

Sygn. akt **III AUa 1659/14**

## WYROK

### W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 12 kwietnia 2016 r.

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

w składzie:

Przewodniczący: SSA Jolanta Cierpiał

Sędziowie: SSA Marta Sawińska (spr.)

del. SSO Katarzyna Schönhof-Wilkans

Protokolant: insp.ds.biurowości Agnieszka Perkowicz

po rozpoznaniu w dniu 12 kwietnia 2016 r. w Poznaniu

sprawy (...) **J. G., J. H. sp. j. z siedzibą w Z.**

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

przy udziale zainteresowanych : B. K., A. P.

o podstawę wymiaru składek

na skutek apelacji (...) J. G., J. H. sp. j. z siedzibą w Z.

od wyroku Sądu Okręgowego w Zielonej Górze

z dnia 10 lipca 2014 r. sygn. akt IV U 2253/13

1. **oddala apelację;**

2. **zasądza od odwołującej spółki na rzecz pozwanego kwotę 240 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w instancji odwoławczej.**

del. SSO Katarzyna Schönhof-Wilkans	SSA Jolanta Cierpiał	SSA Marta Sawińska
-------------------------------------	----------------------	--------------------

## UZASADNIENIE

Decyzjami nr (...) z 09 kwietnia 2013 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. określił podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne **B. K.** oraz **A. P.** z tytułu zatrudnienia w (...) **spółce jawnej J. G., J. H. w Z.**, w okresach i w wysokościach wskazanych szczegółowo w tych decyzjach. Organ rentowy uznał, że wartość świadczeń sfinansowanych przez płatnika, pracownikom wykonującym pracę poza Z. i jej okolicami w postaci posiłków oraz noclegu stanowi przychód pracowników ze stosunku pracy i powinna być uwzględniona przez płatnika składek przy podstawie wymiaru składki. W ocenie organu rentowego pracownicy bowiem nie odbywali podróży służbowych, które uzasadniałyby wyłączenie powyższych kwot jako przychodu.

Odwołania od powyższych decyzji wniósł płatnik składek(...) J. G., J. H. Sp. j. z siedzibą w Z..

W odpowiedzi na odwołania pozwany organ rentowy podtrzymał stanowisko zaprezentowane w zaskarżonych decyzjach i wniósł o oddalenie odwołań.

W toku postępowania sądowego Sąd Okręgowy na podstawie art. 219 k.p.c. połączył sprawy z odwołań od powyższych decyzji do wspólnego rozpoznania pod sygn. IV U 2253/13.

Wyrokiem z dnia 10 lipca 2014 r. wydanym w sprawie IV U 2253/13 Sąd Okręgowy w Zielonej Górze IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych zmienił zaskarżoną decyzję nr (...) z dnia 09.IV.2013r. w ten sposób, że nie zaliczył do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia B. K. z tytułu jego zatrudnienia w ramach umowy ze spółką jawną (...), J. H. w Z. wartości finansowanych przez pracodawcę posiłków do spożycia bez prawa do ekwiwalentu z tego tytułu do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 190 zł (pkt I wyroku), zmienił zaskarżoną decyzję nr (...) z dnia 09.IV.2013r. w ten sposób, że nie zaliczył do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia A. P. z tytułu jego zatrudnienia w ramach umowy ze spółką jawną (...), J. H. w Z. wartości finansowanych przez pracodawcę posiłków do spożycia bez prawa do ekwiwalentu z tego tytułu do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 190 zł (pkt II wyroku), oddalił odwołania w pozostałym zakresie (pkt III wyroku) oraz koszty procesu między stronami wzajemnie zniósł (pkt IV wyroku).

***Podstawę rozstrzygnięcia Sądu Okręgowego stanowiły następujące ustalenia faktyczne i rozważania prawne:***

Spółka (...), J. H. Sp. j. z siedzibą w Z. prowadzi działalność gospodarczą w zakresie sprzedaży artykułów elektrycznych oraz usług budowlanych ze wskazaniem na usługi elektromonterskie.

Zainteresowany B. K. w okresie objętym zaskarżoną decyzją zatrudniony był u płatnika składek na podstawie umowy zlecenia oraz na podstawie umowy o pracę. W treści umowy zlecenia wskazano, że zleceniodawca (płatnik składek) zleca, a zainteresowany (zleceniobiorca) zobowiązuje się do wykonania prac kierownika robót elektroenergetycznych na: „budowach prowadzonych przez firmę (...) wg wskazań”. W zawieranych umowach o pracę jako miejsce wykonywania pracy wskazywano: „budowy wg wskazań pracodawcy” (um. z dnia 03.01.2011 r. i z dnia 31.08.2012 r.), „(...) (...) (...) Z. (um. z 01.04.2011 r.)

Zainteresowany A. P. w okresie objętym zaskarżoną decyzją zatrudniony był u płatnika składek na podstawie umowy zlecenia oraz na podstawie umowy o pracę. W treści umowy zlecenia wskazano, że zleceniodawca (płatnik składek) zleca, a zainteresowany (zleceniobiorca) zobowiązuje się do wykonania prac elektromontera na: „budowach prowadzonych przez firmę (...) wg wskazań”. W zawieranych umowach o pracę jako miejsce wykonywania pracy wskazywano: „budowy wg wskazań pracodawcy” (um. z dnia 02.02.2009 r. i z dnia 30.04.2009 r., 01.03.2012 r., 01.06.2012 r.).

Sąd Okręgowy ustalił, że zainteresowani nie mieli określonego stałego miejsca pracy i wykonywali obowiązki wynikające z zawartej umowy na terenie budowy, na której płatnik składek aktualnie wykonywał usługi, zarówno w Z., jak i G., P. czy W.. Pracownicy płatnika, w tym zainteresowani z reguły dowiadawali się o krótszych wyjazdach z dnia na dzień, wtedy wyjeżdżali do pracy rano i wracali wieczorem. Gdy wyjazd był dłuższy, informację o nim pracownicy otrzymywali na parę dni wcześniej i w czasie tych wyjazdów płatnik składek gwarantował pracownikom nocleg i posiłek. Organizacja noclegu i posiłku podczas wyjazdów poza teren Z. należała do kierownika bądź brygadzysty. Przy wyjeździe na budowę otrzymywał on określoną kwotę pieniędzy, z której po powrocie rozliczał się. Koszt każdego posiłku oscylował w granicach 15,00-20,00 złotych zaś noclegu w granicach 30,00-40,00 złotych na osobę. Pracownicy nie otrzymywali posiłków regeneracyjnych, ani profilaktycznych. Płatnik nie doliczył wartości powyższych świadczeń do przychodu zainteresowanych, stanowiącego podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Zainteresowani podpisując umowy zlecenia i umowy o pracę mieli świadomość, że praca na rzecz płatnika składek będzie wykonywana w różnych miejscach w Polsce.

Sąd Okręgowy ustalił, że w okresie objętym kontrolą ZUS przedsiębiorstwo (...) nie wystawiało zainteresowanym poleceń wyjazdów służbowych, ani nie prowadziło żadnej dokumentacji związanej z podróżami służbowymi. Praktyka wypełniania formularzy delegacji oraz wystawiania pisemnych poleceń wyjazdu obowiązywała u płatnika składek parę lat wcześniej, ale została zaniechana.

Na podstawie tak ustalonego stanu faktycznego Sąd Okręgowy uznał, iż odwołania zasługują na uwzględnienie jedynie w części.

Sąd Okręgowy stwierdził, powołując się na treść art. 4 pkt 9 i 10, art. 6 ust. 1 pkt 1-3 i pkt 18a i art. 18 ust. 1 i 3 i art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, art. 81 ust. 1 i 6 ustawy o świadczeniach z opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. oraz § 2 ust. 1 pkt 15 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, że zainteresowani nie odbywali podróży służbowych.

Sąd Okręgowy wskazał, że ze zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego wynika, że zainteresowani nie mieli stałego miejsca pracy w Z., gdyż jako miejsce pracy wskazano w ich umowach „budowy według wskazań pracodawcy” oraz świadczyli oni pracę na terenie całego kraju (płatnik składek wysyłał ich na tę budowę, na której aktualnie świadczył usługi elektromonterskie). Taki charakter pracy był z góry ustalony (wynikał już z samej umowy o pracę.), a zainteresowani mieli od początku świadomość, że będą wykonywać pracę w tym miejscu, gdzie płatnik składek będzie akurat świadczył usługi. Zawierając umowę godzili się więc na to, że będą jeździć na tereny budowy na obszarze całego kraju. Sąd Okręgowy wskazał, że skierowania na budowy poza Z. nie były incydentalne. Było to regularne (a nie wyjątkowe) wykonywanie prac w różnych miejscowościach, zatem stałym miejscem pracy była miejscowość w której aktualnie była realizowana inwestycja. Dodatkowo Sąd Okręgowy wskazał, że wyjazdy zainteresowanych i innych pracowników płatnika nie były rozliczane przez płatnika jako podróż służbowa - brak było poleceń wyjazdów i odwołujący nie rozliczał pozostałej części diety (poza opłaceniem obiadu i noclegu). W ocenie Sądu Okręgowego płatnik składek niesłusznie utożsamiał podróż służbową jedynie z tymi przypadkami, kiedy wyjazd łączył się z noclegiem, podczas gdy pracownicy, którzy nawet przez kilkanaście godzin byli w dyspozycji pracodawcy wykonując pracę w innej miejscowości, niż siedziba firmy, nie otrzymywali żadnych świadczeń należnych w przypadku odbywania podróży służbowej.

Mając powyższe na względzie Sąd Okręgowy uznał, że sporne wyjazdy były świadczeniem pracy przez zainteresowanych zgodnie z zobowiązaniem umownym, a nie podróżami służbowymi, w związku z czym należności związane z kosztem noclegów i posiłków w trakcie tych wyjazdów nie podlegają wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia w oparciu o § 2 ust. 1 pkt 15 wskazanego wyżej rozporządzenia.

Sąd Okręgowy uznał jednak, że na uwzględnienie zasługuje stanowisko odwołującego, że koszty ponoszone na zakup posiłków do określonego w skali miesiąca limitu, podlegają wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na podstawie § 2 ust. 1 pkt 11 wskazanego wyżej rozporządzenia, zgodnie z którym podstawy wymiaru składek nie stanowi przychód w postaci wartości finansowanych przez pracodawcę posiłków udostępnianych pracownikom do spożycia bez prawa do ekwiwalentu z tego tytułu – do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 190,00 złotych.

Uwzględniając powyższe rozważania, Sąd Okręgowy na podstawie powołanych przepisów prawa materialnego i art. 477<sup>14</sup> § 2 k.p.c. w wydanym wyroku zmienił zaskarżone decyzje w wskazanym w sentencji wyroku zakresie (pkt I i II wyroku), z kolei na podstawie art. 477<sup>14</sup> § 1 k.p.c. oddalił odwołania w pozostałym zakresie jako bezzasadne (pkt III wyroku) oraz – wobec częściowej zmiany zaskarżonych decyzji, a tym samym częściowego uwzględnienia odwołań – zniósł wzajemnie między stronami koszty procesu (pkt IV).

Apelację od powyższego wyroku wywiódł płatnik składek (...) J. G., J. H. Sp. j. z siedzibą w Z., zaskarżając go w części, w jakiej uznano za podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie pracowników wartość sfinansowanych przez płatnika składek świadczeń w postaci noclegu oraz wyżywienia powyżej kwoty 190 zł (tj. w zakresie pkt III), zarzucając mu:

1. naruszenie przepisów postępowania, które miało wpływ na wynik sprawy:

a) art. 233 § 1 i 2 i art. 328 § 2 k.p.c. poprzez przekroczenie granic swobodnej oceny dowodów przeprowadzonych w sprawie, dokonanej wybiórczo, wbrew zasadom logiki i doświadczenia życiowego, polegającej na zupełnym pominięciu dla oceny niniejszej sprawy, w jakim zakresie pracownicy skorzystali z dodatkowych świadczeń i czy ustalenie przychodu po stronie pracownika było możliwe w oparciu o ogólne faktury na zakup wyżywienia i noclegu, negocjowane każdorazowo przez pracodawcę biorąc pod uwagę liczbę pracowników,

b) naruszenie przepisu art. 227 k.p.c. poprzez niewyjaśnienie wszystkich okoliczności mających znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy – tj. okoliczności związanych z częstotliwością świadczenia przez zainteresowanych pracy poza ich stałym miejscem zamieszkania w odniesieniu do spornych okresów objętych zaskarżonymi decyzjami i oparcie rozstrzygnięcia na przypuszczeniach i ogólnych zeznaniach świadków, którzy w sposób mało precyzyjny byli w stanie określić ilość wyjazdów w miesiącu poza stałe miejsce zamieszkania i siedzibę pracodawcy,

c) błędne ustalenie stanu faktycznego sprawy, co skutkowało nieprawidłową oceną materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie, poprzez niewyjaśnienie z jaką częstotliwością zainteresowani świadczyli pracę poza stałym miejscem zamieszkania, jakie dokładnie uzyskiwali świadczenia od pracodawcy i w jakiej wysokości.

2. naruszenie przepisów prawa materialnego:

a) art. 21 ust. 1 pkt 19 w zw. z art. 21 ust. 14 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych poprzez jego niezastosowanie w sprawie, podczas gdy nocleg pracownika poza miejscem jego zamieszkania w miejscu świadczenia pracy nie zaspokaja żadnych osobistych potrzeb pracownika, albowiem pracownik zmuszony do nocowania poza domem nie uzyskuje z tego tytułu żadnej realnej korzyści, a wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników do kwoty 500 zł miesięcznie są zwolnione z opodatkowania,

b) art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych poprzez jego błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że posiłki i noclegi zapewniane przez pracodawcę stanowiły dla pracowników przychody ze stosunku pracy i podlegały opodatkowaniu podczas gdy dla opodatkowania istotne jest to, czy danemu pracownikowi można przypisać konkretny, a nie statystyczny, czy potencjalny przychód,

c) § 2 ust. 2 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe poprzez jego niezastosowanie w sprawie, podczas gdy brak jest przeszkód dla których można uznać, iż zainteresowani pozostawali w podróży służbowej, zaś kwoty przypisane im tytułem diety pracowniczej nie stanowią przychodu dla pracownika ze stosunku pracy,

d) art. 77<sup>5</sup> § 1 kodeksu pracy poprzez jego niewłaściwe zastosowanie i błędne przyjęcie iż pracownicy nie pozostawali w podróży służbowej, podczas gdy wykładnia przepisu wskazuje, iż podróżą służbową jest wykonywanie pracy na polecenie pracodawcy poza miejscowością w której znajduje się siedziba pracodawcy, tj. Z..

Wskazując na powyższe zarzuty apelujący wniósł o zmianę wyroku w zaskarżonej części (tj. w zakresie pkt III) poprzez uchylenie zaskarżonej decyzji, ewentualnie zmianę poprzez stwierdzenie braku podstaw do ustalenia podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie w wysokości wskazanej w zaskarżonej decyzji. Nadto apelujący wniósł o zasądzenie od organu na rzecz skarżącego kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego za obie instancje wg norm przepisanych. Jednocześnie, na wypadek uznania przez Sąd, że Sąd I instancji nie rozpoznał istoty sprawy lub że zachodzi konieczność przeprowadzenia postępowania dowodowego w całości, apelujący wniósł o uchylenie

zaskarżonego wyroku w zaskarżonej części i przekazanie sprawy Sądowi I instancji do ponownego rozpoznania, pozostawiając temu Sądowi orzeczenie o kosztach procesu z uwzględnieniem kosztów postępowania apelacyjnego.

W odpowiedzi na apelację organ rentowy wniósł o oddalenie apelacji oraz zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego.

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

Wniesiona przez płatnika składek (...) J. G., J. H. Sp.j. z siedzibą w Z. apelacja jest bezzasadna.

W pierwszej kolejności, Sąd Apelacyjny wskazuje, iż nie zasługują na uwzględnienie podniesione w apelacji zarzuty naruszenia prawa procesowego. W ocenie Sądu Apelacyjnego, Sąd I instancji bowiem przeprowadził wyczerpujące postępowanie dowodowe, a zebrany materiał poddał wszechstronnej ocenie z zachowaniem granic swobodnej oceny dowodów, przewidzianej przez art. 233 § 1 k.p.c., wyczerpująco wskazując, które dowody uznał za wiarygodne, co logicznie i spójnie uzasadnił. W konsekwencji w ocenie Sądu Apelacyjnego wszystkie ustalenia faktyczne, dokonane przez Sąd Okręgowy, znajdują oparcie w zgromadzonym materiale dowodowym, który Sąd I instancji właściwie ocenił na podstawie jego wszechstronnego rozważenia, polegającego na rzetelnej, bezstronnej ocenie wyników postępowania i ich prawidłowej interpretacji, przy uwzględnieniu zasad logicznego rozumowania i doświadczenia życiowego. W wyniku powyższego Sąd Okręgowy wyjaśnił wszystkie istotne okoliczności sprawy.

Sąd Apelacyjny zwraca uwagę, że aby skutecznie postawić zarzutu naruszenia art. 233 k.p.c. należy wykazać, że sąd dokonując oceny dowodów uchybił zasadom logicznego rozumowania lub doświadczenia życiowego, albowiem jedynie to może być przeciwstawione uprawnieniu sądu do dokonywania swobodnej oceny dowodów. Nie jest natomiast wystarczające przekonanie strony o innej niż przyjął sąd wadze (doniosłości) poszczególnych dowodów i ich odmienną ocenę niż ocena sądu oraz wyprowadzania z nich odmiennych, niż sąd, wniosków. Przeprowadzona przez sąd ocena dowodów może być skutecznie podważona, tylko w przypadku, gdy brak jest logiki w wyprowadzaniu przez sąd wniosków z zebranego materiału dowodowego (naruszenie zasad logiki może polegać m. in. na wewnętrznej sprzeczności wyroku, polegającej na dokonaniu przez sąd dwóch odmiennych ustaleń w zakresie tej samej okoliczności, na dokonaniu przez sąd ustaleń, które pozostają w sprzeczności z materiałem dowodowym, który sąd uznał za wiarygodny, na uznaniu za wiarygodne w całości dowodów, które pozostają ze sobą w częściowej sprzeczności lub na wyprowadzeniu logicznie błędnych wniosków z ustalonych przez siebie okoliczności) albo wbrew zasadom doświadczenia życiowego sąd nie uwzględnia jednoznacznych praktycznych związków przyczynowo – skutkowych. Natomiast jeżeli z określonego materiału dowodowego sąd wyprowadza wnioski logicznie poprawne i zgodne z doświadczeniem życiowym, to ocena sądu nie narusza reguł swobodnej oceny dowodów (art. 233 § 1 k.p.c.) i musi się ostać. Nie jest więc wystarczającym uzasadnieniem zarzutu naruszenia normy art. 233 k.p.c. wyrażenie przez apelującego dezaprobaty dla oceny prezentowanej przez Sąd pierwszej instancji i przedstawienie własnej oceny dowodów. Strona skarżąca ma obowiązek wykazania naruszenia przez sąd zasad oceny dowodów wynikających z art. 233 k.p.c., a zatem wykazania, że sąd wywiódł z materiału procesowego wnioski sprzeczne z zasadami logiki lub doświadczenia życiowego, względnie pominął w swojej ocenie istotne dla rozstrzygnięcia wnioski wynikające z konkretnych dowodów. Na gruncie niniejszej sprawy stwierdzić należy, iż apelujący powyższemu nie sprostał.

Nie doszło również w sprawie do naruszenia art. 233 § 1 i 2 k.p.c. poprzez przekroczenie granic swobodnej oceny dowodów, polegające na pominięciu oceny w jakim zakresie pracownicy skorzystali z dodatkowych świadczeń i czy ustalenie przychodu po stronie pracownika było możliwe w oparciu o ogólne faktury na zakup żywienia i noclegu (negocjowane każdorazowo przez pracodawcę biorąc pod uwagę liczbę pracowników). Przede wszystkim Sąd Apelacyjny wskazuje, że płatnik składek ani we wniesionym odwołaniu, ani też w toku postępowania przed Sądem Okręgowym nie kwestionował prawidłowości wyliczeń organu rentowego w zakresie wartości spornych świadczeń, otrzymanych przez zainteresowanych od płatnika składek, a zatem wartość świadczeń poniesionych przez pracodawcę (zleceniodawcę) z tytułu zapewnienia pracownikom, w tym zainteresowanym noclegu i żywienia w trakcie wyjazdów służbowych nie była w niniejszej sprawie do czasu wniesienia apelacji sporna. W toku postępowania przed Sądem I instancji sporne było jedynie to, czy świadczenia te stanowią należności z tytułu podróży służbowej oraz

czy stanowią one przychód pracowników (zleceniobiorców) ze stosunku pracy - wynikającego z treści zawartych umów, a w konsekwencji, czy stanowią one podstawę wymiaru składek zainteresowanych. Sporna była więc tylko zasada (tj. czy wartość przedmiotowych świadczeń stanowi podstawę wymiaru składek zainteresowanych), a nie wysokość spornych świadczeń (tj. ich wartość w przypadku zainteresowanych). Należy mieć także na uwadze to, że we wniesionej apelacji – wbrew treści art. 381 k.p.c. – apelujący nie uprawdopodobnił, że nie mógł on powołać powyższych twierdzeń co do prawidłowości wskazanych przez organ rentowy wartości spornych świadczeń już w postępowaniu przed sądem pierwszej instancji lub że potrzeba powołania się na nie wynikała później, z uwagi na co już z tego powodu Sąd Apelacyjny jest uprawniony na podstawie art. 381 k.p.c. do pominięcia tych twierdzeń.

Niemniej jednak Sąd Apelacyjny wskazuje, że wartości spornych świadczeń zostały obliczone przez organ rentowy w oparciu o dane przedstawione organowi przez samego płatnika składek w toku kontroli, zaś we wniesionej apelacji płatnik składek w dalszym ciągu nie przedstawia żadnych kontrdowodów odnośnie wartości spornych świadczeń ani nawet nie wskazuje, które wartości zostały błędnie obliczone przez organ rentowy, ograniczając się jedynie do ogólnikowego kwestionowania ich prawidłowości. Biorąc zaś pod uwagę, że w postępowaniu przed sądem ubezpieczeń społecznych znajduje zastosowanie zasada kontrydyktryjności postępowania (art. 3 k.p.c.), zgodnie z którą obowiązek przedstawienia dowodów spoczywa na stronach postępowania cywilnego, a także ogólna reguła rozkładu ciężaru dowodu obowiązująca w procedurze cywilnej (art. 6 k.c. i art. 232 k.p.c.), zgodnie z którą ciężar udowodnienia faktu spoczywa na osobie, która z faktu tego wywodzi skutki prawne, to na stronie, a nie sądzie, przed którym toczy się postępowanie, spoczywa ciężar udowodnienia swoich twierdzeń (w przeciwieństwie na przykład do postępowania administracyjnego, uregulowanego w kodeksie postępowania administracyjnego, gdzie to na organie spoczywa obowiązek wszechstronnego zbadania i wyjaśnienia sprawy). W ocenie Sądu Apelacyjnego odwołujący w niniejszym postępowaniu wymaganiami temu nie sprostał. Organ rentowy w kwestii, w jakim zakresie pracownicy skorzystali z dodatkowych świadczeń w postaci noclegów i kosztów wyżywienia, przedstawił bowiem zestawienia, z których wynika którzy pracownicy w danym miesiącu korzystali z dodatkowych świadczeń oraz wskazanie podstaw wymiaru składek ustalonych na tej podstawie dla każdego z pracowników w każdym z miesięcy przez organ rentowy (vide: załączniki do protokołu kontroli w aktach organu rentowego). Nadto organ rentowy przedstawił szczegółowe zestawienie przychodów zainteresowanych stanowiących podstawę wymiaru składek w spornych okresach, sporządzone indywidualnie dla każdego z zainteresowanych (k. 18 oraz k. 17 akt o sygn. IV U 2259/13, połączonej z niniejszą sprawą). Płatnik składek kwestionując ustalenia dokonane przez organ rentowy, które zostały zawarte w zaskarżonych decyzjach, nie przedstawił z kolei żadnego wiarygodnego dowodu, który mógłby je obalić. Apelujący nie uczynił tego także we wniesionej apelacji. Biorąc zaś pod uwagę, że zgodnie z art. 46 ust. 1 ustawy systemowej płatnik składek ma obowiązek obliczania, potrącania z dochodów ubezpieczonych, rozliczania oraz opłacania należnych składek za każdy miesiąc kalendarzowy, według zasad wynikających z przepisów ustawy, a tym samym ma obowiązek rzetelnego prowadzenia dokumentacji umożliwiającej analizę prawidłowości dokonanych rozliczeń, na gruncie niniejszej sprawy stwierdzić należy, iż płatnik składek – wbrew obowiązkowi wynikającemu z powyższego przepisu – nie prowadził stosownej ewidencji wartości świadczeń w postaci posiłków i noclegu, sfinansowanych pracownikom w tym zainteresowanym, przy czym, bez znaczenia dla oceny obowiązków płatnika składek w tym zakresie jest to, że płatnik składek dokonał błędnej oceny, że sporne świadczenia nie podlegają oskładkowaniu. W takiej sytuacji zasadne było dokonanie przez organ rentowy ustaleń w zakresie określenia wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w drodze uśrednionych obliczeń (por. m.in. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 września 2012 roku, sygn. II UK 45/12).

W świetle powyższego słuszne było ustalenie przez organ rentowy przychodu po stronie pracowników (zleceniobiorców) z tytułu spornych świadczeń jako wynik opisanego niżej działania matematycznego, dokonanego w oparciu o ogólne faktury na zakup wyżywienia i noclegu. Jak wskazuje bowiem sam apelujący, koszty zakupu wyżywienia i noclegu negocjowane były każdorazowo przez pracodawcę biorąc pod uwagę liczbę pracowników (zleceniobiorców). Zatem dzieląc ogólny koszt wyżywienia lub noclegu wynikający z faktury łącznej przez ilość pracowników (zleceniobiorców), dla których świadczenia te były przewidziane, uzyskuje się koszt jednostkowy świadczenia. Zaś ustalenie po stronie konkretnego pracownika (zleceniobiorcy) przychodu z tego tytułu następuje poprzez wliczenie do jego przychodu wartości jednostkowych świadczeń, z których faktycznie skorzystał. Przy czym

ustalenie świadczeń, z których pracownik (zleceniobiorca) faktycznie skorzystał, jest możliwe w oparciu o wszelkie środki dowodowe – zarówno dokumenty (a w szczególności dokumentację księgową i pracowniczą pracodawcy), jak i zeznania świadków. Powyższe uczynił w niniejszej sprawie organ rentowy w zaskarżonych decyzjach, dokonując w taki sposób obliczenia wysokości spornych świadczeń (tj. ich wartość w przypadku każdego z zainteresowanych), których – jak wskazano już wyżej – apelujący nie kwestionował w toku postępowania w I instancji. Zatem stwierdzić należy, że słuszne było przyjęcie przez Sąd I instancji, że sporne świadczenia miały wartość ustaloną przez organ rentowy, a podniesiony w apelacji zarzut naruszenia art. 233 § 1 i 2 k.p.c. należy uznać za chybiony. Biorąc zaś pod uwagę, że po doliczeniu tak ustalonej wartości tych świadczeń do podstaw wymiaru składek zainteresowanych zadeklarowanych w spornych okresach przez płatnika składek, otrzymane zostają podstawy wymiaru składek określone przez organ rentowy w zaskarżonych decyzjach, uznać należy, że brak jest podstaw zmiany ustaleń poczynionych przez Sąd Okręgowy.

Z tym samym względów za chybione należało także uznać podniesione w apelacji zarzuty naruszenia przepisu art. 227 k.p.c. poprzez niewyjaśnienie wszystkich okoliczności (tj. okoliczności związanych z częstotliwością świadczenia przez zainteresowanych pracy poza ich stałym miejscem zamieszkania w odniesieniu do spornych okresów objętych zaskarżonymi decyzjami) oraz błędnego ustalenia stanu faktycznego sprawy poprzez niewyjaśnienie z jaką częstotliwością zainteresowani świadczyli pracę poza stałym miejscem zamieszkania, jakie dokładnie uzyskiwali świadczenia od pracodawcy i w jakiej wysokości. Jak wskazano bowiem już wyżej, ciężar dowodu w tym zakresie obciążał płatnika składek, który nie tylko nie przedstawił żadnego wiarygodnego dowodu, który mógłby obalić ustalenia organu rentowego zawarte w zaskarżonych decyzjach w określonym powyżej zakresie, ani nie wskazał konkretnych zarzutów co do nieprawidłowości poszczególnych (konkretnych) wartości spornych świadczeń obliczonych przez organ rentowy, ale ponadto w ogóle nie kwestionował tych wartości i sposobu ich obliczenia w toku postępowania w I instancji.

Bezzasadny jest również podniesiony w apelacji zarzut naruszenia przepisu postępowania art. 328 § 2 k.p.c. Obrza tego przepisu może być bowiem skutecznym zarzutem apelacji tylko wtedy, gdy uzasadnienie zaskarżonego wyroku nie posiada wszystkich koniecznych elementów, bądź zawiera braki w zakresie poczynionych ustaleń faktycznych i oceny prawnej tak znaczne, że sfera motywacyjna orzeczenia pozostaje nieujawniona, bądź ujawniona w sposób uniemożliwiający poddanie jej ocenie instancyjnej (por. m. in. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 4 marca 2006 r., II PK 210/08 i wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 20 listopada 2012 r., I ACa 599/12). W niniejszej sprawie taki przypadek nie ma miejsca. Uzasadnienie zaskarżonego orzeczenia spełnia bowiem wymogi powołanego przepisu – zawiera zarówno ustalenia faktyczne, jak i ocenę materiału dowodowego oraz rozważania prawne, a także odnosi się do poglądów prezentowanych przez odwołującego płatnika składek, mających istotne znaczenia dla rozstrzygnięcia sprawy.

W konsekwencji Sąd Apelacyjny w pełni podzielił wszelkie ustalenia stanu faktycznego dokonane przez Sąd I instancji i przyjmuje je za własne. Sąd Apelacyjny również w całości podziela dokonaną w sprawie przez Sąd Okręgowy ocenę prawną przedmiotowej sprawy.

Wskazać należy, że zgodnie z art. 18 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 1998 r., Nr 137 poz. 887 ze zm.), zwanej dalej „ustawą systemową”, zasadą jest, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych m.in. w art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, czyli w szczególności osób wykonujących pracę na podstawie umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia i w art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy systemowej, czyli pracowników (z wyjątkiem prokuratorów), stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 ustawy systemowej. Wobec powyższego zasady ustalania podstawy wymiaru składki zarówno dla pracownika, jak zleceniobiorcy są takie same. Zgodnie zaś z art. 20 ust. 1 ustawy z systemowej, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe oraz ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenia rentowe, z zastrzeżeniem ust. 2 i ust. 3. Natomiast na mocy art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach z opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2008 r., Nr 164 poz. 1027 t.j. ze zm.) do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne stosuje się przepisy określające podstawę wymiaru

składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, z zastrzeżeniem ust. 5, 6 i 10 (przy czym ust. 6 stanowi, iż podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne pomniejsza się o kwoty składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe i chorobowe finansowanych przez ubezpieczonych niebędących płatnikami składek, potrąconych przez płatników ze środków ubezpieczonego, zgodnie z przepisami o systemie ubezpieczeń społecznych).

Zgodnie zaś z treścią art. 4 pkt 9 ustawy systemowej, przychodem w rozumieniu ustawy systemowej jest przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, m.in. z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Przepis art. 10 ust.1 pkt 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 1991 r., Nr 80 poz. 350 ze zm.), zwanej dalej „u.p.d.o.f.”, stanowi natomiast, iż źródłami przychodów jest m.in. stosunek pracy, zaś zgodnie z art. 11 ust. 1 u.p.d.o.f. przychodami są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Pojęcie przychodów ze stosunku pracy precyzuje art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f., który stanowi, iż za przychody ze stosunku pracy uważa się 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: 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. Przepis ten wskazuje na otwarty katalog przychodów ze stosunku pracy, a to ze względu na użycie sformułowań "wszelkie wypłaty" oraz "wartość innych (...) świadczeń".

W drodze wyjątku podstawy wymiaru składek nie stanowią jedynie pewne rodzaje przychodów, które – na podstawie upoważnienia zawartego w art. 21 ustawy o systemowej – 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 1998 r., Nr 161 poz. 1106 ze zm.), zwane dalej „rozporządzeniem”. Między innymi przepis § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia wyłącza 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, z zastrzeżeniem pkt 17 tego przepisu). Ponadto przepis § 2 ust. 1 pkt 11 rozporządzenia wyłącza z podstawy wymiaru składek przychody w postaci wartości finansowanych przez pracodawcę posiłków udostępnianych pracownikom do spożycia bez prawa do ekwiwalentu z tego tytułu - do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 190 zł.

Z powyższego wynika zatem, że co do zasady wszystkie przychody pracownika ze stosunku pracy (zleceniobiorcy z tytułu umowy zlecenia) w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, chyba że przepis szczególny wyłącza dany przychód z podstawy wymiaru składek. Z uwagi na powyższe przepisy ustanawiające takie wyłączenia należy jako wyjątki interpretować ściśle – w szczególności dotyczy to wspomnianego § 2 ust. 1 pkt 11 i 15 rozporządzenia.

Przepisy § 2 ust. 1 pkt 11 i 15 rozporządzenia znajdują zastosowanie do obliczenia podstawy wymiaru składek zleceniobiorców z uwagi na to, iż przepis art. 8 ust. 2a ustawy systemowej wykreowała na gruncie ubezpieczeń społecznych samodzielną definicję pracownika, obejmującą także osobę wykonującą pracę na podstawie umowy zlecenia. Ponadto zgodnie z § 5 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia przepisy § 2 - 4 tegoż rozporządzenia stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia. Odpowiednie stosowanie przepisu § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia oznacza w tym przypadku, że zasadnicze warunki kwalifikowania podróży odbywanej w celu wykonywania pracy - czy to na podstawie umowy o pracę czy też umowy agencyjnej bądź umowy zlecenia - są takie same. Z uwagi jednak na fakt, że przepisy prawa ubezpieczeń społecznych nie zawierają własnej definicji podróży służbowej, w celu jest ustalenia należy sięgnąć do wykładni tego pojęcia, wypracowanej na gruncie prawa pracy (tj. na gruncie art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p). Ogólnym założeniem ustawodawcy (wyrażonym m. in. w § 5 ust. 2 rozporządzenia) było bowiem ujednoczenie zasad dotyczących wyłączeń z

podstawy wymiaru składek niektórych należności otrzymywanych przez osoby wykonujące pracę (czy to na podstawie umowy o pracę czy też umowy cywilnoprawnej). Z uwagi na powyższe odmienne interpretowanie pojęcia diety i podróży osoby świadczącej usługi (na podstawie umowy zlecenia) od diety dla pracownika i jego podróży służbowej, prowadziłyby do niczym nieuzasadnionego uprzywilejowania pierwszej formy zatrudnienia, co w żadnym razie nie odpowiada standardom konstytucyjnym (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 16 lutego 2010 r., sygn. P 16/09).

Dla rozstrzygnięcia, czy w niniejszej sprawie znajduje zastosowanie wyłączenie z podstawy wymiaru składek przychodu, określone w § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia w postaci diety i innych należności z tytułu podróży służbowej (do wysokości określonej w tym przepisie), konieczne było więc ustalenie, czy wyjazdy odbywane przez zainteresowanych w ramach zatrudnienia u płatnika składek na podstawie umowy o pracę i umowy zlecenia, podczas których apelujący sfinansował zainteresowanym sporne świadczenia w postaci posiłków i noclegu, miały charakter podróży służbowych. W tym zakresie Sąd Apelacyjny zgadza się z oceną prawną Sądu Okręgowego, że w przedmiotowej sprawie, wbrew stanowisku apelującej spółki, wyjazdy zainteresowanych nie miały charakteru podróży służbowych, lecz stanowiły wykonywanie przez nich pracy w różnych miejscach zgodnie z zobowiązaniem umownym.

Definicja „podróży służbowej” zawarta została w art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. i zgodnie z treścią tego przepisu 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. W judykaturze pojawiały się różne interpretacje tego pojęcia, z uwagi na co wielokrotnie było ono przedmiotem rozważań zarówno tutejszego Sądu, jak i Sądu Najwyższego. Obecnie przeważa wykładnia przyjęta w uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 19 listopada 2008 r., sygn. II PZP 11/08, którą w pełni podziela również Sąd Apelacyjny. Zauważyć należy, że podróż służbowa nie jest tym samym, czym wykonywanie pracy, gdyż zadania polecane pracownikowi (zleceniobiorcy) do wykonania w podróży służbowej zasadniczo różnią się od pracy, do wykonywania której pracownik (zleceniobiorca) zobowiązał się w umowie (art. 22 § 1 k.p.). Treść przepisu art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. wskazuje na incydentalny, tymczasowy i krótkotrwały charakter podróży służbowej, co oznacza, że istotnym elementem oceny w sprawie jest to, czy pracownik (zleceniobiorca) ma do wykonania poleczone zadanie w podróży służbowej (art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p.), które to w kompleksie jego obowiązków stanowi zjawisko nietypowe, okazjonalne, czy też wykonuje pracę (zlecenie) przez dłuższy czas w innym miejscu, niż zapisane w umowie o pracę lub innym dokumencie (por. m. in. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 22 lutego 2008 r., sygn. I PK 208/07, wyrok Sądu Najwyższego z dnia 3 grudnia 2009 r., sygn. II PK 138/09 i wyrok Sądu Najwyższego z dnia 4 marca 2009 r., sygn. II PK 210/08).

W tym miejscu wskazać należy, że pojęcie „miejsca wykonywania pracy” użyte w art. 29 § 1 pkt 2 k.p. jest pojęciem szerszym, niż użyte w art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. pojęcie „stałego miejsca pracy”, które oznacza miejsce, w którym pracownik przez dłuższy czas systematycznie świadczy pracę. Spełnienie wymagania przewidzianego w art. 29 § 1 pkt. 2 k.p. może więc polegać na wskazaniu „stałego miejsca pracy”, na wskazaniu obok stałego miejsca pracy także niestałego miejsca (miejsc) pracy lub na wskazaniu niestałych (zmiennych) miejsc pracy, byle nastąpiło to w sposób dostatecznie określony (por. m. in. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 marca 2008 r., sygn. I PK 230/07). Sąd Najwyższy w swoim orzecznictwie dotyczącym zagadnienia podróży służbowej zwrócił także uwagę, z czym Sąd Apelacyjny również się zgadza, że w zmieniających się warunkach społeczno – ekonomicznych, w zatrudnieniu pracowniczym zmiana miejsca pracy coraz częściej nie jest sytuacją szczególną, z uwagi na co nie jest wykluczone porozumienie stron stosunku pracy co do zmian miejsca pracy. Jeżeli zaś 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. (por. m. in. wyrok Sądu Najwyższego z 17 lutego 2012 r., sygn. III UK 54/11). Tym samym, podjęcie przez pracownika podróży w celu wykonania określonej pracy na podstawie porozumienia zawartego z pracodawcą, nie jest podróżą służbową w rozumieniu art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. (por. m.in. wyrok Sądu Najwyższego z 4 marca 2009 r., sygn. II PK 210/08).

Mając powyższe rozważania na uwadze, Sąd Apelacyjny wskazuje, że w niniejszej sprawie zainteresowani w spornym okresie zgodnie z zobowiązaniami umownymi wykonywali regularnie umówioną pracę na podstawie umowy zlecenia (umowy o świadczenie usług) lub umowy o pracę w różnych miejscach, w których prowadzone były budowy, na których płatnik składek aktualnie świadczył usługi, a prace te nie miały charakteru incydentalnego, nietypowego i krótkotrwałego zadania służbowego. Jak wynika bowiem z ustalonego stanu faktycznego zainteresowani przede wszystkim wykonywali prace (zlecenia) poza siedzibą przedsiębiorstwa płatnika składek. Zainteresowani zatem regularnie wykonywali pracę w różnych miejscowościach (w zależności od zlecenia budowy podejmowanego przez płatnika składek). Co istotne, taki charakter pracy był z góry ustalony, gdyż wynikał z treści umów zawartych przez strony. Zainteresowani mieli więc od początku świadomość, że będą wykonywać pracę (zlecenia) w tym miejscu, gdzie płatnik składek będzie akurat świadczył usługi i zawierając umowę godzili się na to, że będą jeździć na tereny budowy na obszarze całego kraju. Oznacza to, że zainteresowani w miejscach wskazanych przez płatnika składek - budów na terenie kraju wykonywali czynności stanowiące istotę umówionego stosunku pracy (zawartej umowy zlecenia/umowy o świadczenie usług) – już w umowie wyrazili oni bowiem zgodę na wykonywanie powierzonej im pracy (zlecenia) w różnych miejscach. W sytuacji gdy o podróży służbowej można mówić jedynie w przypadku delegowania narzuconego pracownikowi (zleceniobiorcy) w drodze polecenia zobowiązującego go do odbycia takiej podróży, nie sposób jest przyjąć, że zainteresowani wyjeżdżając do pracy w miejsca wskazane przez płatnika byli w podróży służbowej.

Jednoznacznie zatem wskazać należy, że podjęcie się przez pracownika (zleceniobiorcę) podróży połączonej z wykonywaniem określonej pracy (zlecenia) na podstawie zawartego z pracodawcą (zleceniodawcą) porozumienia nie jest podróżą służbową w rozumieniu art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p., do której znajdują zastosowanie przepisy określające należności przysługujące pracownikowi (zleceniobiorcy) z tytułu takiej podróży (por. m. in. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 lutego 2007 r., sygn. II PK 165/06). W świetle art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. za podróż służbową nie można bowiem uznać stałego i regularnego wykonywania pracy w różnych miejscowościach, gdy wynika ono z samej umowy o pracę (por. m.in. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 października 2013 r., II UK 104/13).

W konsekwencji powyższych rozważań za chybiony należało uznać zarzut naruszenia art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. poprzez jego niewłaściwe zastosowanie i błędne przyjęcie iż pracownicy (zleceniobiorcy) nie pozostawali w podróży służbowej. Płatnik błędnie przyjmuje, że wykładnia powyższego przepisu wskazuje, iż podróżą służbową jest wykonywanie pracy na polecenie pracodawcy (zleceniodawcy) poza miejscowością w której znajduje się siedziba pracodawcy tj. Z.. Nie każdy bowiem wyjazd poza miejscowość w której znajduje się siedziba pracodawcy (zleceniodawcy) na zlecenie pracodawcy, lub wyjazd poza stałe miejsce pracy w celu wykonania zadania służbowego, jak wskazano już wyżej, zgodnie z art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. jest podróżą służbową. Użycie przez ustawodawcę między pojęciami "miejscowość, w której znajduje się siedziba pracodawcy" i "stałe miejsce pracy" spójnika "lub", będącego funktorem koniunkcji nierozłącznej, oznacza, że pojęciem podróży służbowej objęte są trzy przypadki:

1. podróż poza stałe miejsce pracy pracownika znajdujące się w siedzibie pracodawcy,
2. podróż poza stałe miejsce pracy pracownika zlokalizowane w innej miejscowości niż siedziba pracodawcy,
3. podróż poza miejscowość będącą siedzibą pracodawcy, jeśli dla danego pracownika niemożliwe jest punktowe wskazanie stałego miejsca pracy

(por. m. in. K.W. Baran /red./, Kodeks pracy. Komentarz, LEX, 2014, Komentarz do art.77<sup>5</sup> Kodeksu pracy, Nb. 2). Zatem w sytuacji, gdy pracownik (zleceniobiorca) ma określone stałe miejsce wykonywania pracy poza siedzibą pracodawcy (zleceniodawcy) – a z taką sytuacją mamy do czynienia w przedmiotowej sprawie – to tylko wtedy mamy do czynienia z podróżą służbową, gdy pracodawca (zleceniodawca) zleci pracownikowi (zleceniobiorcy) wykonywanie pracy za granicą poza miejscem stałego wykonywania pracy (por. m.in. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 30 maja 2001 r., sygn. I PKN 424/00). Wbrew twierdzeniom apelującego, w przypadku pracownika (zleceniobiorcy) mającego określone stałe miejsce wykonywania pracy poza siedzibą pracodawcy (zleceniodawcy), dla uznania, że dany wyjazd był podróżą służbową, nie jest wystarczające, że nastąpił on do miejsca innego niż siedziba pracodawcy

(zleceniodawcy), jeśli miejsce (cel) wyjazdu stanowi jednocześnie miejsce stałego wykonywania pracy poza siedzibą pracodawcy (zleceniodawcy), zgodnie z porozumieniem stron.

Z uwagi na powyższe w ocenie Sądu Apelacyjnego, Sąd Okręgowy właściwie przyjął, że zainteresowani pracując na terenie różnych budów (wskazanych przez płatnika składek) wykonywali umówioną pracę, a nie odbywali podróży służbową, w związku z czym brak było podstaw do zastosowania określonego w § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia wyłączenia z podstawy wymiaru składek przychodu w postaci diet i innych należności z tytułu podróży służbowej pracownika (zleceniobiorcy) - do wysokości określonej w tym przepisie. Tym samym za chybiony należało uznać zarzut naruszenia przepisu § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia poprzez jego niezastosowanie w sprawie (wprawdzie apelujący wskazał, w treści apelacji, iż doszło do naruszenia § 2 ust. 2 pkt 15 rozporządzenia, ale skoro w rozporządzeniu tym brak jest takiego przepisu, Sąd odwoławczy z uwagi na treść zarzutu przypuszcza, iż chodziło właśnie o § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia). Skoro bowiem jednoznacznie, z prawidłowo ustalonego stanu faktycznego wynika, że zainteresowani wykonywali umówioną pracę na terenie różnych budów (wskazanych przez płatnika składek) zgodnie z zawartą umową, a nie na podstawie incydentalnego (wyjątkowego) polecenia pracodawcy (zleceniodawcy), to w świetle art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. – jak już wskazano powyżej - brak jest podstaw do uznania stałego i regularnego wykonywania pracy w różnych miejscowościach zgodnie z umową za podróży służbową. Z kolei konsekwencją przyjęcia, iż zainteresowani nie odbywali podróży służbowych, jest brak podstaw do zastosowania w niniejszej sprawie wyłączenia z podstawy wymiaru składek przychodu określonego w § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia w postaci kosztów spornych noclegów i wyżywienia zapewnianych przez płatnika składek zainteresowanym w spornym okresie, jako diet i innych należności z tytułu podróży służbowej pracownika (do wysokości określonej w tym przepisie).

Poczynione powyżej rozważania sprawiają, że za chybiony należało uznać również zarzut naruszenia przepisu art. 21 ust. 1 pkt 19 w zw. z art. 21 ust. 14 u.p.d.o.f. poprzez jego niezastosowanie w sprawie. Wskazać należy, iż przepis art. 21 u.p.d.o.f. nie ma zastosowania do ustalania podstawy wymiaru składek, gdyż zgodnie z art. 21 ustawy systemowej szczegółowe zasady ustalania podstawy wymiaru składek oraz wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów określa rozporządzenie wydane na podstawie tego upoważnienia. Rozporządzeniem tym jest przywołane wyżej 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 1998 r., Nr 161 poz. 1106 ze zm.), które w § 2 ust. 1 zawiera własny katalog przychodów wyłączonych z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Ponadto za chybiony należało uznać zarzut naruszenia art. 12 ust 1 u.p.d.o.f. poprzez jego błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że posiłki i noclegi zapewniane przez pracodawcę (zleceniodawcę) stanowiły dla pracowników przychody ze stosunku pracy i podlegały opodatkowaniu, podczas gdy dla opodatkowania istotne jest to, czy danemu pracownikowi (zleceniobiorcy) można przypisać konkretny, a nie statystyczny, czy potencjalny przychód. Jak wskazano już powyżej, możliwe jest ustalenie tego przychodu konkretnie dla każdego z zainteresowanych. Natomiast ustalenie przychodu po stronie pracownika (zleceniobiorcy) z tego tytułu następuje poprzez wliczenie do jego przychodu wartości jednostkowych świadczeń, z których faktycznie skorzystał, co uczynił organ rentowy, a apelujący nie zakwestionował tych wyliczeń w postępowaniu w I instancji.

Powyższy zarzut jest chybiony także w zakresie wyłączenia z podstawy wymiaru składek przychodów w postaci wartości finansowanych przez pracodawcę posiłków udostępnianych pracownikom do spożycia bez prawa do ekwiwalentu z tego tytułu w wysokości przekraczającej miesięcznie kwotę 190 zł. Po pierwsze przepis § 2 ust. 1 pkt 11 rozporządzenia wprost wyłącza z podstawy wymiaru składek przychód z tego tytułu jedynie do kwoty 190 zł miesięcznie. Pod drugie zaś sporne posiłki nie miały miejsca podczas tzw. „spotkań biznesowych”, lecz stanowiły zwykłe posiłki na zaspokojenie codziennych potrzeb żywieniowych zainteresowanych. Zatem niezależnie od wykonywania przez zainteresowanych pracy na podstawie umowy zlecenia (umowy o świadczenie usług) u płatnika składek, gdyby nie posiłki zapewniane im przez odwołującego, zainteresowani musieliby zaspokoić te potrzeby we własnym zakresie. Zatem nie ulega wątpliwości, iż sporne posiłki zapewnione zainteresowanym przez pracodawcę (zleceniodawcę) w trakcie wyjazdu służbowego związanego z wykonywaniem obowiązków umownych w

granicach miejsca pracy (tj. wyjazdu niebędącego podróżą służbową) zaspokajały ich własne potrzeby (cele prywatne) i powodowały powstanie po ich stronie przychodu w postaci korzyści (przysporzenia), polegającej na zaoszczędzeniu wydatku, który w przeciwnym wypadku musieliby ponieść. W ocenie Sądu Apelacyjnego brak jest zatem jakichkolwiek podstaw do wyłączenia z podstawy wymiaru składek przychodów w postaci wartości finansowanych przez pracodawcę (zleceniodawcę) posiłków udostępnianych pracownikom (zleceniobiorcom) do spożycia bez prawa do ekwiwalentu z tego tytułu w wysokości przekraczającej miesięcznie kwotę 190 zł.

Ponadto wskazać należy, że w uchwale z dnia 10 grudnia 2015 r. (sygn. III UZP 14/15) Sąd Najwyższy, stwierdził, że pojęcie przychodu określone w art. 4 ust. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych obejmuje wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników i tym samym stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w rozumieniu art. 18 ust. 1 tej ustawy. Sąd Najwyższy wskazał bowiem, że z wyjątkiem podróży służbowych przepisy prawa nie obligują pracodawcy do zapewnienia pracownikowi miejsca zamieszkania, w którym będzie zaspokajał swoje potrzeby bytowe. Jest to sfera prywatna pracownika, realizowana poza godzinami pracy i poza dyspozycją pracodawcy. Z samego zatem faktu zamieszkiwania poza stałym miejscem pobytu (w miejscu wykonywania pracy) nie wynika bowiem, że pracownik pozostaje w dyspozycji pracodawcy i że używa lokalu, w którym został zakwaterowany, w celach służbowych. W takiej sytuacji zakwaterowanie pracowników w miejscu wykonywania obowiązków pracowniczych nie jest związane z samym procesem pracy, jak ma to miejsce np. w przypadku przygotowania stanowiska pracy wraz z urządzeniami, narzędziami i materiałami. Udostępniona kwatera (lokal) nie jest „narzędziem” pracy, którego koszty obciążałoby pracodawcę, ale służy realizacji pozapracowniczych potrzeb życiowych (socjalnych). Jednocześnie pracownik mobilny ma prawo do takiego wynagrodzenia, aby odpowiadało rodzajowi wykonywanej pracy (art. 78 § 1 k.p.) i było godziwe (art. 13 k.p.), a więc w przypadku pracy wymuszającej czasowe zamieszkanie pracownika poza jego centrum życiowym, wynagrodzenie powinno być tak ustalone, aby uwzględniało taki życiowo uciążliwy charakter pracy. Jeśli pracodawca uwzględnia (musi uwzględniać) ten aspekt w wysokości wynagrodzenia, ale ze względów organizacyjnych, praktycznych decyduje się na nieodpłatne świadczenie w postaci udostępnienia pracownikom nieodpłatnych noclegów (mających wymiarną wartość ekonomiczną), to nadal jest to zapłata za pracę. Zatem dobrowolne przyjęcie od pracodawcy nieodpłatnego zakwaterowania leży w interesie pracownika mobilnego, gdyż uzyskuje on w ten sposób wymiarną korzyść w postaci uniknięcia kosztów (przysporzenie majątkowe), które musiałby ponieść, skoro zdecydował się na wynikające z umowy o pracę „mobilne” miejsce pracy. Gdyby zaś nawet przyjąć, że ponoszenie przez pracodawcę wydatków w celu zapewnienia noclegów pracownikowi mobilnemu jest świadczeniem poniesionym w interesie pracodawcy, ponieważ to jemu przynosi konkretną i wymiarną korzyść w postaci prawidłowo i efektywnie wykonanej przez pracownika pracy, to również taki charakter miałoby wynagrodzenie za pracę np. w formie dodatku „za mobilność”, a nie budzi wątpliwości, że wynagrodzenie jest przychodem pracownika. W rezultacie Sąd Najwyższy wskazał, że zarówno wykładnia językowa powyższych przepisów, jak i wykładnia funkcjonalna prowadzi do wniosku, że pojęcie przychodu określone w art. 4 ust. 9 ustawy systemowej obejmuje wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników, w tym pracowników mobilnych, i stanowi ona podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne w rozumieniu art. 18 ust. 1 tej ustawy. Z uwagi na powyższe stanowisko, które Sąd Apelacyjny podziela, nie można dokonać zmiany zaskarżonego wyroku zgodnie z żądaniem apelującego płatnika składek.

Kierując się powyższymi względami, apelację należało uznać za bezzasadną i na podstawie art. 385 k.p.c. oraz powołanych przepisów prawa materialnego oddalić, co uczynił Sąd Apelacyjny w punkcie 1 wydanego wyroku.

Orzeczenie o kosztach zawarte w punkcie 2 wyroku znajduje swoje uzasadnienie w treści art. 98 § 1 i 3 k.p.c. w zw. z art. 108 § 1 k.p.c. oraz § 12 ust. 1 pkt 2 w zw. z § 11 ust. 2 w zw. z § 5 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (Dz. U. z 2002 r., Nr 163 poz. 1349 ze zm.). Zasądzona kwota stanowi zwrot kosztów zastępstwa procesowego w instancji odwoławczej wygrywającemu spór organowi rentowemu od przegrywającego spór apelującego płatnika składek w wysokości 120 zł za każdą z połączonych spraw, tj. 100% minimalnej stawki wynagrodzenia (która w niniejszej sprawie wynosiła 60 zł) nowego pełnomocnika w postępowaniu apelacyjnym przed sądem apelacyjnym, jednak nigdy nie mniej niż 120 zł, co dało

łącznie kwotę 240 zł (120 zł x 2). Połączenie kilku oddzielnych spraw w celu ich łącznego rozpoznania lub także rozstrzygnięcia na podstawie art. 219 k.p.c. jest bowiem jedynie zabiegiem technicznym, który nie prowadzi do powstania jednej nowej sprawy i nie pozbawia połączonych spraw ich odrębności oraz nie zmienia faktu, że łącznie rozpoznawane i rozstrzygane sprawy są nadal samodzielnymi sprawami (por. m. in. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 16 października 2014 r., sygn. II UZ 31/14), co sprawia, że zwrot kosztów postępowania należy jest za każdą z połączonych spraw.

del. SSO Katarzyna Schönhof-Wilkans	SSA Jolanta Cierpień	SSA Marta Sawińska
-------------------------------------	----------------------	--------------------