

Sygn. akt IVU 776/18

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 30 maja 2019r.

Sąd Okręgowy w Zielonej Górze IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący: SSO Bogusław Łój

Protokolant: sekretarz sądowy Joanna Dejewska vel Dej

po rozpoznaniu w dniu 16 maja 2019 r. w Zielonej Górze

odwołania (...) P. K. w Ż.

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z.

z dnia 27.03.2018 r. znak (...)

przy udziale zainteresowanego **M. R.**

o podstawę wymiaru składek

I. zmienia zaskarżoną decyzję w ten sposób, że ustala, iż podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne zainteresowanego M. R. z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy o pracę u płatnika składek (...) P. K. z siedzibą w Ż. wynosi w spornym okresie :

- 1. styczeń 2015r. kwota 1.730,24zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 2.639,80 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**
- 2. luty 2015r. kwota 1.003,14 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 3.163,08 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**
- 3. marzec 2015r. kwota 0,00 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 1.055,15 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**
- 4. kwiecień 2015r. kwota 0.00 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 586,12 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**
- 5. maj 2015r. kwota 1.767,25 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 2.554,19 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**
- 6. czerwiec 2015r. kwota 445,12 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 2.029,23 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**
- 7. lipiec 2015r. kwota 0,00 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 3.166,12 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**
- 8. sierpień 2015r. kwota 624,82 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 3.988,41 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**

9. **wrzesień 2015r. kwota 2.103,27 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 4.617,92 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**

10. **październik 2015r. kwota 1.682,43 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 5.644,12 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**

11. **listopad 2015r. kwota 394,28 zł tytułem należności sfinansowania kosztów noclegu oraz kwota 3.981,73 zł z tytułu wynagrodzenia za pracę;**

II. **oddala odwołanie w pozostałej części;**

III. **znosi między stronami koszty procesu.**

SSO Bogusław Łój

Sygn. akt IV U 776/18

UZASADNIENIE

Decyzją z 27.03.2018 r., nr (...), Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. stwierdził, że wypłacone M. R. przez płatnika składek (...) P. K. z siedzibą w Ż. diety oraz wartość świadczeń z tytułu sfinansowania kosztów noclegów w wysokości i za miesiące wymienione w decyzji stanowią przychód ze stosunku pracy, a tym samym podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe) i ubezpieczenie zdrowotne.

Jako podstawę prawną decyzji organ rentowy wskazał art. 83 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1 ustawy z 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz art. 81 ust. 1 ustawy z 27.08.2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

Pracownicy wykonujący pracę poza granicami kraju, w tym osoba wskazana w sentencji decyzji, na wniosek płatnika składek, w okresie objętym kontrolą otrzymali z Zakładu Ubezpieczeń Społecznych druki zaświadczeń dotyczące ustawodawstwa właściwego (druk A1) z podanym okresem oddelegowania do pracy na terytorium wskazanego kraju delegowania, potwierdzające podleganie ubezpieczeniom społecznym w Polsce, w trybie art. 13 ust. 1 Rozporządzenia Rady (EWG) numer 1408/71 z dnia 14 czerwca 1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego w stosunku do pracowników najemnych, osób prowadzących działalność na własny rachunek oraz do członków ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie (Dz. Urz. WE L 149 z 5.07.1971, s. 2 i nast. z późn. zm.)

Zdaniem organu rentowego, z uwagi na fakt, że w umowie o pracę zawartej z osobą wskazaną w sentencji decyzji jako miejsce wykonywania pracy został wskazany teren Unii Europejskiej, wyjazdy dokonywane przez ubezpieczonego nie spełniają kryteriów podróży służbowych. Objęcie poleceniem wyjazdu zwykłych czynności pracowniczych (stanowiących istotę stosunku pracy) wykonywanych na umówionym przez strony obszarze nie prowadzi bowiem do uznania, że pracownik wykonujący te czynności jest w podróży służbowej. Wypłacone ubezpieczonemu przez płatnika składek diety oraz wartości sfinansowanych kosztów noclegu stanowią więc przychód pracownika.

Odwołaniem od powyższej decyzji płatnik składek, działający przez profesjonalnego pełnomocnika, zaskarżył tę decyzję w całości, wnosząc o jej uchylenie w całości.

W uzasadnieniu płatnik wywodził, że nie zgadza się z rozstrzygnięciem pozwanego, ponieważ sfinansowane pracownikowi koszty noclegów oraz wypłacone mu diety nie stanowią przychodu ze stosunku pracy, a tym samym podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne.

Skarżący podał, że nie kwestionuje, iż w okresie od stycznia do listopada 2015 r. sfinansował pracownikowi koszty noclegów poza granicami kraju oraz wypłacał mu diety w kwotach wskazanych w decyzji, lecz nie zgadza się, że zaniżył w ten sposób podstawę wymiaru składek.

Powołał się na § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, który w ocenie skarżącego został źle zinterpretowany przez ZUS.

Odwołujący wskazał, że skoro prawidłowe i efektywne wykonywanie obowiązków pracowniczych wymaga od pracownika nocowania w hotelu, aby w określonym czasie wynikającym z kontaktów handlowych pracodawcy i kontrahenta dotrzeć do kontrahenta, zapewnienie tej możliwości przez pracodawcę nie jest korzyścią pracownika, ale właśnie wypełnieniem przez pracodawcę ustawowego obowiązku prawidłowego organizowania pracy tak, aby była ona wydajna i należytej jakości.

Ponadto zdaniem płatnika, obowiązkiem polskiego pracodawcy jest zapewnienie pracownikowi, który wykonuje przez dłuższy czas pracę na rzecz tego pracodawcy poza granicami kraju, noclegu i pokrycie kosztów tego noclegu jako kosztów prowadzonej działalności gospodarczej. Poniesienie tych kosztów nie stanowi w żadnym wypadku przychodu pracownika z tytułu nieodpłatnych świadczeń podlegających opodatkowaniu w rozumieniu przepisów ustawy z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Nie jest to przychód podatnika.

W odpowiedzi na odwołanie pozwany organ rentowy wniósł o oddalenie odwołania i zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych, podtrzymując stanowisko zawarte w zaskarżonej decyzji.

Zakład podkreślił w szczególności, że wyjazdy pracowników, w tym zainteresowanego, nie były wyjazdami incydentalnymi, lecz w ten sposób zainteresowany wykonywał swoje zwykłe czynności pracownicze, do których wykonywania zobowiązał się wobec pracodawcy, co oznacza, iż był to stały, typowy sposób świadczenia przez niego pracy, a nie wyjątkowe zdarzenia, którymi są czynności w ramach podróży służbowej.

Zainteresowany M. R. wniósł o oddalenie odwołania (k. 40v akt).

Sąd ustalił następujący stan faktyczny.

Płatnik składek P. K. wykonuje działalność gospodarczą pod firmą (...), zarejestrowaną od 16.02.2012 r., której przeważającym przedmiotem jest sprzedaż hurtowa drewna, materiałów budowlanych i wyposażenia sanitarnego. Wykonuje też działalność produkcyjną, roboty budowlane, transportową i usługową związaną z przeprowadzkami. Stałe miejsce wykonywania działalności to Ż., dodatkowe – Ł..

okoliczności niesporne, ustalone na podstawie wpisu w CEIDG

W miesiącach od stycznia do listopada 2015 r. zainteresowany M. R. był zgłoszony do ubezpieczeń społecznych i zdrowotnego z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy o pracę u płatnika składek.

okoliczności niesporne, ustalone na podstawie akt organu rentowego

Na podstawie umowy o pracę z 01.09.2014 r. zainteresowany został zatrudniony u płatnika składek od 01.09.2014 r. na czas nieokreślony w wymiarze 1/2 etatu na stanowisku pracownika fizycznego. W umowie określono miejsce wykonywania pracy jako teren kraju i UE. Wynagrodzenie wynosiło 840,00 zł brutto. Wprowadzono nienormowany czas pracy.

W dniu 31.12.2014 r. strony zawarły aneks do umowy o pracę z dnia 01.09.2014 r., na mocy którego z dniem 01.01.2015 r. zwiększeniu uległ wymiar czasu pracy – pełen etat, a tym samym wynagrodzenie wzrosło do 1750,00 zł.

dowód: umowa o pracę z 01.09.2014 r., aneks z dnia 31.12.2014 r. do umowy o pracę w aktach osobowych zainteresowanego

W 2015 r. płatnik realizował kontrakty poza granicami kraju, na terenie Unii Europejskiej, gdzie wysyłał pracowników, w tym zainteresowanego, w ramach poleceń wyjazdów służbowych.

okoliczności niesporne, ustalone na podstawie akt organu rentowego

Na okresy wykonywania pracy przez zainteresowanego poza granicami Polski, płatnik wystawiał mu polecenia wyjazdu służbowego do miejscowości położonych na terenie Unii Europejskiej.

Delegacje obejmowały następujące okresy: 05-16.01.2015 r., 19-23.01.2015 r., 26-30.01.2015 r.,

02-06.02.2015 r., 09-13.02.2015 r., 16-20.02.2015 r., 23-27.02.2015 r.,

02-03.2015 r., od 16-19.03.2015 r., 23.03.2015 r.,

07-10.04.2015 r., 23.04-16.05.2015 r.,

02-03.06.2015 r., 05-06.06.2015 r., 08-11.06.2015 r., 23-27.06.2015 r.,

29.06-03.07.2015 r., 06-10.07.2015 r., 13-17.07.2015 r., 27-31.07.2015 r.,

03-05.08.2015 r., 10-17.08.2015 r., 21.08.2015 r., 24-28.08.2015 r.,

31.08-04.09.2015 r., 04.09.2015 r., 07-11.09.2015 r., 14-18.09.2015 r.,

21-25.09.2015 r., 28.09-02.10.2015 r.,

05-09.10.2015 r., 12-16.10.2015 r., 19-23.10.2015 r., 26-29.10.2015 r.,

04-13.11.2015 r., 16-27.11.2015 r.

Cele podróży obejmowały prace montażowe (regałów), lub prace przeprowadzkowe na terenie UE.

dowód: polecenia wyjazdu służbowego z rachunkami kosztów podróży,

str. 491-564

Płatnik finansował zainteresowanemu koszty noclegu podczas tych wyjazdów w następujących sumach:

- w styczniu 2015 r. – 1 730,24 zł;

- w lutym 2015 r. – 1 003,14 zł

- w maju 2015 r. – 1 767,25 zł;

- w czerwcu 2015 r. – 445,12 zł;

- w sierpniu 2015 r. – 624,82 zł;

- we wrześniu 2015 r. – 2 103,27 zł;

- w październiku 2015 r. – 1 682,43 zł;

- w listopadzie 2015 r. – 394,28 zł.

okoliczności niesporne, ustalone na podstawie akt organu rentowego

W spornym okresie zainteresowany wykonywał na rzecz płatnika pracę wyłącznie za granicą – w Niemczech, Austrii, Holandii, Luksemburgu. W Polsce M. R. nie przepracował ani jednego dnia.

W spornym okresie M. R. pracował w charakterze robotnika budowlanego przy przebudowie marketów. Praca sprowadzała się do montażu regałów sklepowych.

Swoją pracę zainteresowany wykonywał przez minimum 40 godzin tygodniowo, po 8 godzin dziennie.

W dni, w których pracownicy zjeżdżali na weekend, praca była wykonywana krócej, ale nie wpływało to na przeciętny tygodniowy czas pracy.

Wynagrodzenie miesięczne zależne było od ilości przepracowanych godzin. Zainteresowany otrzymywał wynagrodzenie wynoszące 8 euro netto za godzinę, które z założenia miało uwzględniać wartość diety. Wynagrodzenie, które uzyskiwał zainteresowany, stanowiło wynik iloczynu 8 euro ilości przepracowanych godzin.

Wynagrodzenie, które zainteresowany otrzymywał było rozliczane w Polsce w czasie zjazdu do kraju, na podstawie zestawienia przepracowanych godzin, które było podpisane przez brygadzystę.

Płatnik składek zwracał zainteresowanemu poniesione koszty noclegu na podstawie przedkładanych rachunków.

Do Polski pracownicy zjeżdżali co tydzień, jeżeli pracowali do 500 km od miejsca zamieszkania. Jeżeli było dalej to zjeżdżali raz na 2 tygodnie, a nieraz raz w miesiącu.

dowód: zeznania zainteresowanego M. R., k. 40v-41 akt w zw. z k. 36-36v sąd.,

- zeznania płatnika P. K., k. 50v-51 akt sąd.,

- zeznania świadka P. G. w sprawie IVU 777/18, k. 34-35v akt sąd.

Zainteresowany, na wniosek płatnika, w spornym okresie otrzymał z ZUS druk zaświadczenia dotyczący ustawodawstwa właściwego (druk A1) z podanym okresem oddelegowania do pracy na terytorium wskazanego kraju delegowania, potwierdzający podleganie ubezpieczeniom społecznym w Polsce.

okoliczności niesporne, ustalone na podstawie akt organu rentowego

Płatnik nie uwzględnił w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe) oraz ubezpieczenie zdrowotne przychodu uzyskanego przez zainteresowanego z tytułu diet oraz sfinansowania przez pracodawcę kosztów noclegów w kwotach wskazanych w sentencji zaskarżonej decyzji.

okoliczności niesporne, ustalone na podstawie akt organu rentowego

Ustalając podstawę wymiaru składek dla zainteresowanego, organ rentowy stosował m.in. następujące zasady.

Przychód za pracę wykonaną za granicą (będący sumą wynagrodzenia za pracę, wartości sfinansowania kosztów noclegu oraz wypłaconych przez pracodawcę diet) pomniejszył o równowartość diety za każdy dzień pobytu za granicą (wysokość diety x liczba dni pobytu za granicą x kurs euro w NBP – na dzień roboczy, poprzedzający dzień uzyskania przychodu).

Określił, czy przychód pracownika za pracę za granicą jest niższy, czy wyższy od proporcjonalnej kwoty prognozowanego miesięcznego wynagrodzenia, ustalonego za każdy dzień pobytu za granicą. Jeśli wyższy – to stanowi on podstawę wymiaru składek, jeśli niższy – to podstawę wymiaru składek stanowi prognozowane przeciętne wynagrodzenie miesięczne, ustalone za każdy dzień pobytu za granicą.

dowód: zestawienie – załącznik nr 1 do zaskarżonej decyzji;

tabela uwzględniająca kurs euro, k. 25 akt sąd.

Przy założeniu, że zainteresowanemu nie były płacone diety, a wynagrodzenie godzinowe zainteresowanego wynosiło 8 euro przy pracy przez 8 godzin dziennie w dni powszednie, płatnik zaniżył podstawę wymiaru składek podawaną w raporcie imiennym ZUS RCA o następujące kwoty:

- styczeń: 889,80 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- luty: 1413,08 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- marzec: 694,85 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- kwiecień: 1163,88 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- maj: 804,19 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- czerwiec: 279,23 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- lipiec: 1416,12 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- sierpień: 2238,41 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- wrzesień: 2867,92 (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- październik: 3894,12 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł);
- listopad: 2231,73 zł (przy zadeklarowanej kwocie 1750,00 zł).

Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne M. R. z tytułu wynagrodzenia za pracę wyniosła:

- styczeń 2015 r. – 2639,80 zł;
- luty 2015 r. – 3163,08 zł
- marzec 2015 r. – 1055,15 zł;
- kwiecień 2015 r. – 586,12 zł;
- maj 2015 r. – 2554,19 zł;
- czerwiec 2015 r. – 2029,23 zł;
- lipiec 2015 r. – 3166,12 zł;
- sierpień 2015 r. – 3988,41 zł;
- wrzesień 2015 r. – 4617,92 zł;
- październik 2015 r. – 5644,12 zł;
- listopad 2015 r. – 3981,73 zł

okoliczności niesporne – wyliczenia ZUS, k. 59 akt sąd.

Sąd rozważył, co następuje.

Odwołanie okazało się zasadne w części.

Przedmiotem sporu w niniejszej sprawie była prawidłowość przypisu składek dokonana przez organ rentowy zaskarżoną decyzją.

Stan faktyczny sprawy – po złożeniu przez płatnika i zainteresowanego zeznań dotyczących rzeczywistych zasad stosunku pracy, nie pokrywających się z pisemną umową o pracę – był w zasadzie bezsporny. Wynikał z dokumentacji zgromadzonej w aktach organu rentowego, w tym częściowo z ww. umowy, dokumentacji płacowo-rachunkowej, delegacji, w których wpisano czas trwania i cele wyjazdów zainteresowanego.

Bezsporne były kwoty świadczeń uzyskanych przez zainteresowanego z tytułu sfinansowania kosztów noclegów, w wysokości i za okresy podane w zaskarżonej decyzji. Płatnik zakwestionował samą zasadność oskładkowania kwot otrzymanych przez zainteresowanego z tego tytułu, stojąc na stanowisku, że kwoty te nie stanowią przychodu pracownika.

Natomiast zgodne zeznania zainteresowanego i płatnika świadczą o tym, że zainteresowany nie otrzymywał diet za objęte sporem wyjazdy, a zamiast tego – otrzymywał wyższe wynagrodzenie i pracował w większym wymiarze czasu pracy, niż określone w umowie. Wynagrodzenie wynoszące 8 euro netto za godzinę, uwzględniało wartość diety. Skoro obie osoby bezpośrednio zainteresowane przyznały, że tak było – sąd nie miał wątpliwości co do wiarygodności ich twierdzeń. Nie zakwestionowała ich też strona pozwana.

Z uwagi na spójność zgromadzonego materiału dowodowego, w tym zeznań stron, sprawa została dostatecznie wyjaśniona. Sąd ustalił sytuację zainteresowanego przede wszystkim na podstawie jego zeznań, a także zeznań płatnika, zbieżnych w swojej treści i nie zakwestionowanych przez strony.

Koszty noclegów nie były kwestionowane w toku procesu przez odwołującego, dlatego należało je przyjąć jako należność niesporną, należność od której należało odprowadzić składki na ubezpieczenie społeczne.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 300 z późn. zm.), podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1-3 (a więc m.in. pracowników), 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 zdefiniowanym w art. 4 pkt 9 są przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu m.in. zatrudnienia w ramach stosunku pracy.

Stosownie do art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2018 r., poz. 1509 z późn. zm.), za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego 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.

Należy podkreślić, że z treści art. 11 ust. 1 ustawy o PIT wynika zasada, zgodnie z którą przychodem są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Według regulacji zawartej w przytoczonym przepisie, aby pieniądze i wartości pieniężne mogły być traktowane jako przychód wystarczy, by były one postawione do dyspozycji podatnika, natomiast żeby świadczenia w naturze i inne nieodpłatne świadczenia były uznane za przychód, konieczne jest otrzymanie tych świadczeń.

Otrzymanie świadczenia, jako realne przysporzenie, przejawia się w przyroście majątku podatnika.

Podstawy wymiaru składek nie stanowią pewne rodzaje przychodów, które – na podstawie upoważnienia z art. 21 ustawy systemowej – określa w drodze rozporządzenia minister właściwy do spraw zaopatrzenia społecznego.

Wydane na podstawie tej delegacji rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (t.j. Dz.U. z 2017 r., poz. 1949) wyłącza w § 2 ust. 1 pkt 15 z podstawy wymiaru składek przychody w postaci diet i innych należności z tytułu podróży służbowej pracownika – do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju.

Według art. 77⁵ § 1 k.p., pracownikowi wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową.

Podróżą służbową, zdefiniowaną w art. 77⁵ § 1 k.p., ustanawiającym prawo pracownika do dodatkowych świadczeń, jest wyjazd na polecenie pracodawcy poza miejscowość, w której znajduje się jego siedziba, lub wyjazd poza stałe miejsce pracy w celu wykonania zadania służbowego. Wykonywanie podróży służbowej wyróżniane jest więc wśród czynności pracowniczych ze względu na jej miejsce, czas i przedmiot.

Wykonując pracę na terenie Unii Europejskiej, ubezpieczony niewątpliwie nie pozostawał w spornych okresach w podróży służbowej, ponieważ miejsce i rodzaj wykonywania pracy zawsze pokrywały się z tymi określonymi w umowie o pracę. Płatnik zresztą w ogóle nie podnosił w swoim odwołaniu, że było inaczej.

Zatem kwoty uzyskane jako zwrot kosztów noclegów stanowią przychód pracownika.

Świadczenia na rzecz zakwaterowania zainteresowanego za granicą stanowią świadczenie w naturze, którego wartość pieniężna jest przychodem danego pracownika ze stosunku pracy uwzględnianym w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Podzielić trzeba pogląd orzecznictwa, zgodnie z którym wszelkie przysporzenia w postaci nieodpłatnego lub częściowo odpłatnego udostępnienia lokali pracownikom przez pracodawcę stanowią przychód w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Zakwaterowanie pracownika za granicą na koszt pracodawcy stanowi nieodpłatne lub częściowo odpłatne świadczenie w naturze, którego wartość pieniężna jest przychodem ze stosunku pracy uwzględnianym w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne (wyrok SN z dnia 01.03.2017 r., sygn. akt II BU 5/16 i powołane tam orzecznictwo).

Dlatego wszystkie kwoty wskazane w zaskarżonej decyzji jako „wartości sfinansowania kosztów noclegu” należało uwzględnić w podstawie wymiaru składek ubezpieczonego.

W toku postępowania dowodowego okazało się, że płatnik w ogóle nie wypłacał zainteresowanemu żadnych kwot z tytułu diet w związku z tymi wyjazdami. Skoro zatem okazało się, że diety w ogóle nie były wypłacane, badanie prawnego charakteru tych świadczeń, wskazanych w decyzji okazało się bezprzedmiotowe. Zamiast tego należało odnieść się do faktu wypłacania zainteresowanemu przez płatnika wynagrodzenia w kwocie większej, niż zadeklarowana w umowie o pracę, zmienionej aneksem do umowy.

Należy zwrócić uwagę, że faktyczny wymiar czasu pracy i faktycznie wypłacane zainteresowanemu wynagrodzenie za godzinę pracy oraz liczba godzin pracy w każdy dzień powszedni w ramach objętych sporem delegowania – wynikają z zeznań zainteresowanego i płatnika.

Ze zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego wynika, że zainteresowany nie otrzymywał od płatnika wynagrodzenia wpisanego w aneksie z dnia 31.12.2014 r. do umowy o pracę z dnia 01.09.2014 r., ale kwotę 8 euro za

godzinę pracy. Pracował zaś przeciętnie 8 godzin dziennie w dni objęte delegacjami. Niezależnie od tego, czy w dniu zjazdu na weekend pracownikom skracano dzień pracy, była ona wykonywana średnio przez 40 godzin tygodniowo.

Dało to podstawy do wyliczenia przez organ rentowy rzeczywistego wynagrodzenia pracownika, które jako przychód niewątpliwie stanowi podstawę wymiaru składek.

W związku z tym sąd zobowiązał pozwanego do sporządzenia hipotetycznego wyliczenia przypisu składki za zainteresowanego, za sporne okresy, z założeniem, że w miejsce diet – które nie były wypłacane – przyjąć należy jako podstawę wymiaru składek wynagrodzenie wynoszące 8 euro netto za godzinę, a ponadto z założeniem, że – tak jak wynika ze zgromadzonych zeznań – praca była wykonywana 8 godzin dziennie w dni powszednie.

Po dostosowaniu wyliczeń do stanu faktycznego sprawy przez organ rentowy, zgodnie z powyższymi założeniami (zestawienie – k. 59 akt sąd.), okazało się, że kwota, o którą płatnik zaniżył podstawę wymiaru składek wynosi za poszczególne miesiące:

- styczeń: 889,80 zł;
- luty: 1413,08 zł;
- marzec: 694,85 zł;
- kwiecień: 1163,88 zł;
- maj: 804,19 zł;
- czerwiec: 279,23 zł;
- lipiec: 1416,12 zł;
- sierpień: 2238,41 zł;
- wrzesień: 2867,92;
- październik: 3894,12 zł;
- listopad: 2231,73 zł

Ustalając podstawę wymiaru składek dla zainteresowanego, organ rentowy wziął pod uwagę zasadę wynikającą z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Przepis ten wyłącza z podstawy wymiaru składek część wynagrodzenia pracowników, których przychód jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy, zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, z wyłączeniem osób wymienionych w art. 18 ust. 12 ustawy – w wysokości równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowych poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, z tym zastrzeżeniem, że tak ustalony miesięczny przychód tych osób stanowiący podstawę wymiaru składek nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy.

Płatnik nie kwestionował wyliczeń organu rentowego od strony rachunkowej. W toku sprawy podał, że nie kwestionuje rozliczeń dokonywanych przez pozwanego. Uznać należało wyliczenia ZUS za bezsporne. Sąd nie ma wątpliwości co do ich prawidłowości.

Zakres zaskarżonej decyzji obejmuje wysokość podstawy wymiaru składek. W obrębie tego przedmiotu zaskarżenia sąd był władny do określenia tej wysokości, niezależnie od źródła przychodów podlegających oskładkowaniu, nawet jeśli wyszło ono na jaw w toku postępowania, a nie było znane organowi rentowemu.

Biorąc to pod uwagę, sąd uznał za zasadne orzeczenie o podstawie wymiaru składek dla zainteresowanego za sporne okresy w wysokości wynikającej z powyższych ustaleń.

Mając powyższe na względzie, na podstawie art. 477¹⁴ § 2 k.p.c., orzeczono jak w punkcie I wyroku, wyłączając z oskładkowania wszelkie kwoty uzyskane z tytułu diet, które nie były wypłacane, a oskładkując kwoty wynikające z rzeczywiście otrzymanego wynagrodzenia i sfinansowanych noclegów.

Prawidłowa wartość sfinansowania kosztów noclegu wskazana jest w sentencji zaskarżonej decyzji. Wartość wynagrodzenia za pracę wynika z pozycji 14 tabeli na k. 59 akt sąd. (przychód po odjęciu równowartości diet).

W pozostałej części (pkt II) odwołanie oddalono na podstawie art. 477¹⁴ § 1 k.p.c.

Z uwagi na częściowe uwzględnienie żądań odwołującego, koszty postępowania między stronami zostały wzajemnie zniesione, zgodnie z art. 100 k.p.c. (pkt III wyroku).