

Sygn. akt III AUa 2374/13

## WYROK

**W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 24 września 2014 r.

**Sąd Apelacyjny w Poznaniu, III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych**

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Ewa Cyran (spr.)
Sędziowie:	SSA Iwona Niewiadowska-Patzer del. SSO Katarzyna Schönhof-Wilkans
Protokolant:	inspektor ds. biurowości Beata Tonak

po rozpoznaniu w dniu 24 września 2014 r. w Poznaniu

sprawy z odwołania (...) **Sp. z o.o. z siedzibą w Z.**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z.**

przy udziale zainteresowanej: B. F.

o podstawę wymiaru składek

na skutek apelacji (...) Sp. z o.o. z siedzibą w Z.

od wyroku Sądu Okręgowego w Zielonej Górze

z dnia 22 maja 2013 r. sygn. akt IV U 1432/12

**uchyla zaskarżony wyrok oraz poprzedzającą go decyzję i sprawę przekazuje Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. do ponownego rozpoznania.**

del. SSO Katarzyna Schönhof-Wilkans	SSA Ewa Cyran (spr.)	SSA Iwona Niewiadowska-Patzer
-------------------------------------	----------------------	-------------------------------

## UZASADNIENIE

Decyzją nr (...) z dnia 06.02.2012r. uzupełnioną decyzją z dnia 16.08.2012r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. na podstawie art. 83 ust. 1 pkt. 3, art. 18 ust. 1, art. 20 ust.1 ustawy z dnia 13.10.1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2009r. Nr 205, poz. 1585 ze zm.) stwierdził, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, ubezpieczenie chorobowe, ubezpieczenie wypadkowe i ubezpieczenie zdrowotne stanowi

przychód zainteresowanej B. F. z tytułu zatrudnienia u płatnika składek (...) za okres od września 2007 r. do kwietnia 2008 r. w kwotach w niej wskazanych.

W uzasadnieniu decyzji podano, że zainteresowana jako pracownik wnioskodawcy wykonywała pracę wyłącznie w Holandii, nie odbywała podróży służbowej, nie należą się jej diety, nie może odliczyć ich od przychodu.

Odwołanie od tej decyzji złożył wnioskodawca wnosząc o jej zmianę przez ustalenie, że przychód w niej wymieniony nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, gdyż stanowi diety z tytułu podróży służbowej zainteresowanej do Holandii, decyzja została wydana wobec nieistniejącej spółki, nie podano sposobu ustalenia wymiaru składek.

Zarządzeniem z dnia 4.05.2012r. Przewodniczący zwrócił akta organowi rentowemu celem uzupełnienia materiału poprzez sprostowanie w sentencji decyzji nazwy płatnika składek, która jest wymieniona inna w uzasadnieniu decyzji, podanie pełnej nazwy płatnika składek w sentencji decyzji i podanie sposobu ustalenia wymiaru składek na ubezpieczenia oraz ustalonego przychodu.

Organ rentowy decyzją nr (...) z dnia 16.08.2012 r. sprostował nazwę płatnika składek (...) (używaną przez niego skrótowo we wszystkich dokumentach ubezpieczeniowych) na (...) spółka z o.o. wL. i dokonał wskazania szczegółowego sposobu wyliczenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalno-rentowe zainteresowanej.

Odwołanie od tej decyzji złożył wnioskodawca wnosząc o jej zmianę przez ustalenie, że nie stanowi ona podstawy ustalenia wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, nie została wydana w terminie 30 dni od złożonego odwołania.

Sąd Okręgowy, Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Z. wyrokiem z dnia 22 maja 2013r. (sygn. akt IV U 1432/12):

1. oddalił odwołanie;
2. zasądził od odwołującego na rzecz pozwanego kwotę 60 zł tytułem kosztów zastępstwa procesowego.

Sąd Okręgowy ustalił następujący stan faktyczny.

Dniu 31.05.2006r. została wpisana do Krajowego Rejestru Sądowego (...) spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w L.. Zajmowała się wyłącznie zatrudnianiem pracowników do zbioru pieczarek w Holandii. Prowadziła działalność gospodarczą w zakresie zbioru pieczarek na terenie Holandii. Jedynym jej wspólnikiem była (...) spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą wL..

Zgromadzenie Wspólników w dniu 27.04.2007r. podjęło uchwałę w oparciu o art. 240 w związku z art. 156 kodeksu spółek handlowych o zmianie nazwy (...) spółka z ograniczoną odpowiedzialnością na (...) spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w L.. Ta zmiana nazwy została wpisana w Krajowym Rejestrze Sądowym postanowieniem Sądu Rejonowego w Zielonej Górze Wydziału Gospodarczego z dnia 1.06.2007r. nr sprawy (...)

Wnioskodawca przez cały okres swojej działalności zatrudnia pracowników, którzy pracują na jego rzecz wyłącznie w Holandii przy zbiorze pieczarek. Nie świadczyli pracy na rzecz wnioskodawcy w Polsce. Wnioskodawca nie ma w Holandii swoich oddziałów,

Wnioskodawca zatrudniał w latach:

- 2006r. - 175 osób, w tym 3 osoby w administracji i 172 osoby wykonujące pracę wyłącznie w Holandii,
- 2007r. - 458 osób, w tym 5 osób w administracji i 453 osoby wykonujące pracę wyłącznie w Holandii,
- 2008r. - 539 osób, w tym 10 osób w administracji i 529 osób wykonujących pracę wyłącznie w Holandii,

Zainteresowana pracowała na rzecz odwołującej spółki od 27.08.2007 r. Miała zawarte dwie umowy o pracę, pierwszą na okres próbny od dnia 27.08.2007 r. do dnia 26.11.2007 r., w której jako miejsce wykonywania pracy wpisano A. i drugą na czas określony od dnia 27.11.2007 r. do dnia 26.11.2008 r., w której jako miejsce wykonywania pracy wpisano L.. Zainteresowana pracowała na rzecz odwołującej spółki wyłącznie w Holandii.

Pracowała wyłącznie jako zbieracz pieczarek. Praca była wykonywana od poniedziałku do niedzieli, najczęściej po 10, 11, a nawet 12 godzin, chociaż zdarzało się, że były tylko 3 godziny pracy dziennie, co było uzależnione od wzrostu pieczarek. W pisemnych umowach o pracę jako wynagrodzenie zasadnicze zostało wskazane minimalne wynagrodzenie. Zainteresowana zawierając umowy o pracę, tak jak każda pracownica, uzgodniła z wnioskodawcą, że pracę będzie wykonywała w Holandii za wynagrodzeniem 4 euro za godzinę. Czas pracy był dokładnie odnotowywany przez nadzorującego brygadzystę. Zainteresowana, podobnie jak inni pracownicy, prowadziła własne notatki co do ilości przepracowanych godzin, które porównywała z wykazem brygadzisty i były one zawsze zgodne. Z chwilą wyjazdu z Holandii każdy pracownik dostawał informację co do ilości przepracowanych godzin i wykaz ilości godzin pracy poszczególnych pracowników był przesyłany przez pieczarkarnię w Holandii do siedziby spółki w L.. Noclegi i transport zapewniła spółka (wnioskodawca), a wyżywienie każdy pracownik we własnym zakresie. Wnioskodawca wpłacał systematycznie na konto zainteresowanej w kraju zaliczki, określając je jako wynagrodzenie za pracę. Po powrocie do kraju z każdym pracownikiem rozliczano wyjazd. Wnioskodawca wyliczył wynagrodzenie za pracę zainteresowanej poprzez pomnożenie ilości przepracowanych godzin w Holandii przez stawkę godzinową określoną w euro oraz przeliczając należność według aktualnego kursu walutowego na złotówki, a następnie potrącił wypłacone zaliczki z tytułu wynagrodzenia za pracę. Zainteresowana otrzymała powstałą różnicę wynagrodzenia w złotych, a spółka przeliczała euro na złotówki według kursu zjazdu do Polski. Zainteresowana jak i pozostali pracownicy wykonujący pracę przy zbiorze pieczarek w Holandii, nie otrzymała od wnioskodawcy żadnych diet. Pracownicy wnioskodawcy, którzy pracowali w Holandii przy zbiorze pieczarek, pracowali na takich samych zasadach jak zainteresowana. Przed wyjazdem do pracy w Holandii wnioskodawca nie wystawiał pracownikom, w tym zainteresowanej, poleceń wyjazdu służbowego. Zainteresowana podobnie jak pozostali pracownicy, nie wypełniała żadnych dokumentów poleceń wyjazdu służbowego. Podpisała taki dokument in blanco przy rozliczaniu w spółce. W poleceniach wyjazdu służbowego brak jest podpisu zlecającego wyjazd.

Wnioskodawca posiadał regulamin wynagradzania pracowników. Przewidywał on między innymi wypłatę diet z tytułu wykonywania podróży służbowych. Dieta krajowa wynosiła 25 zł, a dieta za podróż poza granicę kraju 30 euro. Aneksm do regulaminu z dnia 15.11.2008r. zmieniono wysokość diety z tytułu wykonywania podróży służbowej poza granicami kraju na 23 euro.

Wnioskodawca rozliczał polecenia wyjazdu służbowego z przyjęciem za dobę 30 euro, a kurs euro przyjmowano na dzień zjazdu do kraju. Wnioskodawca od wynagrodzenia minimalnego rozliczał składki na ubezpieczenia społeczne.

W dokumentach nazwanych „polecenia wyjazdu służbowego” wnioskodawca wykazywał koszty delegacji, a składki na ubezpieczenia społeczne nadal obliczał od kwot wykazanych w listach płac od minimalnego wynagrodzenia.

Płatnik składek w dniu 12.12.2008r. wystąpił z wnioskiem do ZUS o zawarcie porozumienia w trybie art. 17 rozporządzenia Rady (EWG) nr 1408/71 z dnia 14.06.1971 r. w sprawie zastosowania polskiego systemu zabezpieczenia społecznego dla pracowników wnioskodawcy wykonujących pracę na terenie Holandii. Ubezpieczyciel holenderski wyraził zgodę na zastosowanie polskiego ustawodawstwa.

Przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej wynosiło na lata:

2006r. - 2.452 zł,

2007r. - 2.616 zł,

2008r. - 2.843 zł.

Taką też podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe przyjął organ rentowy. Sąd Okręgowy przedstawił w tabeli sposób wyliczenia podstaw wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalno rentowe przyjęty przez organ rentowy.

Przy ustaleniu wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za okresy pracy zainteresowanej w Holandii za poszczególne miesiące po odjęciu równowartości diety za każdy dzień pobytu za granicą zawsze kwota przychodu stanowiąca podstawę wymiaru składek jest niższa od kwoty przeciętnego wynagrodzenia wyliczonego proporcjonalnie za każdy dzień pobytu za granicą.

Na podstawie tak ustalonego stanu faktycznego Sąd I instancji wydał powyższy wyrok uznając odwołanie za niezasadne.

Sąd Okręgowy podkreślał, iż w sprawie bezsporne jest, że zainteresowana, podobnie jak wszyscy pracownicy odwołującego, pracowała przy zbieraniu pieczarek wyłącznie w Holandii i nigdy nie świadczyła pracy na rzecz spółki w Polsce.

Zainteresowana na podstawie ustnego porozumienia z pracodawcą zdecydowała się wyjechać do pracy w Holandii, a taka zgoda nie jest potrzebna przy podróży służbowej, nie było to zdarzenie incydentalne, niecodzienne, okazjonalne, nadzwyczajne i nietypowe, ale wykonywanie pracy zasadniczej przy zbieraniu pieczarek przez wiele miesięcy. Zainteresowana nigdy też nie podejmowała pracy na terenie Polski. Zainteresowana nie przebywała w podróży służbowej, a jedynie została skierowana za granicę i zatrudniona za granicą u polskiego pracodawcy, za jej zgodą, nie należą się jej więc diety. Pojęcie podróży służbowej z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, póź. 1106 ze zm.) jest rozumiane w znaczeniu z art. 77<sup>5</sup> § 1 kodeksu pracy. Przepis ten pozwala odliczyć od przychodu (podstawy wymiaru składek) tylko świadczenia z tytułu podróży służbowej.

Słusznie więc organ rentowy przyjął, że wypłacone zainteresowanej należności z tytułu pracy w Holandii stanowią przychód w rozumieniu art. 18 ust.1 w/w ustawy.

Z § 2 ust. 1 pkt 16 w/w rozporządzenia wyraźnie wynika, że podstawy wymiaru składek nie stanowi część wynagrodzenia pracownika zatrudnionego za granicą u polskich pracodawców, odpowiadająca równowartość diety, przysługującej z tytułu podróży służbowej.

Pracownik zatrudniony za granicą u polskiego pracodawcy nie odbywa podróży służbowej, wobec czego nie przysługują mu związane z nią należności, ale jego sytuacja faktyczna wykazuje podobieństwo do przebywania w takiej podróży, bo pracę świadczy poza miejscem swego zamieszkania i w oddaleniu od rodziny, co wymaga wyższych niż zwykle wydatków na utrzymanie. Stąd też podlega odliczeniu od przyjętej podstawy wymiaru składek przychód wymieniony w § 2 ust. 1 pkt 16 w/w rozporządzenia.

W myśl § 2 ust.1 pkt.16 w/w rozporządzenia podlega odliczeniu od przychodu tylko część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych u polskich pracodawców w wysokości 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 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 systemowej, tj. od przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej za dany rok kalendarzowy. Od tego zastrzeżenia nie ma żadnych wyjątków, a przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej wynosiło na lata:

- 2006r. - 2.452 zł (Monitor Polski Nr 12, poz. 129),

- 2007r. - 2.616 zł (Monitor Polski Nr 13, poz. 139),

- 2008r. - 2.843 zł (Monitor Polski Nr 9, poz. 112).

Według l.p. 70 załącznika - wysokość diety za dobę podróży oraz limitu na nocleg w hotelu do rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 19.12.2002r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju (Dz. U. z 2002r. Nr 236, poz. 1991 ze zm.) wysokość diety do Holandii wynosi 42 euro. Nie ma znaczenia wysokość diety ustalona w regulaminie wynagradzania, skoro § 2 ust. 1 pkt 16 w/w rozporządzenia w zakresie wysokości diet odsyła wprost do diety określonej we wspomnianym rozporządzeniu.

Z § 2 ust. 1 pkt. 16 w/w rozporządzenia w sposób wyraźny wynika, że równowartość diety nie stanowi podstawy wymiaru składek, ale po odjęciu ich od przychodu podstawa wymiaru składki nie może być niższa od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 w/w ustawy. Gdy pracownik zatrudniony za granicą i otrzymujący diety nie jest zatrudniony przez cały miesiąc, podstawa wymiaru składek ustalona według zasady określonej w § 2 ust. 1 pkt 16 w/w rozporządzenia, ulega stosownemu zmniejszeniu. Według tych zasad ustalono podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalno-rentowe.

Sąd Okręgowy podzielił więc w całości sposób wyliczenia podstawy wymiaru składek zawarty w uzasadnieniu decyzji z 16.08.2012r. tym bardziej, że nie jest on kwestionowany przez płatnika składek we wszystkich pozycjach za wyjątkiem wysokości diety, co już omówiono i nie podania daty z jakiej przyjęto kurs wartości euro.

Przy ustalaniu wartości kursu euro organ rentowy zastosował prawidłowo uchwałę nr 51/2002 Zarządu Narodowego Banku Polskiego z dnia 23.09.2002r. w sprawie sposobu wyliczania i ogłoszenia bieżących kursu walut obcych (Dz. Urz. NBP z 2002r. Nr 14, poz. 39 ze zm.) i tabele średnioważonych kursów walut obcych w złotych liczone za poszczególne miesiące od 1.08.2006r. do 31.12.2008r. W każdym bowiem miesiącu zainteresowana uzyskiwała przychód. Należy zaznaczyć, że w przypadku nawet ewentualnej różnicy groszowej wysokości kursu euro w przeliczeniu na złote, nie ma to w ostateczności żadnego wpływu na ustalenie podstawy wymiaru składek, stanowiącej kwotę przeciętnego wynagrodzenia obliczonego proporcjonalnie za dni pracy w Holandii, bo tak ustalony przychód jest zawsze niższy od takiego wynagrodzenia.

Brak jest podstaw do uwzględnienia odwołania i dlatego na podstawie art. 477<sup>14</sup> § 1 k.p.c., Sąd Okręgowy oddalił je.

Apelację od tego wyroku wniosła odwołująca spółka (...) Sp. z o.o. zarzucając:

1) sprzeczność ustaleń Sądu z treścią zebranego w sprawie materiału wskutek naruszenia przepisów postępowania, które mogło mieć istotny wpływ na wynik postępowania, a mianowicie:

- art. 233 KPC przez dokonanie oceny dowodów w sposób nie wszechstronny i dowolny oraz przyjęcie, że dokumentacja organu pozwanego oraz przesłuchanie zainteresowanej daje podstawę do przyjęcia, że zainteresowane otrzymywały wynagrodzenie w kwocie 4 Euro/h w sytuacji, gdy z materiału dowodowego wynika, że zainteresowana otrzymywała w spornym okresie wynagrodzenie za prace określone w umowie o pracę oraz diety w wysokości określonej regulaminem wynagradzania;

- nadto przyjęcie, że zainteresowana wyjechała do Holandii na podstawie porozumienia, a nie w delegację;

2) Naruszenie prawa materialnego przez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie:

- § 2 pkt. 16 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe przez przyjęcie, iż nie ma znaczenia wysokość diet ustalona w regulaminie wynagradzania.

- art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. i § 2 ust. 1 pkt. 15 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe przez przyjęcie, że zainteresowana nie była w podróży służbowej.

Wskazując na te zarzuty odwołująca wniosła o:

1/ zmianę zaskarżonego wyroku poprzez zmianę zaskarżonej decyzji z dnia 06.02.2012 r. znak (...) - (...) nr (...) oraz z dnia 16.08.2012 r. znak (...) nr (...) i stwierdzenie, że nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia zainteresowanego podlegającego ubezpieczeniom, jako pracownik wnioskodawcy, kwoty wymienione w sentencji decyzji ZUS, za wskazany w niej okres;

2/ zasądzenie od organu pozwanego na rzecz odwołującego kosztów procesu za I instancję oraz kosztów postępowania apelacyjnego;

ewentualnie

3/ uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu pozostawiając temu Sądowi rozstrzygnięcie o kosztach postępowania apelacyjnego.

Strona przeciwna nie złożyła odpowiedzi na apelację.

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

Apelacja okazała się celowa.

Zaskarżony wyrok nie poddaje się kontroli instancyjnej wobec czego zaistniała konieczność jego uchylenia oraz uchylenia poprzedzającej go decyzji i przekazania sprawy Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. do ponownego rozpoznania.

W pierwszej kolejności wskazać należy podstawy prawne niniejszego wyroku.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 z dnia 13 października 1998 r. ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt 1-3 i pkt 18a stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt. 9 i 10, z zastrzeżeniem ust. 1a i 2, ust. 4 pkt 5 i ust. 12.

Przychodem są przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu: zatrudnienia w ramach stosunku pracy, pracy nakładczej, służby, wykonywania mandatu posła lub senatora, wykonywania pracy w czasie odbywania kary pozbawienia wolności lub tymczasowego aresztowania, pobierania zasiłku dla bezrobotnych, świadczenia integracyjnego i stypendium wypłacanych bezrobotnym oraz stypendium sportowego, a także z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności oraz umowy agencyjnej lub umowy zlecenia, jak również z tytułu współpracy przy tej działalności lub współpracy przy wykonywaniu umowy.

Szczegółowe zasady ustalania podstawy wymiaru składek, z uwzględnieniem wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów określa 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. z dnia 29 grudnia 1998 r.).

W § 2 ust. 1 pkt. 15 cyt. rozporządzenia wskazano, że podstawy wymiaru składek nie stanowią 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, z zastrzeżeniem pkt. 17.

Przepis art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. zawiera wyjaśnienie co należy rozumieć pod pojęciem podróży służbowej. Podróżą służbową jest każde udanie się pracownika na polecenie pracodawcy poza miejscowość, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałe miejsce pracy w celu wykonania zadania służbowego.

Zagadnienie pojęcia podróży służbowej, z uwagi na rozbieżności interpretacyjne w judykaturze, było wielokrotnie przedmiotem rozważań tego Sądu. Aktualnie przeważa wykładnia przyjęta w uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z 19 listopada 2008 roku, w sprawie II PZP 11/08, w której podkreślono, że podróż służbowa nie jest tym samym co wykonywanie pracy. Polecone pracownikowi do wykonania w podróży służbowej zadanie służbowe różni się od pracy „określonego rodzaju”, do wykonywania której pracownik zobowiązuje się w stosunku pracy (art. 22 § 1 k.p.). Przepis art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. wskazuje na incydentalny, tymczasowy i krótkotrwały charakter podróży służbowej. Istotnym elementem oceny w sprawie jest zatem to, czy pracownik ma do wykonania polecone zadanie w podróży służbowej (art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p.), która to w kompleksie jego obowiązków stanowi zjawisko nietypowe, okazjonalne, czy też wykonuje pracę przez dłuższy czas w innym miejscu (nawet za granicą), niż zapisane w umowie o pracę lub innym dokumencie (wyroki Sądu Najwyższego: z 22 lutego 2008 roku, w sprawie I PK 208/07, z 3 grudnia 2009 roku, w sprawie II PK 138/09, z 4 marca 2009 roku, w sprawie II PK 210/08). Zakres wyrażenia „miejsce wykonywania pracy” (art. 29 § 1 pkt 2 k.p.) jest szerszy niż zakres pojęciowy nazwy „stałe miejsce pracy” (art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p.), czyli miejsca, w którym pracownik przez dłuższy czas systematycznie świadczy pracę. Spełnienie wymagania przewidzianego w art. 29 § 1 pkt. 2 k.p. może polegać na wskazaniu „stałego miejsca pracy”, na wskazaniu obok stałego miejsca pracy także niestałego miejsca (miejsc) pracy albo na wskazaniu niestałych (zmiennych) miejsc pracy, byle w sposób dostatecznie określony (wyrok Sądu Najwyższego z 19 marca 2008 roku, w sprawie I PK 230/07). Sąd Najwyższy w swoim orzecznictwie dotyczącym zagadnienia podróży służbowej zwrócił uwagę, że w zmieniających się warunkach społeczno-ekonomicznych - w zatrudnieniu pracowniczym zmiana miejsca pracy coraz częściej nie jest sytuacją szczególną. Zdaniem Sądu Najwyższego, nie jest wykluczone porozumienie stron stosunku pracy, w ramach którego pracownik ma wykonywać pracę w innym miejscu niż określone w umowie o pracę (art. 29 § 1 pkt 2 k.p.). Jeżeli dochodzi do umownej zmiany miejsca wykonywania pracy, to nie jest to miejsce pracy niestałe (a contrario do stałego z art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p.), w którym jest realizowane zadanie służbowe zgodnie z art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. (wyrok Sądu Najwyższego z 17 lutego 2012 roku, w sprawie III UK 54/11). Podjęcie się przez pracownika podróży w celu wykonania określonej pracy na podstawie porozumienia zawartego z pracodawcą nie jest zatem podróżą służbową w rozumieniu art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p., chyba że pracownik wykonuje na polecenie pracodawcy stricte zadania służbowe (wyrok Sądu Najwyższego z 4 marca 2009 roku, w sprawie II PK 210/08).

Zainteresowana B. F. w spornym okresie wykonywała pracę wyłącznie w Holandii i praca ta nie miała charakteru incydentalnego, nietypowego i krótkotrwałego zadania służbowego lecz polegała na wykonywaniu czynności zgodnie ze stanowiskiem określonym w umowie o pracę, zainteresowana zatem za granicą wykonywała czynności stanowiące istotę umówionego stosunku pracy. Ponadto, co najistotniejsze, wyraziła zgodę na zmianę miejsca jej wykonywania w L. (w okresie obowiązywania drugiej umowy) na miejsce pracy w Holandii a zatem istniało między stronami wewnętrzne porozumienie co do zmiany miejsca wykonywania pracy. Zważyć także należy, że zainteresowana w ogóle nie wykonywała pracy w Polsce. Czynności zainteresowanej wykonywane za granicą stanowiły zatem istotę stosunku pracy.

O podróży służbowej można mówić jedynie w przypadku delegowania narzuconego pracownikowi w drodze polecenia zobowiązującego go do odbycia takiej podróży. Natomiast zawarte przez strony umowy o pracę porozumienie co do wykonywania przez pracownika określonej pracy w ramach delegowania przez pracodawcę prowadzi do okresowej zmiany ustalonego w tej umowie rodzaju pracy oraz miejsca jej wykonywania. W takim przypadku podjęcie się przez pracownika podróży połączonej z wykonywaniem określonej pracy na podstawie zawartego z pracodawcą porozumienia nie jest podróżą służbową w rozumieniu art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p., do której znajdują zastosowanie przepisy określające należności przysługujące pracownikowi z tytułu takiej podróży (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 lutego 2007 r., II PK 165/06, OSNP 2008 nr 7-8, poz. 97).

W tym miejscu przypomnieć należy, iż w sytuacji gdy delegowanie dotyczy stałej pracy za granicą na rzecz swojego 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 1971r. w sprawie stosowania zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych i ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie, współcześnie wyłożoną w decyzji Komisji Administracyjnej ds. Koordynacji Systemów zabezpieczenia Społecznego, Nr A2 z dnia 12.06.2009 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 dnia 24 kwietnia 2010r.) por. wyroki SN z dnia 30 października 2013r. II UK 111/13, niepublikowany oraz z dnia 30 października 2013 , II UK 112/13, niepublikowany.

Z niekwestionowanych ustaleń Sądu Okręgowego wynika, że płatnik składek w dniu 12 grudnia 2008r. wystąpił z wnioskiem do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych o zawarcie porozumienia w trybie art. 17 rozporządzenia Rady EWG nr 1408/71 z dnia 14 czerwca 1971r. w sprawie zastosowania polskiego systemu zabezpieczenia społecznego dla pracowników wykonujących prace na terenie Holandii.

Powołany przepis stanowi, że dwa lub więcej Państw Członkowskich, właściwe władze tych Państw lub organy wyznaczone przez te władze mogą przewidzieć, za wspólnym porozumieniem, w interesie niektórych osób lub niektórych grup osób, wyjątki od przepisów art. 13-16.

Ubezpieczyciel holenderski wyraził zgodę na zastosowanie polskiego ustawodawstwa.

Odnosząc się do zarzutów apelacji Sąd Apelacyjny zgadza się ze stanowiskiem Sądu Okręgowego , iż zainteresowana nie odbywała zagranicznej podróży służbowej. Była pracownikiem zatrudnionym u polskiego pracodawcy za granicą. Stąd zarzut naruszenia art. 77<sup>5</sup> §1 k.p. okazał się nietrafny.

Konsekwencją uznania, że zainteresowana była pracownikiem zatrudnionym u polskiego pracodawcy jest zastosowanie § 2 ust. 1 pkt.16 rozporządzenia Ministra Pracy i polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe(Dz. U. Nr 161, poz.1106 ze zm.)

Powołany przepis przewiduje, że podstawy wymiaru składek nie stanowi 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 służbowej 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, 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 systemowej.

Za trafne należy uznać zarzuty apelacji odnoszące się do naruszenia § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w zakresie dotyczącym wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne.

Zastrzeżenie zawarte w §2 ust.1 pkt.16, że tak ustalony przychód nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia , o którym mowa w art.19 ust.1 ustawy systemowej, oznacza, że jeżeli faktycznie wypłacone pracownikowi w danym miesiącu kalendarzowym wynagrodzenie jest niższe od kwoty przeciętnego wynagrodzenia niedopuszczalne jest określenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe od kwoty przeciętnego wynagrodzenia o którym mowa w tym przepisie.

Sąd Najwyższy w uzasadnieniu wyroku z dnia 2 października 2013r. w sprawie II UK 78/13 (OSNAP 2014/8/poz.120) wyjaśnił, że nie ma podstaw do stwierdzenia, że zastosowanie § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia mogłoby prowadzić do takiej modyfikacji podstawy wymiaru składek, że byłaby ona wyższa niż przewidziana ustawą systemową. Skoro zatem z cyt. przepisu wynika, że podstawy wymiaru składek nie stanowi przychód stanowiący część wynagrodzenia



pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, odpowiadający 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.

Zastrzeżenia zawarte w tym przepisie, że tak ustalony przychód tych osób nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia o którym mowa w art.19 s.u.s. oznacza zatem, że jeżeli faktycznie wypłacone pracownikowi w danym miesiącu kalendarzowym wynagrodzenie jest wyższe niż przeciętne, to zastosowanie wyłączenia nie może doprowadzić do obniżenia podstawy wymiaru składek do kwoty niższej niż przeciętne wynagrodzenie. W takiej sytuacji ulga w opłacaniu składek na ubezpieczenie 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. Zatem kwota przeciętnego wynagrodzenia, 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 spowodowałoby obniżenie podstawy wymiaru składek poniżej tego progu.

W świetle powyższych wywodów, Sąd Apelacyjny stwierdza, że stanowisko Sądu Okręgowego, który bezkrytycznie zaakceptował decyzje organu rentowego określającą podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanej należy uznać za nietrafne.

Sąd Apelacyjny zwraca uwagę na niekonsekwencję Sądu I instancji, który z jednej strony wywodzi, iż zainteresowana otrzymywała 4 euro za godzinę, nie zaś w wysokości wskazanej w umowie o pracę, z drugiej zaś strony uważa za prawidłowe wyliczenie podstawy wymiaru składek od przychodu miesięcznego brutto wskazanego w tych umowach w sposób wyliczony przez pozwanego. Organ rentowy wyliczając podstawę wymiaru składek przyjął przychód brutto zainteresowanej w każdym miesiącu równy kwotom wskazanym w umowach o pracę jako wynagrodzenie zasadnicze i od takiego przychodu odliczał równowartość diet 42 euro proporcjonalnie za każdy dzień pobytu za granicą, po przeliczeniu na złote.

Nie ulega wątpliwości, iż zaskarżony wyrok nie poddaje się kontroli instancyjnej z powodu braku ustaleń dotyczącej metody wyliczenia podstawy wymiaru składek, braku ustaleń faktycznie osiągniętego przez zainteresowaną wynagrodzenia w poszczególnych miesiącach.

Podkreślić należy, iż stosownie do treści art. 18 ust.1 ustawy systemowej podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne 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 precyzuje jakie wypłaty pieniężne, w naturze bądź ich ekwiwalenty uważa się za przychody ze stosunku pracy. Przychód z tytułu wynagrodzenia za pracę powstaje z chwilą jego otrzymania lub pozostawienia do dyspozycji ( art.11 ust.1 ustawy o podatku dochodowym). Podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników jest faktycznie wypłacone im w danym miesiącu kalendarzowym wynagrodzenie (por. uchwała siedmiu sędziów SN z dnia 10 września 2009r., I UZP 5/09, OSNP 2010/5-6/71) pomniejszone o te należności, które nie stanowią podstawy wymiaru składek w myśl rozporządzenia MP i PS z 18 grudnia 1998r.

W kontekście cyt.§ 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia oznacza to, że od wynagrodzenia faktycznie wypłaconego pracownikowi w danym miesiącu kalendarzowym podlega odliczeniu ta jego część, która stanowi równowartość diety z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju za każdy dzień pobytu w tym właśnie miesiącu.

Tymczasem pozwany organ rentowy do wyliczenia podstawy wymiaru składek przyjął przychód zainteresowanej równy w każdym miesiącu, wynikający z umów o pracę, a jako podstawę wymiaru składek przyjął kwotę równą prognozowanemu przeciętnemu wynagrodzeniu, a nie rzeczywiście wypłacone wynagrodzenie.

Wobec powyższego Sąd Apelacyjny uznał apelację za zasadną, skutkującą uchynieniem zaskarżonego wyroku oraz poprzedzającej go decyzji z dnia 6 lutego 2012r. uzupełnionej decyzją z dnia 16 sierpnia 2012r.. Przy ponownym

rozpoznaniu sprawy rzeczą organu rentowego będzie ustalenie faktycznie osiągniętego przez zainteresowaną wynagrodzenia w poszczególnych miesiącach oraz wyliczenia podstawy wymiaru składek zainteresowanej zgodnie z obowiązującymi przepisami, ze szczególnym zwróceniem uwagi na to, że niedopuszczalne jest określenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracownika zatrudnionego u polskiego pracodawcy jako przeciętnego wynagrodzenia, jeżeli faktycznie wypłacone wynagrodzenie jest niższe od tej kwoty.

Kierując się powyższymi względami Sąd Apelacyjny na podstawie art.477<sup>14a</sup> k.p.c. orzekł jak w sentencji

del. SSO Katarzyna Schönhof-Wilkans	SSA Ewa Cyran (spr.)	SSA Iwona Niewiadowska-Patzer
-------------------------------------	----------------------	-------------------------------