



Sygn. akt II UK 206/13

## **WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 2 grudnia 2014 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Beata Gudowska (przewodniczący)

SSN Krzysztof Staryk

SSN Jolanta Strusińska-Żukowska (sprawozdawca)

w sprawie z wniosku Przedsiębiorstwa Produkcyjno - Usługowo - Handlowego "A.- " Spółka z o.o.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych

z udziałem zainteresowanych A. M. i J. B.

o ustalenie podstawy wymiaru składek,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń

Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 2 grudnia 2014 r.,

skargi kasacyjnej wnioskodawcy od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...]

z dnia 25 października 2012 r.,

**uchyla zaskarżony wyrok i sprawę przekazuje Sądowi  
Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania oraz orzeczenia o  
kosztach postępowania kasacyjnego.**

### **UZASADNIENIE**

Sąd Apelacyjny – Sąd Pracy i Ubezpieczeń wyrokiem z dnia 25 października 2012 r. oddalił apelację odwołującej się od wyroku Sądu Okręgowego – Sądu Pracy

i Ubezpieczeń Społecznych z dnia 10 grudnia 2011 r., którym oddalono odwołanie Przedsiębiorstwa [...] od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z dnia 31 maja 2010 r. i z dnia 7 czerwca 2010 r., ustalających podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne odpowiednio zainteresowanego A. M. w okresach styczeń – grudzień 2007 r., styczeń – grudzień 2008 r., styczeń – grudzień 2009 r. i zainteresowanego J. B. w okresach wrzesień – grudzień 2007 r., grudzień 2007 r. – czerwiec 2008 r., lipiec – grudzień 2008 r., styczeń – czerwiec 2009 r., lipiec – grudzień 2009 r.

W sprawie ustalono, że zainteresowani (pracownicy odwołującej się spółki) w spornych okresach wykonywali pracę na terenie Unii Europejskiej (Belgii, Niemiec i Francji) jako pracownicy delegowani w rozumieniu art. 14 ust. 1 lit. a obowiązującego wówczas rozporządzenia Rady (EWG) nr 1408/71 z dnia 14 czerwca 1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych, osób prowadzących działalność na własny rachunek i do członków ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie (Dz.U.U.E.L.1971.149.2 Dz.U.U.E-sp.05-1-35), co zostało potwierdzone przez ZUS w zaświadczeniach E - 101 określających ustawodawstwo właściwe w rozumieniu rozporządzenia nr 1408/71 i rozporządzenia nr 574/72 z dnia 21 marca 1971 r. w sprawie wykonywania rozporządzenia nr 1408/71.

Sporne między stronami było, czy zainteresowani, zgodnie z twierdzeniami ich pracodawcy, byli delegowani do pracy na terenie krajów wchodzących w skład Unii Europejskiej zgodnie z przepisami zawartymi w Kodeksie pracy dotyczącymi podróży służbowej, wobec czego oprócz wynagrodzenia za pracę mieli prawo do należności z tytułu odbywania takich podróży, w tym diet, które wypłacała im odwołująca się spółka, czy też, zgodnie ze stanowiskiem prezentowanym przez organ ubezpieczeń społecznych, wykonywali oni stale pracę w tych krajach, wobec czego przepis art. 77<sup>5</sup> k.p. nie miał do nich zastosowania.

W ocenie Sądu pierwszej instancji, w wymienionych w decyzjach okresach miejsce pracy zainteresowanych znajdowało się w Belgii, Niemczech albo we Francji, a tym samym nie można uznać, że byli oni delegowani przez pracodawcę do wykonania określonych czynności czy zadań poza miejsce ich pracy, co jest cechą charakterystyczną podróży służbowej w rozumieniu art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p. Za trafne

Sąd Okręgowy uznał w związku z tym stanowisko ZUS wyrażone w zaskarżonych decyzjach, że podstawę składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanych powinna stanowić kwota nie niższa niż kwota prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, o której mowa w art. 19 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 1442 ze zm.; dalej także jako ustawa systemowa) oraz w § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.; dalej również jako rozporządzenie).

Sąd drugiej instancji podniósł, że poświadczenie ustawodawstwa właściwego (formularz E - 101), uznawane za decyzję deklaratywną, posiada moc wiążącą również dla sądu rozstrzygającego kwestię, czy dany pracownik wykonywał pracę za granicą w ramach oddelegowania, czy też w ramach podróży służbowej. Zarówno wydanie poświadczenia, jak i odmowa wydania takiego poświadczenia poprzedzone być musi każdorazowo oceną ZUS, czy mając na względzie obowiązujące przepisy, pracownicy podlegają polskiemu systemowi ubezpieczeń społecznych. Wydanie, jak również odmowa wydania takiego zaświadczenia stanowią zatem rozstrzygnięcie tego organu, odpowiednio co do objęcia, względnie odmowy objęcia pracownika polskim systemem ubezpieczeń społecznych. Inaczej rzecz ujmując, w takiej sytuacji ZUS wypowiada się władczo co do objęcia danych osób polskim systemem ubezpieczeń społecznych. Tego rodzaju zaświadczenie nie jest zatem „zwykłym” zaświadczeniem, a decyzją deklaratywną, do wydania której podstawę prawną stanowi art. 83 ust. 1 pkt 2 ustawy systemowej, zgodnie z którym Zakład wydaje decyzje w zakresie indywidualnych spraw dotyczących w szczególności przebiegu ubezpieczeń społecznych. Dopóki zaś w obrocie prawnym funkcjonuje będące ostateczną decyzją ZUS poświadczenie o stosowaniu polskich przepisów prawnych do pracowników zatrudnionych przez odwołującego się za granicą, dopóty sąd rozpoznający sprawę dotyczącą tego ubezpieczenia jest związany tą decyzją, co oznacza, że nie może kontrolować jej prawidłowości. Inaczej rzecz ujmując, niezależnie od tego, czy pracownicy odwołującej się mieli w tym okresie status pracowników delegowanych w rozumieniu rozporządzenia nr

1408/17, czy też taka kwalifikacja ich statusu była błędna, bez uchylenia, zmiany bądź unieważnienia decyzji o podleganiu przez nich polskiemu systemowi ubezpieczeń społecznych nie jest możliwe stwierdzenie, że świadczyli pracę za granicą na innej podstawie (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 maja 2011 r., I UK 403/10, OSNP 2012 nr 13-14, poz. 178). W ocenie Sądu drugiej instancji pogląd ten należy w pełni zaaprobować, zwłaszcza że ETS w orzeczeniu z dnia 10 lutego 2000 r. wydanym w sprawie C – 202/97 (Fitzwilliam Executive Search Ltd przeciwko Bestuur van het Landelijk Instituut Sociale Verzekeringen) stwierdził, że zaświadczenie E - 101 wydane przez instytucję wyznaczoną przez właściwą władzę Państwa Członkowskiego wiąże instytucje zabezpieczenia społecznego innych Państw Członkowskich w zakresie, w jakim potwierdza objęcie pracowników przekazanych przez przedsiębiorstwo pracy czasowej systemem zabezpieczenia społecznego Państwa Członkowskiego, w którym przedsiębiorstwo to ma siedzibę.

Skoro zatem ZUS wydał w stosunku do zainteresowanych zaświadczenia dotyczące ustawodawstwa właściwego (poświadczył formularze E - 101) w spornych okresach, to w niniejszym postępowaniu Sąd związany jest tymi decyzjami i nie może kontrolować ich prawidłowości. Niezależnie więc od tego, czy zainteresowani mieli status pracowników delegowanych, czy taka kwalifikacja była błędna, bez uchylenia, zmiany czy unieważnienia decyzji o podleganiu polskiemu ustawodawstwu w dziedzinie ubezpieczeń społecznych, jest ona dla Sądu wiążąca, a w konsekwencji nie jest możliwe ustalenie, czy zainteresowani wykonywali pracę za granicą w ramach podróży służbowej. Nie powinno bowiem budzić wątpliwości, że potwierdzenie okoliczności wykonywania pracy za granicą na podstawie czasowego oddelegowania wyklucza możliwość zakwalifikowania tej sytuacji jako podróży służbowej.

Odnosząc się do zarzutów apelującej odnośnie do oddalenia przez Sąd pierwszej instancji wniosków dowodowych dotyczących załączenia protokołów Państwowej Inspekcji Pracy, przesłuchania inspektorów Państwowej Inspekcji Pracy i inspektorów kontroli ZUS, Sąd Apelacyjny podniósł, że przedmiotem tych dowodów nie miały być okoliczności mające istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy. Tak bowiem należy ocenić stanowisko Państwowej Inspekcji Pracy o przestrzeganiu lub nie przez apelującą przepisów prawa pracy, tym

bardziej że przedmiotem kontroli dokonywanej przez ten organ nie była, bo nie mogła być, prawidłowość odprowadzania przez spółkę składek na ubezpieczenia społeczne.

Wiążące ustalenie, że w stanie faktycznym sprawy mamy do czynienia z pracownikami zatrudnionymi za granicą u polskiego pracodawcy, a nie z pracownikami odbywającymi zagraniczne podróże służbowe, nakazuje, według Sądu odwoławczego przyjąć, że podstawę wymiaru składek na ich ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi, w myśl § 1 i § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z wyłączeniem części wynagrodzenia 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 nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy systemowej. Nie było zatem żadnych podstaw do wyłączenia z podstawy wymiaru składek kwot wypłacanych zainteresowanym, a zakwalifikowanych przez pracodawcę jako diety z tytułu podróży służbowej. Zainteresowani nie odbywali bowiem podróży służbowych, a tym samym diety im nie przysługiwały, a zatem te należności wraz z wynagrodzeniem zasadniczym powinny być poddane procedurze oskładkowania według zasad z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, jak prawidłowo stwierdził Sąd Okręgowy.

Odwołująca się spółka wywiodła skargę kasacyjną od wyroku Sądu Apelacyjnego, zarzucając naruszenie:

1. art. 378 § 1 k.p.c., przez nierozpoznanie jej zarzutów naruszenia art. 77<sup>5</sup> § 1 w związku z art. 29 § 1 pkt 2 k.p. w zakresie odmowy uznania przez Sąd pierwszej instancji wyjazdów pracowniczych zainteresowanego jako wykonywanych w ramach podróży służbowej i jednocześnie niezasadne uznanie tych zarzutów przez Sąd Apelacyjny jako niemających znaczenia dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy z uwagi na wydanie przez ZUS deklaracyjnych decyzji poświadczenia formularza E – 101;

2. art. 217 § 1 k.p.c. i art. 227 w związku z art. 382 k.p.c. i art. 391 § 1 k.p.c. oraz art. 278 k.p.c., przez niezasadne zaakceptowanie postanowień Sądu pierwszej instancji, oddalających wnioski dowodowe odwołującej się spółki o dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z protokołów Państwowej Inspekcji Pracy oraz z przesłuchania sporządzających je inspektorów tej Inspekcji na okoliczność przestrzegania przez spółkę przepisów prawa pracy, a w szczególności prawidłowego stosowania instytucji wyjazdu służbowego oraz dowodu z opinii biegłego w przedmiocie ustalenia, ile powinna wynosić suma należnych składek i jaka jest różnica pomiędzy tą sumą a kwotą odprowadzoną przez odwołującą się na dzień wydania zaskarżonej decyzji, podczas gdy dowody te dotyczyły okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy;

3. art. 328 § 2 w związku z art. 391 § 1 k.p.c., przez brak odniesienia się w uzasadnieniu wyroku do zarzutu odwołującej się naruszenia art. 77<sup>5</sup> § 1 w związku z art. 29 § 1 pkt 2 k.p. ze szczegółowym rozważeniem przesłanek wyznaczających zakres podróży służbowej, a jedynie wskazanie, że normy te nie mają w niniejszej sprawie zastosowania z uwagi na wydanie poświadczenia ustawodawstwa właściwego przez ZUS, co nie spełnia rygorów prawidłowego i pełnego umotywowania rozstrzygnięcia Sądu;

4. art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p., przez jego niezastosowanie wskutek nieprawidłowej wykładni, a w szczególności przez:

- przyjęcie, że wydanie poświadczenia formularza E – 101 przez ZUS wyłącza możliwość zastosowania instytucji wyjazdu służbowego, podczas gdy przesłanki podróży służbowej nie pozostają w sprzeczności z poświadczeniem ustawodawstwa właściwego w formie deklaratywnej decyzji ZUS,

- dokonywanie oceny wyjazdów pracowniczych zainteresowanych bez odniesienia się do charakteru i zakresu działalności podejmowanej przez spółkę i jej potrzeb w zakresie dysponowania zasobem pracowniczym w ramach polecenia wyjazdu służbowego,

- przyjęcie, że podróż służbowa winna charakteryzować się incydentalnością, podczas gdy taka wykładnia nie znajduje oparcia w treści art. 77<sup>5</sup> § 1 k.p., zarówno przy zastosowaniu wykładni językowej, jak i celowościowej;

5. art. 60 w związku z art. 60 § 1 i 2 k.c., przez wyłożenie w sposób sprzeczny z tymi przepisami treści zawieranych przez odwołującą się z zainteresowanymi umów o pracę w zakresie ustalonego miejsca wykonywania pracy;

6. § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, będące konsekwencją nieprawidłowych wniosków wyciąganych z faktu związania Sądu Apelacyjnego ostatecznymi decyzjami ZUS poświadczenia formularza E – 101.

Opierając skargę na takich podstawach, skarżąca wniosła uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania oraz o zasądzenie od organu rentowego kosztów postępowania.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Odnosząc się do głównego wątku skargi kasacyjnej, wyrażonego tak w zarzutach naruszenia prawa procesowego, jak i prawa materialnego, a dotyczącego nieprawidłowego uznania przez Sąd drugiej instancji, że poświadczenie przez ZUS stosowania polskiego systemu ubezpieczeń społecznych na formularzu E – 101 wyklucza możliwość stwierdzenia, że pracownik, którego dotyczy to potwierdzenie, przebywa w zagranicznej podróży służbowej wskazać należy, że Sąd Najwyższy w pełni zgadza się ze stanowiskiem Sądu Apelacyjnego odnośnie do tego, że potwierdzenie okoliczności wykonywania pracy za granicą na podstawie czasowego oddelegowania wyklucza możliwość zakwalifikowania tej sytuacji jako podróży służbowej.

Zasada ustalania wysokości składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i chorobowe polega na odniesieniu się do wysokości bazowej, którą – zgodnie z art. 18 ustawy systemowej – stanowi przychód zdefiniowany w art. 4 pkt 9 ustawy jako przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych. Stosownie do art. 10 ust. 1 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.), przychód, którego źródłem jest stosunek pracy, obejmuje – jak stanowi

art. 12 ust. 1 tej ustawy – wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze lub 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.

Podstawy wymiaru składek nie stanowią pewne rodzaje przychodów, które – na podstawie upoważnienia z art. 21 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych – określa w drodze rozporządzenia minister właściwy do spraw zaopatrzenia społecznego. Wydane na podstawie tej delegacji rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe 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, a w § 2 ust. 1 pkt 16 część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców 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 o systemie ubezpieczeń społecznych.

Wyraźnie zróżnicowany i odmiennie uregulowany jest więc obowiązek składkowy odnośnie do dwu grup pracowników wykonujących pracę poza umówionym miejscem świadczenia pracy. Rozróżnienie to jest istotne, gdyż



wskazane wyłaty pokrywają inne potrzeby pracowników odbywających podróże służbową, a inne pracowników zatrudnionych za granicą w polskich zakładach pracy. W związku z tym w § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia ujęte są diety i inne należności z tytułu podróży służbowej, a w § 2 ust. 1 pkt 16 tylko część wynagrodzenia, która ma odpowiadać równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu.

Przyporządkowanie stanów faktycznych pod wskazane przepisy następuje nie tylko ze względu na miejsce wykonywania pracy, lecz przede wszystkim ze względu na rodzaj, czas trwania i charakter wykonywanych czynności. Tylko wtedy odliczenie z podstawy wymiaru składek dokonywane jest według § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, gdy delegowanie pracownika ma cechy podróży służbowej, tzn. zjawiska wśród obowiązków pracownika niecodziennego, okazjonalnego, w ramach pracowniczych powinności niezwykłego i nietypowego, stanowiącego pewien wyłom w zwykłym świadczeniu pracy. Pracę w ramach delegacji (podróży służbowej) wyróżnia sporadyczność i przemijający czas trwania wysłania oraz wykonywanie konkretnie określonego zadania (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 3 grudnia 2009 r., II PK 138/09, Monitor Prawa Pracy 2010 nr 6, s. 312, z dnia 9 lutego 2010 r., I PK 57/09, OSNP 2011 nr 15–16, poz. 200, z dnia 3 kwietnia 2001 r., I PKN 765/00, OSNP 2003 nr 1, poz. 17 i z dnia 22 lutego 2008 r., I PK 208/07, OSNP 2009 nr 11–12, poz. 134). Ze względu na przedmiot podróży służbowej istotne jest to, że pracownik ma wykonać czynności pracownicze wyznaczone do zrealizowania w poleceniu pracodawcy, które nie powinny należeć do zwykłych, umówionych czynności pracowniczych (por. uchwałę siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 19 listopada 2008 r., II PZP 11/08, OSNP 2009 nr 13–14, poz. 166, uchwały Sądu Najwyższego z dnia 18 marca 1998 r., III ZP 20/97, OSNAPiUS 1998 nr 21, poz. 619, z dnia 15 sierpnia 1980 r., I PZP 23/80, OSNCP 1981 nr 2–3, poz. 26 oraz wyroki z dnia 4 marca 2009 r., II PK 210/08, OSNP 2010 nr 19–20, poz. 233, z dnia 4 lipca 1978 r., I PR 45/78, OSNCP 1979 nr 1, poz. 16 z glosą A. Kijowskiego, Nowe Prawo 1979 nr 11, s. 162, z dnia z 16 września 2009 r., I UK 105/09, OSNP 2011 nr 9–10, poz. 131 oraz z dnia 20 lutego 2007 r., II PK 165/06, OSNP 2008 nr 7–8, poz. 97).

Wykonywanie podróży służbowej wyróżnia się wśród czynności pracowniczych także ze względu na to, że podstawą odbycia podróży służbowej jest polecenie wykonania konkretnego zadania (polecenie służbowe). O wysłaniu w podróż służbową decyduje polecenie służbowe udania się poza określone w umowie o pracę miejsce wykonywania pracy (por. art. 29 § 1 pkt 2 k.p.). W wyroku z dnia 8 listopada 2012 r., II UK 87/12 (niepublikowanym) Sąd Najwyższy stwierdził, że o podróży służbowej można mówić jedynie w wypadku delegowania narzuconego pracownikowi, wobec czego zawarcie porozumienia co do wykonywania określonej pracy w ramach delegowania prowadzi do okresowej zmiany ustalonego w umowie miejsca pracy (por. także wyroki Sądu Najwyższego z dnia 20 lutego 2007 r., II PK 165/06, OSNP 2008 nr 7-8, poz. 97, z dnia 4 marca 2009 r., II PK 210/08, OSNP 2010 nr 19-20, poz. 233, z dnia 11 stycznia 2013 r., II UK 157/12, niepublikowany).

Gdy delegowanie dotyczy stałej pracy za granicą na rzecz swego pracodawcy, wysłanie (delegowanie) pracownika na obszar innego państwa Unii należy traktować jako odrębną instytucję prawną określoną w czasie objętym sporem w art. 14 ust. 1 rozporządzenia Rady (EWG) Nr 1408/71 z dnia 14 czerwca 1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych i ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie, współcześnie wyłożoną w decyzji Komisji Administracyjnej ds. Koordynacji Systemów Zabezpieczenia Społecznego, Nr A2 z dnia 12 czerwca 2009 r., dotyczącej wykładni art. 12 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 w sprawie ustawodawstwa mającego zastosowanie do pracowników delegowanych i osób wykonujących pracę na własny rachunek, tymczasowo pracujących poza państwem właściwym (Dz.Urz.UE C 106/5 z 24.4.2010) – por. też wyroki Sądu Najwyższego z dnia 30 października 2013 r., II UK 111/13, niepublikowany oraz z dnia 30 października 2013 r., II UK 112/13, niepublikowany.

Z wiążących Sąd Najwyższy ustaleń wynika, że właśnie na podstawie tych przepisów rozpoznano wniosek odwołującej się o stwierdzenie w okresach wskazanych w decyzjach organu ubezpieczeń społecznych podlegania zainteresowanych polskiemu ubezpieczeniu społecznemu jako obywateli polskich

zatrudnionych za granicą, wysłanych przez polskiego pracodawcę w ramach istniejących umów o pracę.

Trafne jest więc stanowisko Sądu Apelacyjnego, że wydanie poświadczeń na formularzach E – 101 wyklucza uznanie, że zainteresowani we wskazanych w nich okresach przebywali w podróżach służbowych, a tym samym zarzuty skargi kasacyjnej w tym zakresie są nieuzasadnione. Dotyczy to również zarzutu naruszenia przepisów prawa procesowego, tj. art. 217 § 1 k.p.c., art. 227 w związku z art. 382 k.p.c. i art. 391 § 1 k.p.c. oraz art. 278 k.p.c., przez zaakceptowanie tych postanowień Sądu Okręgowego, którymi oddalono wnioski dowodowe skarżącej o dopuszczenie dowodu z protokołów Państwowej Inspekcji Pracy i z przesłuchania sporządzających je inspektorów.

W odniesieniu do decyzji administracyjnych pewność prawa wymaga, aby dopuszczalność weryfikacji mocy obowiązującej decyzji została ograniczona pod względem szczegółowych przesłanek oraz czasu ich stosowania. Jednostka będąca adresatem ostatecznych rozstrzygnięć administracyjnych ma więc prawo oczekiwać, że jej sytuacja prawna ukształtowana w sposób autorytatywny i wiążący przez organy państwa prawa nie będzie w sposób dowolny i nieprzewidywalny zmieniana przez ten sam organ, a granice czasowe i treściowe władczej ingerencji w tę sytuację będą w sposób jasny i precyzyjny wyznaczone (por. np. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 lutego 2012 r., K 5/11, OTK-A 2012 nr 2, poz. 16). W tym zakresie istotne jest też to, że organ administracji publicznej jest związany wydaną przez siebie decyzją administracyjną (art. 110 k.p.a.). Przepis ten nie daje natomiast podstawy do konstruowania zasady związania organu administracji publicznej decyzją wydaną przez inny organ administracji publicznej, czy też konieczności uwzględniania interpretacji przepisów prawa dokonanej przez inny organ administracji publicznej i dla innych celów. Zasadnie zatem Sąd drugiej instancji stwierdził, że przedmiotem tych dowodów nie miały być okoliczności mające istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy. Tak bowiem należy ocenić stanowisko Państwowej Inspekcji Pracy o przestrzeganiu lub nie przez skarżącą przepisów prawa pracy dla innych celów niż prawidłowość odprowadzania przez spółkę składek na ubezpieczenia społeczne.

Za trafne natomiast uznać należy zarzuty skarżącej odnoszące się do naruszenia zarówno przepisów postępowania, jak i prawa materialnego, tj. § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej, w zakresie dotyczącym wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanych.

Z ustaleń poczynionych w niniejszej sprawie wynika bowiem, że organ ubezpieczeń społecznych przyjął, że podstawę składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanych w każdym miesiącu powinna stanowić kwota nie niższa niż kwota prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, o której mowa w art. 19 ustawy systemowej, co zostało zaakceptowane zarówno przez Sąd Okręgowy, jak i Apelacyjny. W podstawie faktycznej brakuje jednak stwierdzenia, czy rzeczywiście wypłacone zainteresowanemu wynagrodzenie w każdym miesiącu pracy za granicą było wyższe niż przeciętne, choć ma to podstawowe znaczenie dla rozstrzygnięcia o prawidłowości zastosowanego przez ZUS mechanizmu wyliczania podstawy wymiaru składek w spornych okresach.

Jak już powiedziano, stosownie do treści art. 18 ust. 1 ustawy systemowej, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych będących pracownikami stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 ustawy, co oznacza przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Przepis art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych za przychody ze stosunku pracy uznaje zaś 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: wynagrodzenie zasadnicze, wynagrodzenie 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. Innymi słowy, podstawą wymiaru składek są (fizycznie) otrzymane - wypłacone środki pieniężne, albo też takie środki postawione do dyspozycji pracownika (a więc środki pieniężne wypłacone, ale z przyczyn leżących po stronie pracownika niepobrane przez niego, a więc należność

przekazana do dyspozycji pracownika jako prawnie mu przysługująca). Przychód z tytułu wynagrodzenia za pracę - zgodnie z ogólnymi zasadami określonymi w art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym - powstaje z chwilą jego otrzymania lub postawienia do dyspozycji. Płatnik składek jest obowiązany według zasad wynikających z przepisów ustawy obliczać, potrącać z dochodów ubezpieczonych, rozliczać oraz opłacać należne składki za każdy miesiąc kalendarzowy (por. art. 46 ust. 1 ustawy systemowej). Podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników jest więc faktycznie wypłacone im w danym miesiącu kalendarzowym wynagrodzenie (por. uchwałę składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 10 września 2009 r., I UZP 5/09, OSNP 2010 nr 5-6, poz. 71), pomniejszone o te należności (kwoty), które nie stanowią podstawy wymiaru składek w myśl przepisów rozporządzenia.

Przepis art. 21 ustawy systemowej upoważnił ministra do określenia w drodze rozporządzenia szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek, z uwzględnieniem ograniczenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 (ograniczenie wysokości rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe), oraz wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów. Formalnie rzecz biorąc, § 2 ust. 1 rozporządzenia jest wykonaniem tej części treści przepisu upoważniającego, który upoważnia do wyłączenia z podstawy wymiaru składek „niektórych rodzajów przychodów”, a zatem zawiera tu upoważnienie do doprecyzowania regulacji ustawowej na płaszczyźnie przedmiotowej, przez obniżenie podstawy wymiaru składek o niektóre rodzaje przychodów ze stosunku pracy. Inaczej rzecz ujmując, minister został upoważniony do modyfikacji w drodze rozporządzenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne tylko w jednym kierunku, tj. przez jej obniżenie o niektóre uzyskiwane przez pracowników należności. Nie ma więc żadnych możliwości stwierdzenia, że zastosowanie § 2 ust. 1 rozporządzenia mogłoby prowadzić do takiej modyfikacji podstawy wymiaru składek, że byłaby ona wyższa niż przewidziana ustawą systemową. Skoro zatem z § 2 ust. 1 pkt 16 *in principio* rozporządzenia wynika, że podstawy wymiaru składek nie stanowi przychód stanowiący część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, odpowiadający równowartości diety przysługującej z tytułu podróży

służbowej poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, to znaczy, że o taką kwotę podlega obniżeniu podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Zastrzeżenie zawarte w § 2 ust. 1 pkt 16 *in fine* rozporządzenia, że tak ustalony miesięczny przychód tych osób nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy systemowej, oznacza zatem, że jeżeli faktycznie wypłacone pracownikowi w danym miesiącu kalendarzowym wynagrodzenie jest wyższe niż przeciętne, to zastosowanie wyłączenia przewidzianego w części wstępnej § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia nie może doprowadzić do obniżenia podstawy wymiaru składek do kwoty niższej niż przeciętne wynagrodzenie. W takiej sytuacji ulga w opłacaniu składek na ubezpieczenia społeczne będzie zatem niższa niż wynikająca z działania mechanizmu przewidzianego w § 2 ust. 1 pkt 16 *in principio* rozporządzenia, ale nadal podstawa wymiaru składek będzie obniżona w stosunku do przewidzianej ustawą systemową. Kwota przeciętnego wynagrodzenia, o której mowa w § 2 ust. 1 pkt 16 *in fine* rozporządzenia, nie więc jest progiem, od jakiego podstawa wymiaru składek nie może być niższa, jeżeli rzeczywisty przychód pracownika jest od tej kwoty niższy. Jest progiem mającym zastosowanie, gdy faktycznie wypłacone wynagrodzenie jest wyższe niż przeciętne, a zastosowanie odliczeń przewidzianych przepisem spowodowałoby obniżenie podstawy wymiaru składek poniżej tego progu (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia: 2 października 2013 r., II UK 78/13, OSNP 2014 nr 8, poz. 120, 10 października 2013 r., II UK 104/13, LEX nr 1380937 i 14 listopada 2013 r., II UK 204/13, OSNP 2014 nr 8, poz. 121).

Jeżeli zatem organ ubezpieczeń społecznych określał przeciętne wynagrodzenie jako kwotę podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zainteresowanych także w tych miesiącach, w których faktycznie osiągnięte przez nich wynagrodzenie było niższe niż przeciętne, to zaakceptowanie decyzji w tym zakresie przez Sąd Apelacyjny należałoby uznać za oczywiście nietrafne, bo prowadząc do podwyższenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w stosunku do przewidzianej ustawą systemową, wychodziłoby nie tylko poza upoważnienie ustawowe (do określenia wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów), ale i poza treść § 2 ust. 1 rozporządzenia, który zawiera wyliczenie składników niestanowiących

podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, czyli obniżających tę podstawę, nie zaś prowadzących do ustalenia tej podstawy w wymiarze wyższym niż przychód rzeczywiście uzyskany przez pracownika. W tym jednak zakresie wyrok nie poddaje się kontroli kasacyjnej z uwagi na brak ustaleń dotyczących zastosowanej przez ZUS zasady wyliczania podstawy wymiaru składek, a także faktycznie osiągniętego przez zainteresowanych wynagrodzenia w poszczególnych miesiącach oraz wyraźnie sprecyzowanego stanowiska Sądu drugiej instancji w przedmiocie zaprezentowanego przez organ ubezpieczeń społecznych mechanizmu obliczania podstawy wymiaru składek w spornych okresach, czyniąc zarzuty skargi kasacyjnej w tym zakresie usprawiedliwionymi.

Mając to na uwadze, Sąd Najwyższy orzekł na podstawie art. 398<sup>15</sup> § 1 k.p.c. o uchyleniu zaskarżonego wyroku w odniesieniu do zainteresowanych [...] (w stosunku do pozostałych zainteresowanych skargi kasacyjne zostały odrzucone – k. 378) i przekazaniu tych spraw Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania, orzekając o kosztach postępowania na podstawie art. 398<sup>21</sup> w związku z art. 108 § 2 k.p.c.