzja z 31 maja 2010r. wymaga zmiany.(k. 191) Poniżej Sąd Apelacyjny prezentuje szczegółowe wyliczenia.

Rok	Miesiąc	Przeciętne miesięczne wynagrodzenie w PLN	Ilość dni w zniu	Stawka Dzienna	Ilość dni przebywania zagranicą	Podstawa wymiaru składek	Przychód wykazany w ZUS RCA rozliczony w następnym m-cu	Delegacje w PLN		
2007	grudzień	2616	30	87,20	12	1046,40	374,40	855x3,5820=3062,61		



2008	styczeń	2843	31	91,71	19	1742,48	573,61	1125x3,6260=4079,25	
2008	luty	2843	31	91,71	25	2292,74	2 156,06	1305x3,5204=4594,122	
2008	marzec	2843	29	98,03	29	2843,00	2 311,03	1125x3,5258=3966,525	
2008	kwiecień	2843	31	91,71	25	2292,74	<b>908,06</b>		
2008	maj	2843	30	94,77	30	2843,00	2 110,29	1350x3,3788=4561,38	
2008	czerwiec	2843	31	91,71	27	2476,16	980,71	1215x3,3662=4089,933	
2008	lipiec	2843	30	94,77	30	2843,00	1 126,00	1350x3,2736=4419,36	
2008	sierpień	2843	31	91,71	18	1650,77	900,93	810x3,2590=2639,79	
2008	wrzesień	2843	31	91,71	21	1925,90	762,77	945x3,4670=3276,315	
2008	październik	2843	30	94,77	26^	2463,93	1 223,95	1170x3,5515=4155,255	
2008	listopad	28431	31	91,71	31	2843,00	1 318,20	1395x3,8620=5387,49	
2008	grudzień	2843	301	94,77	30	2843,00	1 126,00	1350x 3,9589=5344,515	
2009	styczeń	3193	31	103,00	21	2163,00	762,72	945x4,2256=3993,192	
2009	luty	3193	31	103,00	27	2781,00	1 111,32	1215x4,899=5952,85	
2009	marzec	3193	28	114,04	28	3193,00	1 475,59	1260x4,4940=5662,44	
2009	maj	3193	30	106,43	17	1809,37	723,07	765x4,4762=3424,293	

2009	czerwiec	3193	31	103,00	31	3193,00	1 276,00	1395x4,5373=6329,335	
2009	lipiec	3193	30	106,43	22	2341,53	935,73	990x4,4045=4360,455	
2009	sierpień	3193	31	103,00	13	1339,00	535,44	585x4,1277=2414,7045	
2009	październik	3193	30	106,43	30	3193,00	3 062,1 2	1350x4,1988=5668,38	
2009	listopad	3193	31	103,00	31	3193,00	1 761,76	1395x4,1420=5778,09	

Jak wyjaśniał bowiem Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 14 listopada 2014 r. **kwota przeciętnego wynagrodzenia, o której mowa w § 2 ust. 1 pkt 16 in fine rozporządzenia, nie jest progiem, od którego podstawa wymiaru składek nie może być niższa, jeżeli rzeczywisty przychód pracownika jest od tej kwoty niższy**. Jest progiem mającym zastosowanie, gdy faktycznie wypłacone wynagrodzenie jest wyższe niż przeciętne, a zastosowanie odliczeń przewidzianych przepisem spowodowałoby obniżenie podstawy wymiaru składek poniżej tego progu.

Sąd Apelacyjny wskazuje, iż powyższe ustalił na podstawie całokształtu materiału dowodowego zgromadzonego w postępowaniu tak pierwszoinstancyjnym jak i drugoinstancyjnym z uwzględnieniem postępowania kasacyjnego. Niemniej jednak Sąd Apelacyjny podkreśla, iż na rozprawie w dniu 19 marca 2015r. zakresił pełnomocnikowi wnioskodawcy termin 14 dni na złożenie pisma na okoliczność, że ustalona w zaskarżonej decyzji dotyczącej J. C. podstawa wymiaru składek w spornym okresie, przy zastosowaniu zasad zawartych w § 2 ust. 1 pkt 16 Rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r., szczegółowo wyliczona w załączniku do pisma procesowego z dnia 24 marca 2012 r. jest wadliwa co do wysokości i na czym ta wadliwość polega pod rygorem uznania, iż wysokość podstawy wymiaru składek w zaskarżonej decyzji jest prawidłowa. W związku z tym, iż Sąd Apelacyjny odpowiedzi od ubezpieczonego nie uzyskał na zasadzie kontradyktoryjności procesu i odpowiedzialności strony za jego wynik uznał, iż powyższe wyliczenie zaprezentowane przez pozwany organ rentowy jest prawidłowe.

Mając na uwadze poczynione ustalenia i rozważania, Sąd Apelacyjny stanął na stanowisku, że zaskarżona w niniejszym postępowaniu decyzja Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, pomimo faktu, że została częściowo oparta na błędnych przepisach oraz innych założeniach, aniżeli poczynione w toku postępowania sądowego, ostatecznie jest trafna i jako taka nie podlega zmianie, z wyjątkiem miesiąca kwiecień 2008 r.

Z tych względów Sąd Odwoławczy, uznając - na mocy art. 386 § 1 k.p.c. w zw. z art. 385 k.p.c., orzekł, jak w sentencji.