



Sygn. akt II UK 96/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 8 marca 2016 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Jerzy Kuźniar (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Krzysztof Staryk

SSN Jolanta Strusińska-Żukowska

w sprawie z wniosku Przedsiębiorstwa Usług Metalowo-Budowlanych D. Sp. z
o.o.w Z.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w Z.

z udziałem zainteresowanych: J. B., i innych, o wysokość składek na ubezpieczenie
społeczne,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń
Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 8 marca 2016 r.,

skargi kasacyjnej wnioskodawcy od wyroku Sądu Apelacyjnego
z dnia 2 lipca 2014 r.,

oddala skargę kasacyjną.

UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 2 lipca 2014 r., Sąd Apelacyjny zmienił wyrok Sądu Okręgowego - Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Z. z dnia 3 lutego 2012 r. w sprawie z wniosku Przedsiębiorstwa Usług Metalowo-Budowlanych D. Spółka z o.o. w Z. (dalej wnioskodawca lub Spółka) przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w Z. (dalej pozwany lub organ rentowy) o wysokość składek, przy udziale zainteresowanych: J. B., D. K., T. K., S. M., J. M., E. N., A. Ś., E. T., P. Z., w ten sposób, że: 1) w punktach 1, 2, 3, 5, 6, 7, 8, 9 i 10 oddalił odwołania wnioskodawcy od decyzji pozwanego organu rentowego z dnia 20 i 21 kwietnia 2009 r., 2) zmienił zaskarżony wyrok w pkt 11 i obciążył Spółkę kosztami postępowania przed Sądem pierwszej instancji, 3) zasądził od Spółki na rzecz pozwanego kwotę 3.240 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym i kasacyjnym.

W stanie faktycznym sprawy decyzjami z dnia 20 i 21 kwietnia 2009 r. organ rentowy wymierzył odwołującej się Spółce dodatkowe składki na ubezpieczenia społeczne za zatrudnionych pracowników (zainteresowani) stwierdzając, że w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników oddelegowanych do pracy poza granicami kraju wnioskodawca nie uwzględnił kwot wypłaconych z tytułu diet oraz ryczałtów za noclegi. Rozpoznając odwołanie Spółki, Sąd Okręgowy - wyrokiem z dnia 3 lutego 2012 r. - zmienił zaskarżone decyzje i ustalił, że nie zachodzi obowiązek zapłaty dodatkowych składek na ubezpieczenia społeczne za zatrudnionych pracowników, a Sąd Apelacyjny wyrokiem z dnia 23 października 2012 r. oddalił wniesioną od tego wyroku apelację organu rentowego. W sprawie ustalono, że Spółka w latach 2005-2009 zawierała umowy o pracę m.in. z zainteresowanymi, którzy zostali zatrudnieni na podstawie umów o pracę na czas nieokreślony, na stanowiskach murarza-cieśli: A. Ś., E. N., J. B., S. M., T. K., D. K., J. M., murarza: P. Z., E. T.

W każdej z zawartych umów o pracę, określając miejsce jej wykonywania, wskazano „na prowadzonych przez Pracodawcę miejscach budów w obrębie miasta Z.”, bądź „w miejscach budów wykonywanych przez Pracodawcę”. W całym okresie zatrudnienia zainteresowani za swoją zgodą wielokrotnie wykonywali prace poza granicami Polski, na terenie Belgii, przy czym wszelkie koszty związane z ich dojazdem i zakwaterowaniem w Belgii jak również diety pokrywał pracodawca. Sąd

podniósł, że zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst; Dz.U. z 2015 r., poz. 121 ze zm.), podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt 1-3 i pkt 18a, w tym zatrudnionych pracowników, stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 tej ustawy, czyli przychód w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r., poz. 361 ze zm. - dalej ustawa podatkowa) z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Zgodnie zaś z § 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 (Dz.U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.; dalej rozporządzenie), podstawy wymiaru składek nie stanowią diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika - do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju. Podróżą służbową, stosownie do art. 77⁵ § 1 k.p., jest każdy wyjazd pracownika na polecenie pracodawcy poza miejscowość, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałe miejsce pracy w celu wykonania zadania służbowego. Sąd Apelacyjny podzielił stanowisko Sądu pierwszej instancji, że zamiarem zainteresowanych jako pracowników i odwołującej się Spółki jako pracodawcy było wysyłanie pracowników w podróż służbową za granicę, zaś wyjazdy na budowy do Belgii stanowiły zdarzenia incydentalne, albowiem stałym miejscem pracy zainteresowanych były „prowadzone przez pracodawcę miejsca budów w obrębie Z.". W ramach tej delegacji pracodawca zapewniał pracownikom nocleg i obciążał go diety. Koszty z tym związane - wartość tych świadczeń, zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, stanowiła przychód, nie podlegający wliczeniu do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Na skutek skargi kasacyjnej organu rentowego Sąd Najwyższy wyrokiem z dnia 30 października 2013 r., II UK 111/13, uchylił zaskarżony wyrok i przekazał sprawę Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania i orzeczenia o kosztach postępowania, uznając za trafne stanowisko organu rentowego zaprezentowane w

skardze kasacyjnej, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne zainteresowanych powinna być ustalona zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, bowiem zainteresowani pracownicy zatrudnieni za granicą u polskiego pracodawcy nie odbywali podróży służbowej, w związku z tym przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne trafnie nie uwzględniano równowartości diet, lecz już nie ryczałtów za noclegi. Przychód z tytułu ponoszenia przez pracodawcę kosztów zakwaterowania pracowników za granicą stanowił podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Rozpoznając sprawę ponownie, zaskarżonym wyrokiem Sąd Apelacyjny zmienił wyrok Sądu Okręgowego i oddalił odwołania wnioskodawcy od decyzji organu rentowego z powołaniem się na stanowisko Sądu Najwyższego wyrażone w powołanym wyroku z dnia 30 października 2013 r. W stanie faktycznym rozpoznawanej sprawy, zainteresowani w okresach wykonywania pracy w Belgii, nie pozostawali w podróży służbowej w rozumieniu art. 77⁵ k.p. Chociaż bowiem w tych okresach nie wykonywali pracy w miejscach pracy określonych w umowach o pracę lecz na budowach w Belgii, to jednak praca ta nie miała charakteru incydentalnego, nietypowego i krótkotrwałego zadania służbowego lecz polegała na wykonywaniu czynności zgodnie ze stanowiskami określonymi w umowach o pracę (murarza, murarza-cieśli). Ponadto, co najistotniejsze, każdorazowo przed rozpoczęciem wykonywania przedmiotowej pracy zainteresowani wyrażali zgodę na zmianę miejsca jej wykonywania. W konsekwencji uznania, że zainteresowani nie odbywali podróży służbowych do Belgii w rozumieniu art. 77⁵ § 1 k.p., w okresach objętych decyzjami, przyjąć należało, że w stosunku do nich nie znajdują zastosowania przepisy § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia.

W skardze kasacyjnej od tego wyroku, zaskarżając go w całości, pełnomocnik Spółki zarzucił naruszenie prawa materialnego - art. 77⁵ § 1 k.p. przez błędną wykładnię i przyjęcie, że pracownicy zatrudnieni przez Spółkę, w okresach objętych decyzjami wydanymi przez organ rentowy, nie odbywali podróży służbowych za granicę, w sytuacji, w której ze stanu faktycznego sprawy wynika, iż zgodnie z art. 77⁵ k.p. realizowali zadanie wskazane przez pracodawcę w poleceniu wyjazdu służbowego, polegające na wykonywaniu prac na różnych budowach, w różnych miejscowościach, na zlecenie odrębnych podmiotów za granicą (w Belgii),

które to zachowania wypełniały definicję podróży służbowej, § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia poprzez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie i uznanie, że znajduje on zastosowanie w niniejszej sprawie, a w szczególności, iż podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne zainteresowanych powinna być ustalona na podstawie § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia przez uznanie, że w stosunku do zainteresowanych nie znajduje on zastosowania, § 2 ust. 1 w związku z § 13 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz.U. z 2013 r., poz. 167), poprzednio § 2 ust. 1 oraz § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002 r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju. (Dz.U. Nr 236, poz. 1991 ze zm.), przez jego błędną wykładnię, art. 11² k.p. przez błędną wykładnię i przyjęcie, że dopuszczalne jest rozróżnienie wykonywania pracy poza stałym miejscem pracy w ramach krótkotrwałych wyjazdów, (którym Sąd Apelacyjny nadał cechę podróży służbowej) oraz wyjazdów długotrwałych, (którym Sąd Apelacyjny odmówił uznania za podróże służbowe) i w konsekwencji naruszenie zasady równego traktowania pracowników (art. 11² k.p.), poprzez przyznanie jednemu z nich (odbywającym podróże incydentalne) prawa do diet, a odmówieniu tego prawa innym (odbywającym podróże długotrwałe), w sytuacji, gdy stan jednej i drugiej grupy wynikający z wykonywania pracy poza stałym miejscem pracy pod względem ponoszenia kosztów na wyżywienie w podróży jest taki sam, art. 22 k.p. w związku z art. 77⁵ k.p. w związku z art. 100 § 1 k.p. przez błędną wykładnię i uznanie, że cytowane przepisy kodeksu pracy nie są wystarczającą podstawą do polecenia pracownikowi wykonania długotrwałej podróży służbowej, art. 29 § 1 pkt 2 k.p. przez błędną wykładnię i uznanie, że uzasadnione było zatrudnienie na czas nieokreślony polskich pracowników, przez polskiego pracodawcę, na podstawie polskich przepisów kodeksu pracy w miejscu pracy trwale ustalonym w umowie o pracę jako miejscowości znajdującej się za granicą, w sytuacji, gdy w rzeczywistości zainteresowani pracownicy wykonywali swoje obowiązki tylko

częściowo za granicą, art. 29 § 1 pkt 2 k.p. przez błędną wykładnię i uznanie, że nie jest możliwe zatrudnienie na czas nieokreślony pracownika, przez polskiego pracodawcę, na podstawie przepisów kodeksu pracy w miejscowości stanowiącej siedzibę pracodawcy i polecenie pracownikowi wykonywania podróży służbowych (nawet długotrwałych) poza tak określone w umowie o pracę miejsce pracy, art. 13 ust. 2 lit. a rozporządzenia nr 1408/71 WE 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, w wersji zmienionej i uaktualnionej rozporządzeniem Rady (WE) nr 118/97 z dnia 2 grudnia 1996 r. (Dz.U. 1997, L 28, s. 1), ze zmianami wprowadzonymi rozporządzeniem (WE) nr 1992/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 18 grudnia 2006 r. (Dz.U. L 392, s. 1) przez błędną wykładnię i naruszenie ustanowionej w tym przepisie zasady, zgodnie z którą w zakresie zabezpieczenia społecznego pracownik najemny podlega ustawodawstwu tego państwa członkowskiego, w którym pracuje.

Pełnomocnik Spółki wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i wydanie wyroku co do istoty sprawy, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania wraz z orzeczeniem o kosztach postępowania, w tym kosztach zastępstwa procesowego.

Sąd Najwyższy wziął pod uwagę co następuje:

Skarga kasacyjna jest oczywiście nieuzasadniona, o czym przesądza art. 398²⁰ k.p.c.

Zgodnie z tym przepisem Sąd, któremu sprawa została przekazana, po uchyleniu wyroku przez Sąd Najwyższy w wyniku uwzględnienia skargi kasacyjnej, jest związany wykładnią prawa dokonaną w tej sprawie przez ten Sąd, zaś skargi kasacyjnej od orzeczenia wydanego po ponownym rozpoznaniu sprawy, nie można oprzeć na podstawach sprzecznych z wykładnią prawa dokonaną w tej sprawie przez Sąd Najwyższy (por. wywody zawarte w uzasadnieniu wyroku Sądu Najwyższego z dnia 13 sierpnia 2015 r., II UK 294/14 - niepublikowany).

Uchylając poprzedni wyrok w tej sprawie (z dnia 23 października 2012 r., III AUa .../12), wyrokiem z dnia 30 października 2013 r., II UK 111/13, Sąd Najwyższy, po przytoczeniu zasad ustalania wysokości składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i chorobowe wiążąco procesowo przyjął, że „wyraźnie zróżnicowany i odmiennie uregulowany jest obowiązek składkowy odnośnie do dwu grup pracowników wykonujących pracę poza umówionym miejscem świadczenia 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. (...) 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”, uznając w szczególności, że (...) 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 (niepublikowany) 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 oraz 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). Z wiążących Sąd Najwyższy ustaleń wynika, że właśnie na podstawie tych przepisów rozpoznano wniosek ubezpieczonego o stwierdzenie w okresach wskazanych przez organ ubezpieczeń społecznych podlegania zainteresowanych polskiemu ubezpieczeniu społecznemu jako obywateli polskich zatrudnionych za granicą, wysłanych przez polskiego pracodawcę w ramach istniejącej umowy o pracę.

Trafne jest więc stanowisko organu ubezpieczeń społecznych zaprezentowane w rozpoznawanej skardze kasacyjnej, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne zainteresowanych powinna być ustalona zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia. Status pracowników wysłanych znajduje odzwierciedlenie w ustaleniu składników wynagrodzenia mających uzupełniać wynagrodzenie za wykonaną pracę, ze względu na to, że ich sytuacja generuje wyższe niż zwykle wydatki na utrzymanie, choć wykazuje tylko podobieństwo do przebywania w podróży służbowej. Pracownicy zatrudnieni za granicą u polskiego pracodawcy nie odbywają podróży służbowej, wobec czego pracodawca wskazał wyraźnie, że osobom wysłanym do takiej pracy nie są wypłacane diety, lecz chodzi o ich równowartość w ramach wynagrodzeń, które – wzorem diety – uwzględniają sytuację faktyczną związaną ze świadczeniem pracy poza stałym miejscem zamieszkania. Zastosowana została i w tym przypadku ulga w opłacaniu składek na ubezpieczenia społeczne, zbliżona do ulgi uzyskiwanej przez przebywającego w podróży służbowej, tak że obowiązek składkowy nie obejmuje wynagrodzenia (przychodu, o którym mowa art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy systemowej) do kwoty równowartości diety (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 18 kwietnia 2007 r., I UK 339/06, OSNP 2008 nr 9-20, poz. 148 i z dnia 29 września 2009 r., I UK 122/09, OSNP 2011 nr 9-10, poz. 136, z dnia 12 września 2012 r., II UK 45/12, niepublikowany). W związku z tym ustalenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne wymaga pominięcia wyłącznie równowartości diet, lecz już nie ryczałtów za noclegi. Przychód z tytułu

ponoszenia przez pracodawcę kosztów zakwaterowania pracowników za granicą stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 23 kwietnia 2013 r., I UK 600/12, niepublikowany)”.

Zacytowanie *in extenso* poglądów Sądu Najwyższego co do - przede wszystkim - przesądzenia, że zainteresowani pracownicy zatrudnieni za granicą u polskiego pracodawcy nie odbywali podróży służbowej, stąd - z woli prawodawcy - nie mogły być im wypłacane diety, powoduje, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne nie podlega zmniejszeniu w oparciu o § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, lecz jest ustalana, jak trafnie przyjął organ rentowy, na podstawie § 2 ust. 1 pkt 16 tego rozporządzenia, z uwzględnieniem ulgi w opłacaniu składek na ubezpieczenie społeczne zbliżonej do ulgi z tytułu przebywania w podróży służbowej ze względu na świadczenie pracy poza stałym miejscem zamieszkania, generującej wyższe niż zwykle wydatki na utrzymanie. Stanowisko to - jako procesowo wiążące - zostało zastosowane przez Sąd Apelacyjny, który trafnie zmienił wyrok Sądu pierwszej instancji, uwzględniając apelację organu rentowego.

Warto dodatkowo wziąć pod uwagę uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 10 grudnia 2015 r., III UZP 14/15 (dotąd niepublikowana), w której przyjęto, 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. W szerokich wywodach uzasadnienia uchwały Sąd Najwyższy odniósł się m.in. do wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 października 2014 r., II FSK 2387/12 (LEX nr 1521350) oraz z dnia 23 lipca 2015 r., II FSK 1689/13 (LEX nr 1758731), a także rozważań przedstawionych w uzasadnieniu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r., K 7/13 (OTK-A 2014 nr 7, poz. 69), ostatecznie przyjmując, że o ile na gruncie ustawy podatkowej i ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych pojęcie „przychód” jest wspólne, o tyle przepisy prawa ubezpieczeń zawierają autonomiczne unormowania dotyczące „wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów” (art. 21 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Na mocy delegacji zawartej w tym przepisie, wyłączeniu z podstawy wymiaru składek podlegają wymienione w § 2

rozporządzenia, przychody ujęte w art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej a do nich nie należy wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników, co przesądza o tym, że tego rodzaju nieodpłatne świadczenie podlega „oskładkowaniu”.

Mając to wszystko na uwadze orzeczono jak w sentencji, po myśli art. 398¹⁴ k.p.c.

eb