

Wyrok z dnia 7 lutego 2001 r.

I PKN 237/00

Strony umowy o pracę za granicą mogły ustalić, że kwoty zapłaconego przez pracodawcę podatku od wynagrodzenia nie stanowiły części wynagrodzenia (netto) pracownika, a zwrot nadpłaconego podatku nie stanowił świadczenia należnego pracownikowi z tytułu stosunku pracy.

Przewodniczący SSN Kazimierz Jaśkowski, Sędziowie SN: Katarzyna Gonera (sprawozdawca), Walerian Sanetra.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 7 lutego 2001 r. sprawy z powództwa Konrada W. - właściciela Przedsiębiorstwa Robót Budowlanych „W.” w K. przeciwko Tadeuszowi G. o zapłatę, na skutek kasacji pozwanego od wyroku Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 8 września 1999 r. [...]

o d d a l i ł kasację i zasądził od pozwanego na rzecz powoda kwotę 1.125 (jeden tysiąc sto dwadzieścia pięć) złotych tytułem zwrotu kosztów postępowania kasacyjnego.

U z a s a d n i e

Sąd Okręgowy-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Kielcach wyrokiem z 22 marca 1999 r. zasądził od pozwanego Tadeusza G. na rzecz powoda Konrada W. właściciela Przedsiębiorstwa Robót Budowlanych i Instalacyjnych „W.” w K. kwotę 21.021.64 złotych z ustawowymi odsetkami od dnia 5 lutego 1999 r. do dnia zapłaty.

Sąd Okręgowy ustalił, że pozwany był zatrudniony przez powoda na podstawie umowy o pracę, ze skierowaniem do pracy „na kontrakcie” w RFN, w okresie od 22 lutego 1995 r. do 31 stycznia 1998 r., na stanowisku brygadzysty-izolera. W okresie pracy za granicą pozwany otrzymał pełne określone w umowie o pracę wynagrodzenie (netto), nie pomniejszone o podatek od płac, zaś należny podatek od płac był uiszczany na rzecz niemieckiego urzędu skarbowego przez powoda, zgodnie z obowiązującymi wówczas przepisami uchwały Nr 71 Rady Ministrów z dnia 3 maja 1989

r. w sprawie zasad wynagradzania oraz przyznawania innych świadczeń związanych z pracą pracownikom skierowanym do pracy za granicą w celu realizacji budownictwa eksportowego i usług eksportowych (M.P. Nr 14, poz.106). W zawartej umowie o pracę pozwany zobowiązał się do współdziałania z pracodawcą w zakresie zminimalizowania podatku oraz scedował na pracodawcę wszelkie prawa do odzyskania w wyniku wyrównania rocznego nadpłaconej kwoty podatku od wynagrodzeń. Niemiecki urząd skarbowy, po dokonaniu rocznego rozliczenia podatku od wynagrodzenia za pracę pozwanego, zwrócił bezpośrednio na jego osobiste konto bankowe nadpłaconą przez powoda kwotę podatku w wysokości 5.052,04 DM za 1995 r. oraz 5.118,08 DM za 1996 r. Zwrotu równowartości tych kwot w złotych polskich domagał się powód w rozpoznawanej sprawie. Sąd Okręgowy uznał, że zatrzymanie przez pozwanego kwot zwróconego podatku, przekazanego przez niemiecki urząd skarbowy bezpośrednio na konto pracownika, nastąpiło wbrew treści § 10 uchwały Nr 71 Rady Ministrów, zgodnie z którym podatki z tytułu przychodów z pracy oraz opłaty pobytowe nakładane przez władze kraju zatrudnienia pracownika ponoszone są przez jednostkę kierującą (pracodawcę). To powód opłacał wszelkie podatki za pozwanego i w związku z tym to on jest uprawniony do zwrotu nadpłaty. Wynika to w sposób oczywisty z postanowień łączącej strony umowy o pracę (zwłaszcza z § 5 załącznika do tej umowy). Sąd Okręgowy powołał się ponadto na pogląd wyrażony w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 17 stycznia 1997 r., III ZP 10/96 (OSNAPiUS 1997, nr 17, poz. 311) w kwestii tego, komu (pracownikowi czy pracodawcy) przypada zwrot nadpłaconego podatku od wynagrodzenia w sytuacji analogicznej do tej, w której znalazły się strony. Sąd Okręgowy stwierdził, że zgłoszony przez pozwanego zarzut oparty na treści art. 409 KC nie może być uwzględniony, ponieważ już w załączniku do umowy o pracę strony przewidywały możliwość nadpłaty podatku od wynagrodzeń i prawo odzyskania tej nadpłaty przez pracodawcę, z czym pozwany powinien się liczyć zwłaszcza w sytuacji, gdy powód wzywał go do dobrowolnego zwrotu kwoty przekazanej przez niemiecki urząd skarbowy.

Sąd Apelacyjny w Krakowie wyrokiem z 8 września 1999 r. oddalił apelację pozwanego, opartą na zarzutach naruszenia art. 18 § 2 KP, art. 87 § 1 KP, art. 58 KC i art. 509 KC. W końcowej części uzasadnienia apelacji znalazł się również zarzut naruszenia art. 409 KC.

Sąd Apelacyjny stwierdził, że w odniesieniu do wynagrodzenia i innych świadczeń powoda jako pracodawcy w stosunku do pozwanego jako pracownika skiero-

wanego do pracy za granicą mają zastosowanie przepisy uchwały Nr 71 Rady Ministrów z dnia 3 maja 1989 r. w sprawie zasad wynagradzania oraz przyznawania innych świadczeń związanych z pracą pracownikom skierowanym do pracy za granicą w celu realizacji budownictwa eksportowego i usług eksportowych (M.P. Nr 14, poz. 106). Zarzut naruszenia art. 87 § 1 KP w związku z art. 509 KC jest nieusprawiedliwiony, ponieważ z wynagrodzenia pozwanego pracodawca nie potrącał zaliczki na podatek dochodowy. Pozwany otrzymywał miesięczne wynagrodzenie w wysokości zagwarantowanej w umowie o pracę. Pracodawca odprowadzał podatek od globalnych wynagrodzeń zatrudnionych pracowników. Nadpłacony przez pracodawcę podatek nie stanowił części umówionego wynagrodzenia pozwanego, nawet jeżeli wpływ na obniżenie podatku płaconego przez powoda miała osobista sytuacja pracownika. Powód był nie tylko płatnikiem, ale także podatnikiem podatku od wynagrodzeń, gdyż zgodnie z § 10 uchwały Nr 71 Rady Ministrów ponosił ciężar podatku z własnych środków. Zwrot nadpłaconego podatku od wynagrodzeń należało potraktować jako dozwolony nadzwyczajny zysk przedsiębiorstwa powoda. Postanowienia umowy o pracę oparte na przepisach uchwały Nr 71 Rady Ministrów, regulujące w sposób szczególny wzajemne prawa i obowiązki stron tej umowy, były ważne i dopuszczalne, a tym samym nie zostały naruszone art. 18 § 2 KP i art. 58 KC. Do zawarcia umowy o pracę łączącej strony i ustalenia jej istotnych warunków, w tym kwestii dotyczących wynagrodzenia, doszło w wyniku zgodnej woli obu stron, nie ma bowiem przymusu pracy za granicą. Pozwany przyjmując warunki umowy godził się na określone w niej wynagrodzenie netto i takie wynagrodzenie otrzymał, dlatego zwrot nadpłaconego podatku przekazanego bezpośrednio na jego konto był świadczeniem nienależnym, z czego pozwany zdawał sobie sprawę w związku z treścią umowy o pracę.

Kasację od wyroku Sądu Apelacyjnego wniósł pozwany, opierając ją na podstawie naruszenia prawa materialnego przez niewłaściwe zastosowanie lub brak zastosowania art. 18 § 2 KP, art. 87 § 1 KP, art. 58 KC, art. 409 KC i art. 509 KC. Skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i oddalenie powództwa w całości. W uzasadnieniu kasacji wskazał, że określenie w umowie o pracę łączącej strony należnego pracownikowi wynagrodzenia w kwocie netto oraz jednoczesne zobowiązanie pracodawcy do uiszczania na rzecz niemieckiego urzędu skarbowego podatku od wynagrodzeń nie mogło zmienić zasady polskiego prawa pracy (art. 18 § 2 KP i art. 87 § 1 KP) i polskiego prawa podatkowego, zgodnie z którymi podatek od wynagro-

dzeń stanowi jedynie część wynagrodzenia brutto pracownika. W związku z tym niemiecki urząd skarbowy dokonał zwrotu nadpłaconego podatku od wynagrodzeń bezpośrednio na rzecz pracownika, jako części przypadającego mu wynagrodzenia brutto. Nie było dopuszczalne scedowanie (w załączniku do umowy o pracę) przez pozwanego jako pracownika na rzecz powoda jako pracodawcy praw do nadpłaconego podatku od wynagrodzeń, gdyż takie postanowienie umowne było w świetle postanowień art. 58 KC, art. 509 KC w związku z art. 84 KP i art. 18 § 2 KP dotknięte sankcją nieważności. Ustawodawca w art. 84 KP ustanowił ochronę wynagrodzenia za pracę, zakazując nie tylko zrzekania się tego wynagrodzenia, ale i przenoszenia tego prawa na inne osoby. Zarzut z art. 409 KC został zupełnie pominięty w rozważaniach Sądu.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Kasacja nie ma usprawiedliwionych podstaw. Skarżący nie kwestionuje w kasacji, że do jego sytuacji prawnej jako pracownika - w związku z zatrudnieniem go przez powoda „na kontrakcie zagranicznym w RFN” w okresie od lutego 1995 r. do stycznia 1998 r. - miały zastosowanie przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 27 grudnia 1974 r. w sprawie niektórych praw i obowiązków pracowników skierowanych do pracy za granicą w celu realizacji budownictwa eksportowego i usług związanych z eksportem (jednolity tekst: Dz.U. z 1990 r. Nr 44, poz. 259 ze zm.) oraz uchwały Nr 71 Rady Ministrów z dnia 3 maja 1989 r. w sprawie zasad wynagradzania oraz przyznawania innych świadczeń związanych z pracą pracownikom skierowanym do pracy za granicą w celu realizacji budownictwa eksportowego i usług eksportowych (M.P. Nr 14, poz. 106). Zgodnie z § 3 ust. 1 i ust. 4 uchwały Nr 71 pracownikowi przysługuje w czasie zatrudnienia za granicą miesięczne lub godzinowe wynagrodzenie walutowe w wysokości ustalonej przez jednostkę kierującą zgodnie z kryteriami wskazanymi w tych przepisach. Z kolei z § 10 ust. 1 tej uchwały wynika, że podatki z tytułu przychodów z pracy oraz opłaty pobytowe nakładane przez władze kraju zatrudnienia pracownika za granicą ponoszone są przez jednostkę kierującą, chyba że ponosi je kontrahent zagraniczny. Zawarta przez strony umowa o pracę przewidywała, że pozwanemu przysługiwać będzie za pracę miesięczne wynagrodzenie walutowe netto w oznaczonej kwocie marek niemieckich. Jednocześnie w załączniku do umowy o pracę strony ustaliły, że do obowiązków pracodawcy należy

opłacanie w niemieckim urzędzie skarbowym podatku od wynagrodzeń pracownika w okresie jego zatrudnienia na kontrakcie, pracownik zaś scedował na pracodawcę wszelkie prawa do odzyskania, w wyniku wyrównania rocznego, kwoty podatku od wynagrodzeń. Jak wynika z postanowień łączącej strony umowy o pracę, podatki z tytułu przychodów z pracy pracownika opodatkowanych według przepisów niemieckiego prawa podatkowego pokrywał, stosownie do treści § 10 ust. 1 uchwały Nr 71, powód jako pracodawca z własnych środków. Z ukształtowanej w ten sposób treści stosunku pracy łączącego strony wynikało zatem, że kwoty zapłaconego przez pracodawcę podatku od wynagrodzenia nie stanowiły części wynagrodzenia netto pracownika określonego w umowie o pracę. Takie stanowisko w kwestii charakteru prawnego podatku od wynagrodzenia pracownika skierowanego do pracy za granicą, opłacanego przez pracodawcę, w razie ustalenia w umowie o pracę, że pracownik otrzymuje wynagrodzenie netto, zajął Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 17 stycznia 1997 r., III ZP 10/96 (OSNAPiUS 1997 nr 17, poz. 311). Sąd Najwyższy stwierdził w przywołanym wyroku, że z przepisów uchwały Nr 71 oraz postanowień umowy o pracę (analogicznych do postanowień umowy łączącej strony w rozpoznawanej sprawie) wynika, że kwota nadpłaconego podatku od wynagrodzenia za pracę nie jest świadczeniem należnym pracownikowi od pracodawcy z tytułu stosunku pracy. Można ten pogląd odwrócić i odnosząc go do stanu faktycznego rozpoznawanej sprawy stwierdzić, że skoro kwota nadpłaconego podatku od wynagrodzenia za pracę nie jest świadczeniem należnym pracownikowi i nie stanowi części umówionego wynagrodzenia za pracę (netto), to brak jest przeszkód prawnych do skutecznego domagania się jej zwrotu przez pracodawcę, który ten podatek uiszczył z własnych środków, jeżeli strony w umowie o pracę przewidziały taki obowiązek zwrotu nałożony na pracownika.

Wbrew argumentom zawartym w uzasadnieniu kasacji tego rodzaju postanowienie umowy o pracę nie narusza zasad polskiego prawa pracy (art. 18 § 2 KP i art. 87 § 1 KP). Umowa o pracę mogła przewidywać, że pracownik będzie otrzymywał zagwarantowane w umowie wynagrodzenie netto, a pracodawcę będzie obciążać w całości – ze wszystkimi konsekwencjami – obowiązek ponoszenia ze środków własnych podatku z tytułu przychodów z pracy (do czego podstawę prawną stanowił § 10 ust. 1 uchwały Nr 71). Nie było to rozwiązanie mniej korzystne dla pracownika w stosunku do obowiązującej w polskim prawie zasady, że w skład wynagrodzenia za pracę brutto wchodzi również podatek dochodowy od osób fizycznych (art. 87 § 1

KP). Pracownik miał bowiem zagwarantowane w umowie o pracę wynagrodzenie netto, które miał otrzymać niezależnie od wysokości podatku od wynagrodzeń naliczonego przez niemiecki urząd skarbowy. Gdyby się okazało, po dokonaniu rozliczenia rocznego, że suma zaliczek na podatek zapłaconych przez pracodawcę nie wystarcza na pokrycie całego należnego podatku od wynagrodzeń, wówczas dopłaty miał dokonać z własnych środków pracodawca, nie zaś pracownik. Gdyby natomiast – jak to miało miejsce w stanie faktycznym rozpoznawanej sprawy – okazało się, że powstała nadpłata w podatku, wówczas zwrot nadpłaconej części podatku miał przypaść pracodawcy (czyli temu, kto ten podatek wcześniej uiścił), pracownik zaś sędował na pracodawcę wszelkie prawa do odzyskania nadpłaconej kwoty podatku, a więc zobowiązał się do przekazania pracodawcy tego, co miał mu zwrócić niemiecki urząd skarbowy w wyniku rozliczenia rocznego.

Tego rodzaju ustalenie warunków umowy o pracę w zakresie wynagrodzenia nie miało ani charakteru zrzeczenia się prawa do części wynagrodzenia, ani przeniesienia tego prawa na inną osobę (art. 84 KP), nie było więc ani sprzeczne z prawem, ani nie stanowiło obejścia prawa (art. 58 KC, art. 18 § 2 KP), a zatem nie było dotknięte sankcją nieważności, zaś wywody kasacji w tym zakresie są pozbawione racji. Nie można też twierdzić, że niedopuszczalna była umowa cesji wierzytelności z tytułu nadpłaconego podatku od wynagrodzeń jako sprzeczna z przepisami prawa pracy (art. 509 KC w związku z art. 84 KP). Przedmiotem żądań pozwu nie był zwrot wynagrodzenia za pracę, lecz zwrot nadpłaconego podatku od wynagrodzeń, który nie był objęty umownie określonym wynagrodzeniem pracownika. Nie było to zatem roszczenie o wynagrodzenie, lecz roszczenie związane z wynagrodzeniem za pracę w tym znaczeniu, że gdyby nie byłoby wynagrodzenia, nie byłoby również podatku od wynagrodzenia.

Umowa o pracę przewidywała, że podatek z tytułu przychodów z pracy (§ 10 ust. 1 uchwały Nr 71) nie stanowi części wynagrodzenia pracownika, ponieważ umowa gwarantowała mu wynagrodzenie netto, pozostawiając kwestie związane z płaceniem podatku na rzecz niemieckich organów finansowych wyłącznie pracodawcy. Pracownik miał otrzymywać wynagrodzenie netto (i otrzymał je), a podatek od wynagrodzeń stanowił obciążenie pracodawcy – gdyby powstała konieczność dopłacenia podatku, obciążałoby to wyłącznie pracodawcę. Tego rodzaju umowne rozwiązanie wzajemnych praw i obowiązków stron stosunku pracy nie było

sprzeczne z regulacją zawartą art. 87 § 1 KP, a kasacja nie wskazuje jakichkolwiek przepisów prawa podatkowego, które miałyby to rozwiązywanie naruszać.

W związku z tym należało przyjąć, że zwrot nadpłaconego przez powoda podatku od wynagrodzeń również nie stanowił części umówionego wynagrodzenia za pracę pozwanego. Uiszczenie przez pracodawcę zawyżonej kwoty tego podatku niemieckim organom finansowym nie spowodowało obniżenia ustalonego umową wynagrodzenia netto pracownika.

Skoro jest bezsporne, że pozwany otrzymał w całości należne mu wynagrodzenie za pracę w przewidzianej umową wysokości netto, a powód uiszczył podatki od wynagrodzenia pozwanego, to należy stwierdzić, że zwrot bezpośrednio na rzecz pozwanego nadpłaconego przez powoda podatku od wynagrodzeń stanowi w istocie nie wynikające z umowy o pracę zawyżenie wynagrodzenia za pracę, które zostało ocenione przez Sąd Okręgowy - jak należy wnosić z rozważania przez ten Sąd możliwości zastosowania art. 409 KC - jako nienależne świadczenie. Tymczasem pozwany, zgodnie z zawartą przez strony umową o pracę (§ 5 załącznika do umowy), powinien zwrócić powodowi odzyskaną część nadpłaconego podatku od wynagrodzeń, skoro scedował na powoda wszelkie prawa do odzyskania nadpłaconego podatku. Podstawę prawną roszczeń powoda o zwrot przekazanej bezpośrednio pozwanemu części nadpłaconego podatku od wynagrodzeń stanowią nie przepisy o bezpodstawnym wzbogaceniu (art. 405 KC) i nienależnym świadczeniu (art. 410 KC), lecz przepisy o wykonywaniu umów i skutkach ich niewykonania lub nienależytego wykonania (art. 471 KC). W takim razie zarzut naruszenia art. 409 KC – przez jego niezastosowanie – jest nieuzasadniony, ponieważ we wzajemnych relacjach stron wynikających z niewykonania przez pozwanego zobowiązania dotyczącego przeniesienia na powoda praw z tytułu odzyskania nadpłaty podatku od wynagrodzeń nie było w ogóle miejsca na stosowanie przepisu dotyczącego obowiązku zwrotu korzyści uzyskanej bez podstawy prawnej. Sąd Apelacyjny nie rozważał kwestii zastosowania art. 409 KC, ale nie musiał tego czynić, skoro nie stosował jako podstawy rozstrzygnięcia przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu, przyjmując – w sposób dorozumiany – że powodowi (pracodawcy) służy w stosunku do pozwanego (pracownika) roszczenie regresowe na podstawie art. 509 KC w związku z § 5 załącznika do umowy o pracę. Pozwany musiał mieć świadomość obowiązku zwrotu na rzecz powoda odzyskanego podatku od wynagrodzeń, albowiem wynikało to bezpośrednio z treści umowy o pracę.

Biorąc powyższe pod rozwagę Sąd Najwyższy oddalił kasację na podstawie art. 393¹² KPC i orzekł o kosztach na podstawie art. 98 KPC.

=====