

Sygn. akt III AUa 49/12

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 29 sierpnia 2012 r.

Sąd Apelacyjny w Krakowie III Wydział Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Iwona Łuka-Kliszcz
Sędziowie:	SSA Maria Szaroma (spr.) SSA Marta Fidzińska - Juszcak
Protokolant:	st.sekr.sądowy Mariola Pater

po rozpoznaniu w dniu 29 sierpnia 2012 r. w Krakowie

sprawy z wniosku (...)M.W. W. - **Spółki Jawnej w S.**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w N.**

przy udziale zainteresowanego: **A. H.**

o podstawę wymiaru składek

na skutek apelacji wnioskodawcy (...)M.W. W. - Spółki Jawnej w S.

od wyroku Sądu Okręgowego w Nowym Sączu Wydziału IV Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 22 września 2011 r. sygn. akt IV U 655/11

**z m i e n i a zaskarżony wyrok oraz poprzedzającą go decyzję organu rentowego i stwierdza, że do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne dla A. H. nie wchodzi diety z tytułu podróży służbowych.**

Sygn. akt III AUa 49/12

## UZASADNIENIE

**wyroku z dnia 29 sierpnia 2012 r.**

Wyrokiem z dnia 22 września 2011 r. Sąd Okręgowy w Nowym Sączu Wydział IV Pracy i Ubezpieczeń Społecznych oddalił odwołanie od decyzji z dnia 17 września 2010 r., którą Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w N. ustalił podstawę składek na ubezpieczenie społeczne z tytułu zgłoszenia w systemie osób wykonujących pracę na podstawie umowy zlecenia przez zleceniodawcę Spółkę Jawną (...) dla zleceniobiorcy A. H. za miesiące: grudzień 2008 r., styczeń, luty, marzec, kwiecień, maj i czerwiec 2009 r.

Sąd I instancji ustalił, że Spółka Jawna (...) w latach 2005-2010 zawierała z kierowcami umowy zlecenia. Kierowcy otrzymywali od spółki ryczałt wypłacany w złotych brutto plus diety za czas podróży służbowej w kraju, czy za granicą. Spółka zawarła umowę zlecenia z A. H.. A. H. miał wypłaconą dietę za grudzień 2008 r., styczeń, luty, marzec, kwiecień, maj i czerwiec 2009 r. Spółka zgłosiła do ubezpieczenia A. H.. Od wypłaconych diet w latach 2005-2010 spółka nie opłacała składki na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Diety, których dotyczy zaskarżona decyzja były wypłacane zleceniobiorcy przed dniem 1 sierpnia 2010 r.

W uzasadnieniu Sąd I instancji wskazał, że stosownie do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 16 lutego 2010 r. sygn. akt P 16/09 nastąpiła zmiana § 5 ust. 2 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, z późn. zm.<sup>2)</sup>). Sąd Okręgowy wskazał, że na mocy powyższego przepisu ustawodawca wykonał wyrok Trybunału Konstytucyjnego przed datą utraty mocy obowiązującej zakwestionowanego przepisu a ponadto rozszerzył zwolnienie na inne jeszcze przychody wymienione w § 2 ust. 2-4, między innymi na osoby wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia oraz innych umów o świadczenie usług. Sąd I instancji wskazał, że A. H. w świetle art. 8 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nie mógł zostać potraktowany jako pracownik. W tym stanie rzeczy Sąd I instancji uznał, że zwolnienie od podstawy wymiaru składek w zakresie diet, należy stosować jedynie do stanów faktycznych, które zaistniały po dniu wejścia w życie zmiany przepisów, a do stanów wcześniejszych, poprzednio obowiązujące przepisy. Z tego względu skoro A. H. wypłacone zostały diety przed dniem 1 sierpnia 2010 r., to organ rentowy zasadnie ustalił od nich podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne FP i FGŚP.

Wobec powyższego Sąd Okręgowy orzekł jak w sentencji na zasadzie art. 477<sup>14</sup>§1 k.p.c.

Od powyższego wyroku apelację złożyła (...)M.W. (...) Spółka Jawna w N., wnosząc o jego zmianę poprzez orzeczenie, iż składki na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne FP i FGŚP od umów wskazanych w zaskarżonej decyzji były nienależne, ewentualnie uchylenie zaskarżonej decyzji i przekazanie sprawy Sądowi I instancji do ponownego rozpoznania. Strona skarżąca zarzuciła naruszenie prawa, a w szczególności art. 233 k.p.c., wobec sprzeczności ustaleń z treścią zebranego w sprawie materiału dowodowego. W uzasadnieniu podniesiono, że Sąd I instancji pominął, iż organ rentowy w przeprowadzonej w 2005 r. kontroli nie stwierdził żadnych uchybień w opłacaniu składek na ubezpieczenie społeczne. Wnioskodawca podkreślił, że w 2005 r. obowiązywały dokładnie takie same przepisy ubezpieczeniowe w zakresie opłacania składek z diet z tytułu podróży służbowych zleceniobiorców. Skoro w tym samym stanie prawny organ rentowy nie dopatrywał się żadnych naruszeń prawa, to przyjęć należy, iż organ kontrolujący uznał zleceniobiorców za osoby, które dla celów ubezpieczeniowych należy traktować tak jak pracowników w myśl art. 8 ust. 2 i 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Strona skarżąca wskazała nadto, że stosunek prawny jaki powstał pomiędzy kierowcami – zleceniobiorcami a zleceniodawcą nosił znamiona umowy o pracę i tak też powinien być kwalifikowany przez organy kontrolne. Z tego względu diety wypłacone na rzecz kierowców z tytułu wykonywania podróży służbowych nie powinny stanowić podstawy do naliczania składek na ubezpieczenia społeczne.

Strona skarżąca zarzuciła nadto, że Sąd I instancji nie przeprowadził dowodów z akt kontroli przeprowadzonej w spółce w 2005 r.

### **Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:**

Apelacja zasługuje na uwzględnienie.

Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2009r. Nr 205 poz. 1585) podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych będących pracownikami stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9, tj. przychód w rozumieniu przepisów

o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z zastrzeżeniem ust. 2 i ust. 13. Szczegółowo kwestię tę reguluje rozporządzenie 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.), które w § 1 przewiduje, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągnany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z zastrzeżeniem art. 18 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz § 2 tego rozporządzenia. Przychodem w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych są wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężna świadczeń w naturze bądź 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 nie wykorzystany 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 (art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych -1. jedn. Dz.U. z 2010 r. Nr 51 poz. 307 ze zm.). Przepisy art. 18 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz § 2 powołanego wyżej rozporządzenia określają rodzaje świadczeń nie uwzględnianych przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, m.in. cytowany już pkt 15 wyłącza od podstawy wymiaru składki diety i inne 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. Skoro w rozumieniu przepisów podatkowych należności te nigdy nie stanowiły przychodów ze stosunku pracy oraz były i nadal są wolne od podatku dochodowego, przeto nie mogły być one w opozycji do przepisów prawa podatkowego odmiennie kwalifikowane jako składniki wynagrodzenia za pracę wykonaną dla celów ustalenia podstawy wymiaru składek na pracownicze ubezpieczenia społeczne, bo tę ustala się wyłącznie od przychodu w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiąganego przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy (§ 1 wymienionego rozporządzenia). Żadna metoda wykładni sądowej nie mogła zatem prowadzić ani wymusić legalności uznawania nieopodatkowanych należności przeznaczonych na pokrycie oczywiście zwiększonych kosztów utrzymania i noclegów za granicą za elementy wynagrodzenia za pracę wykonaną, stanowiące koszty uzyskania przychodów z tytułu wykonywanego zatrudnienia, bo diety i inne należności z tytułu wyjazdów służbowych nie są przychodem ze stosunku pracy w rozumieniu przepisów prawa podatkowego, a w konsekwencji nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (§ 2 pkt 15 rozporządzenia MPiPS z 18 grudnia 1998 r.). W tym stanie rzeczy wypłacane diety nie mają natury prawnej wynagrodzenia za pracę wykonaną i nie są przychodem w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiąganego przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia (§ 1 rozporządzenia MPiPS z 18 grudnia 1998 r.), a w konsekwencji nie stanowią podstawy wymiaru składek na pracownicze ubezpieczenia społeczne (§ 2 pkt 15 tego rozporządzenia).

Powyższa argumentacja znajduje zresztą potwierdzenie w wynikach przeprowadzonych przez organ rentowy kontrolach w (...)M.W. (...) Spółka Jawna w N. w uprzednio obowiązującym stanie prawnym. Organ rentowy nie kwestionował wówczas okoliczności, że płatnik składek nie wliczał do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne diet wypłacanych z tytułu podróży służbowych.

Mając na uwadze powyższe Sąd Apelacyjny uznał, że rozstrzygnięcie Sąd Okręgowy jest błędne. Jakkolwiek diety zostały wypłacone A. H. przed dniem 1 sierpnia 2010 r., to jednakże w okolicznościach niniejszej sprawy nie uzasadnia to uwzględnienia tychże kwot w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 16 lutego 2010 r. sygn. akt P 16/09, stwierdził, że od momentu ogłoszenia tego wyroku organy stosujące zakwestionowany przepis aktu wykonawczego (i to nie tylko sądy) powinny uwzględnić możliwość odczytywania go w sposób zgodny ze standardem konstytucyjnym, w granicach wyznaczonych przez odpowiednie regulacje ustawowe (przede wszystkim ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Oznacza to, że przed nowelizacją §5 ust. 2 cyt. rozporządzenia, § 2 pkt 15 cyt. rozporządzenia powinien być także stosowny do osób zatrudnionych na podstawie umowy zlecenia.

Zgodnie z art. 316 § 1 k.p.c. po zamknięciu rozprawy sąd wydaje wyrok, biorąc za podstawę stan rzeczy istniejący w chwili zamknięcia rozprawy; w szczególności zasądzeniu roszczenia nie stoi na przeszkodzie okoliczność, że stało się ono wymagalne w toku sprawy. Stosownie do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 18 stycznia 2012 r., sygn. akt II UK 117/11 art. 316 § 1 k.p.c. ma również zastosowanie w postępowaniu odwoławczym, to sąd drugiej instancji obowiązany jest brać pod uwagę zmiany w stanie faktycznym i prawnym sprawy, wpływające na treść rozstrzygnięcia.

Z tego względu przytoczony w niniejszej sprawie wyrok Trybunału Konstytucyjnego, a następnie zmiana § 5 ust. 2 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 przez § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 9 lipca 2010 r. (Dz.U.2010.127.860) zmieniającego min. rozporządzenie z dniem 1 sierpnia 2010 r. obliuguje Sąd Apelacyjny do zmiany wyroku Sądu I instancji oraz poprzedzającej go decyzji. Podkreślić bowiem należy, że w stanie prawnym obowiązującym na dzień wydania zaskarżonej decyzji, kwestia nie wliczania diet do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne osób zatrudnionych na podstawie umowy zlecenia była przesądzona. Z tego względu organ rentowy mając świadomość niekonstytucyjności § 2 ust. 1 pkt 6 cyt. rozporządzenia oraz dodania z dniem 1 sierpnia 2010 r. do § 5 cyt. rozporządzenia ust 2 nie może doliczać do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne osobom zatrudnionym na podstawie umowy zlecenia wypłacanych diet.

Mając na uwadze powyższe Sąd Apelacyjny zmienił zaskarżony wyrok oraz poprzedzającą go decyzję o czym orzekł jak w sentencji na zasadzie art. 386§1 k.p.c.