

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 18 marca 2014 r.

**Sąd Okręgowy w Gliwicach VIII Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych**

**w składzie:**

<b>Przewodniczący:</b>	<b>SSO Maria Gawlik</b>
<b>Protokolant:</b>	<b>Justyna Jarzombek</b>

**po rozpoznaniu w dniu** 18 marca 2014 r. w Gliwicach

**sprawy** D. M. i B. M. (1)

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

**przy udziale zainteresowanego** T. P.

**o** podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne

**na skutek odwołania** D. M. i B. M. (1)

**od decyzji** Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z.

**z dnia** 19 października 2012 r. **nr** (...)

1. oddała odwołanie;
2. zasądza od odwołujących na rzecz organu rentowego Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. kwotę 600 zł (sześćset złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego.

(-) SSO Maria Gawlik

## UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 19 października 2012 roku Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z., ustalił podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne T. P. w miesiącach: od października 2008 r. do września 2009 r.

Zdaniem organu rentowego do podstawy tej należy zaliczyć koszt zakwaterowania pracowników za granicą finansowanych przez pracodawcę. Z uzasadnienia decyzji wynika, że Płatnik składek (...) s.c. D. M. i B. M. (2) w okresie od stycznia 2008 roku do grudnia 2010 roku nie obliczył i nie zadeklarował składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenia zdrowotne Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych od kwot kosztów zakwaterowania pracowników za granicą finansowanych przez pracodawcę. Płatnik nie przedstawił dowodów w postaci rachunków, faktur za prace budowlane wykonane w Polsce, jak również list obecności, czy też innych dowodów potwierdzających fakt zatrudnienia pracowników na terenie Polski. W związku z tym pracy świadczonej przez pracowników na terenie Norwegii nie można zaliczyć do prac w ramach podróży służbowej.

Od decyzji odwołanie złożył płatnik składek (...) s.c. D. M.

i B. M. (2) zarzucając naruszenie § 2 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ( Dz. U nr 161 poz. 1106 ) poprzez jego niezastosowanie a przyjęcie błędnie jako podstawy ustaleń § 2 ust. 1 pkt 16 ww. rozporządzenia którego dyspozycja nie odpowiada stanowi faktycznemu w niniejszej sprawie. Odwołujący twierdził, że ubezpieczony nie został oddelegowany przez odwołujących do pracy w Norwegii, ale przebywał tam na podstawie polecenia wyjazdu służbowego – delegacji

Organ rentowy pominął dowody na okoliczność przebywania ubezpieczonego na terenie Norwegii a podstawie polecenia wyjazdu służbowego i bezpodstawnie przyjął, że ubezpieczony został oddelegowany do pracy w Norwegii i w związku z tym do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia należy doliczyć koszty zakwaterowania.

Dalej odwołujący podkreślił, że ubezpieczony w okresie zatrudnienia pracował w kraju i na podstawie polecenia wyjazdu służbowego w Norwegii. Za prace budowlano- wykończeniowe na terenie Norwegii ubezpieczony otrzymywał wynagrodzenie za pracę oraz inne świadczenia w tym diety z tytułu odbytych podróży służbowych. W Polsce ubezpieczony pracował na terenie magazynu prowadzonego przez płatnika składek i przy pracach budowlanych .

Następnie zaznaczył, iż wypadku wysłania pracownika w podróż służbową (delegację) pracodawca jest zobowiązany do wypłacenia diety oraz pokrycia kosztów przejazdów, dojazdów do pracy, noclegów. Oddelegowanie odbywa się natomiast w ramach dyrektywy 96/71/WE z dnia 16 grudnia 1996r. dotyczącej delegowania pracowników w ramach świadczenia usług (Dz. Urz. WE L 18 z 21 stycznia 1997r.).

Wskazał również odwołujący, że zgodnie z art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt 1-3 i pkt 18a stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9, a przychodem w rozumieniu są przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu: zatrudnienia w ramach stosunku pracy, pracy nakładczej, służby, wykonywania mandatu posła lub senatora, wykonywania pracy w czasie odbywania kary pozbawienia wolności lub tymczasowego aresztowania, pobierania zasiłku dla bezrobotnych, świadczenia integracyjnego i stypendium wypłacanych bezrobotnym oraz stypendium sportowego, a także z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności oraz umowy agencyjnej lub umowy zlecenia, jak również z tytułu współpracy przy tej działalności lub współpracy przy wykonywaniu umowy. Wyłączenia są przewidziane w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161 poz. 1106). Przychodem w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 2 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U.2012.361) są należne 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.

Odwołujący nadto zauważył, iż wyłączenia z podstawy wymiaru składek określa rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wskazując w ust. 1 pkt 15 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, z zastrzeżeniem pkt 17, a w pkt 16 - część wynagrodzenia pracowników 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.

Z kolei organ rentowy, w ocenie odwołującego, błędnie zakwalifikował pobyt zainteresowanego jako oddelegowanie, o którym mowa w pkt 16, kiedy faktycznie przebywał oni na delegacji, a więc winien mieć zastosowanie pkt 15 powołanego rozporządzenia. Zainteresowany przebywał w podróży służbowej w rozumieniu art. 77<sup>5</sup> § 1 k. p.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. wniósł o oddalenie odwołania. Ponownie podniósł, że płatnik nie udowodnił, iż pracownicy wykonywali pracę na terenie Polski. Zaznaczył również, że biorąc pod uwagę wysokość oferowanego wynagrodzenia za pracę na terenie Polski w umowie o pracę przyjąć należy, iż faktycznym miejscem świadczenia pracy była Norwegia. Wynagrodzenie oferowane za pracę na terenie Polski nie wystarczałoby bowiem na poniesienie kosztów związanych z dojazdami i wyżywieniem. Dalej ZUS podkreślił, że z podstawy wymiaru świadczeń nie jest wyłączona wartość świadczeń w naturze, a takim są koszty zakwaterowania ponoszone przez pracodawcę. Ponadto dokumentacja związana z pracą w Norwegii również jest niekompletna, niespójna – brak jest kosztów paliwa, biletów promowych. Ostatecznie organ rentowy skonkludował, iż oddelegowanie ma miejsce wówczas, gdy zmieniono zatrudnionemu miejsce wykonywania pracy, wskazane w umowie o pracę, a taka sytuacja miała miejsce w niniejszych sprawach.

#### **Sąd ustalił następujący stan faktyczny:**

W dniu 15 września 2008 r. (...), B. M. (1) zawarli z T. P. umowę o pracę na czas określony od 15 września 2008 r. do 15 września 2009 r. z wynagrodzeniem 1.126 zł brutto na stanowisku pracownika budowlanego prac wykończeniowych. W umowie określono, iż miejscem pracy miały być T. i przewidziano możliwość oddelegowania do Norwegii. (k. 8 a.s.).

W okresie objętym decyzją ubezpieczony pracował w każdym miesiącu w Polsce i na terenie Norwegii, jednakże przez większą część czasu pracował za granicą. Wynagrodzenie z tytułu delegacji znacznie przekraczało wynagrodzenie za pracę w Polsce.

Według wyjaśnień odwołującego pracownicy do Norwegii zawsze wysyłani byli na podstawie delegacji służbowych. W przypadku usług świadczonych w Norwegii są to prace na rzecz osób fizycznych – zwykle wykonywane w domach mieszkalnych letniskowych, mieszkaniach, które trwają kilka tygodni. Nie wiadomo czy i jakie prace odwołujący będzie wykonywał w przyszłości. Kiedy pracownicy wracali z Norwegii świadczyli pracę na terenie Polski w magazynie stali, stanowiącym własność płatnika składek, albo zwracali się o udzielenie urlopu bezpłatnego, otrzymywali wynagrodzenie postojowe. Na terenie Polski firma również wykonywała prace budowlane – wykończeniowe np. na budowie basenu,

w nieruchomościach stanowiących własność (...). Zainteresowany T. P. pracował zarówno w Norwegii, jak i w kraju na różnych budowach, wykonując roboty ogólnobudowlane -(k. 193 a.s.).

Okoliczności te potwierdziła świadek G. O. (dowód k. 109-110 a.s.). Sąd pominął dowód z przesłuchania odwołującego uznając sprawę za wyjaśnioną do rozstrzygnięcia.

Sąd ustalił stan faktyczny na podstawie powołanych wyżej dowodów. Bezspornym w sprawie jest, że zainteresowany pracował w Norwegii i nie ponosił kosztów związanych z zakwaterowaniem, ponieważ koszty te ponosił pracodawca. Czasami kwatery były udostępniane nieodpłatnie np., gdy pracownicy remontowali dom, w którym mogli mieszkać w czasie remontu.

Sąd nie dał w pełni wiary sporządzonym dokumentom przez odwołującego, a dotyczącym pracy zainteresowanych w Polsce. Z akt kontroli ZUS wynika, że brak jest potwierdzeń kosztów przejazdów, kosztów paliwa, biletów promowych. Ta okoliczność świadczyć może o tym, że pracownicy przebywali na terenie Norwegii dłużej niż wynika to z zestawienia dni tam przepracowanych. Ponadto rachunki za wykonane prace na terenie Polski są niskie i niemożliwym jest, aby

za kwoty tam wyszczególnione prace wykonywało kilku, czy kilkunastu pracowników, bowiem koszty związane z zatrudnieniem byłyby wyższe od otrzymanej zapłaty za wykonane zlecenie. Ponadto trzeba zwrócić uwagę, że istnieją rozbieżności pomiędzy wskazanymi okresami pracy w Norwegii, a rozliczeniem delegacji. Zdaniem Sądu zasadniczym celem zawieranych umów o pracę była praca w Norwegii, bo wynagrodzenie za czynności tam wykonane stanowiło zasadniczą część miesięcznych wypłat.

### **Sąd zważył, co następuje:**

Zdaniem Sądu spór w niniejszej sprawie dotyczy kwestii prawnej – a to rozstrzygnięcia, czy od kosztów zakwaterowania pracowników zatrudnionych w Norwegii D. i B. M. (1) winni byli odprowadzić składki na ubezpieczenia społeczne

i zdrowotne. Pracodawca zobowiązany jest za każdy miesiąc opłacać za zatrudniane osoby składki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne i aby je obliczyć, musi ustalić podstawę ich wymiaru.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jedn. Dz. U. z 2009r. Nr 205, poz. 1585 ze zm.) podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 tej ustawy, czyli przychód w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz. U. z 2010r. Nr 51, poz. 307). W myśl art. 12 ust. 1 tej ostatniej ustawy za przychody m.in. ze stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Wskazać nadto należy na uregulowania zawarte w rozporządzeniu Ministra Pracy

i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.). § 1 tego rozporządzenia powtarza zasadę wyrażoną w art. 18 ust. 1 ustawy

z 13 października 1998r. W § 2 zawarty jest natomiast katalog przychodów, które nie stanowią podstawy wymiaru składek.

W przypadku pracowników podstawę wymiaru składek stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych uzyskiwany z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z wyłączeniem wynagrodzenia za czas choroby, zasiłków oraz przychodów wymienionych w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia

18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Zgodnie z § 2 pkt 15 z podstawy wymiaru składek wyłączone są diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika do wysokości określonej w rozporządzeniach o podróżach. Podróżą służbową jest wykonywanie zadania określonego przez pracodawcę poza miejscowością, w której znajduje się stałe miejsce pracy pracownika, w terminie i miejscu określonych w poleceniu wyjazdu służbowego.

Zdaniem sądu zainteresowany nie odbywał podróży służbowej, ale pracował w Norwegii w ramach oddelegowania – takie było jego główne miejsce pracy. Zasady przyznawania pracownikom zatrudnionym w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej należności z tytułu odbywania podróży służbowej w spornych okresach regulowało rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 19 grudnia 2002r., w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju i poza jego granicami (Dz. U. nr 236, poz.1990 i 1991). Na podstawie tych przepisów pracownikowi, który odbywał podróż służbową (zarówno w kraju jak i poza jego granicami) w terminie i miejscu wskazanym przez pracodawcę, przysługiwały diety oraz zwrot kosztów przejazdów, noclegów, dojazdów i innych udokumentowanych wydatków określonych przez

pracodawcę odpowiednio do uzasadnionych potrzeb. Natomiast zasady wypłacania pracownikom spoza sfery budżetowej i samorządowej należności z tytułu podróży służbowej powinny być określone w układzie zbiorowym pracy lub regulaminie wynagradzania albo w umowie o pracę. Te regulacje nie mogą przewidywać postanowień mniej korzystnych niż przepisy powołanych wyżej rozporządzeń dotyczących pracowników sfery budżetowej i samorządowej. Za nocleg w hotelu lub innym obiekcie świadczącym usługi hotelarskie pracownikowi odbywającemu podróż służbową przysługiwał zwrot kosztów w wysokości stwierdzonej rachunkiem. Podwładnemu, któremu nie zapewniono bezpłatnego noclegu i który nie przedłożył rachunku za hotel, przysługuje ryczałt za każdy nocleg w wysokości 150 proc. diety. Wobec tego, jeśli w ramach podróży służbowej pracownik nocował w hotelu i pracodawca zwracał mu poniesione z tego tytułu koszty, wartość takiego przychodu była wyłączona od składek.

Oprócz wynagrodzenia wypłacanego w gotówce pracownik może otrzymywać od swojego pracodawcy również świadczenia rzeczowe. Takim świadczeniem rzeczowym jest udostępnienie mieszkania. W przypadku wynajęcia mieszkania będzie się z tym wiązała konieczność opłacania składek. Wartość pieniężną świadczeń w naturze ustala się w wysokości ekwiwalentu pieniężnego określonego w przepisach o wynagrodzeniu, a w razie ich braku jeżeli przedmiotem świadczenia jest udostępnienie lokalu mieszkalnego:

- spółdzielczego typu lokatorskiego i własnościowego – w wysokości czynszu obowiązującego dla tego lokalu w danej spółdzielni mieszkaniowej,
- spółdzielczego typu lokatorskiego i własnościowego – w wysokości czynszu obowiązującego dla tego lokalu w danej spółdzielni mieszkaniowej,
- komunalnego – w wysokości czynszu wyznaczonego dla tego lokalu przez gminę,
- własnościowego, z wyłączeniem wymienionych w dwóch poprzednich punktach – w wysokości czynszu określonego według zasad i stawek dla mieszkań komunalnych na danym terenie, a w miastach w danej dzielnicy,
- w hotelach – w wysokości kosztu udokumentowanego rachunkami wystawionymi przez hotel.

Przedstawiony sposób ustalania wartości świadczenia polegającego na korzystaniu przez pracownika z mieszkania obowiązuje, gdy pracodawca jest właścicielem tego lokalu lub go wynajął. Jeżeli natomiast pracownik sam wynajmowałby mieszkanie, a pracodawca zwracałby mu koszty z tym związane, kwota otrzymywana przez zatrudnionego w całości stanowiłaby podstawę wymiaru składek. Pracodawca nie musi odprowadzać do ZUS od kwoty zwróconej podwładnemu za hotel, w którym nocował podczas wyjazdu służbowego. Skoro pracownicy zatrudniani przez odwołującego korzystali z mieszkań, za które odpłatność ponosił pracodawca, to winien on był również odprowadzić składki na ubezpieczenia społeczne od poniesionych kosztów – proporcjonalnie do ilości pracowników i okresu ich przebywania za granicą.

Zgodnie z § 1 Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106, z późn. zm.), podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, stanowi – co do zasady – przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. W myśl przepisu art. 15 ust. 1 i art. 22 ust. 1 ustawy wyżej cytowanej, kosztami uzyskania są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych – odpowiednio – w art. 16 ust. 1 i art. 23 ust. 1 tych ustaw. Oznacza to, że zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów podlegają wszelkie koszty bezpośrednio lub pośrednio związane z uzyskaniem przychodu, w tym ponoszone na rzecz pracowników, z wyjątkiem tych, które zostały wyraźnie przez ustawodawcę określone. Jeżeli więc sfinansowanie mieszkania (pokoju, hotelu itd.) dla pracownika ma związek z prowadzoną przez jego pracodawcę działalnością gospodarczą, to należności zapłacone z tytułu zakwaterowania pracownika stanowią u pracodawcy koszt uzyskania przychodu.

W myśl art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za przychody ze stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Z powyższego wynika, że gdy pracownikowi udostępniana jest jakakolwiek kwatery – mieszkanie, pokój, hotel – za którą nie pokrywa on żadnych kosztów, ponieważ te spoczywają na pracodawcy, u pracownika powstaje z tego tytułu przychód, który należy doliczyć do przychodów ze stosunku pracy i opodatkować na ogólnych zasadach. Pracodawca winien do przychodów pracownika doliczyć równowartość opłacanego czynszu.

Takie same reguły opodatkowania istnieją, jeżeli kwatery udostępniana jest nieodpłatnie kilku pracownikom. Tylko jeżeli nie jest możliwe przypisanie przychodu do konkretnego pracownika, rezygnuje się z jego opodatkowania, ale obowiązek opłacenia składki pozostaje. W sytuacji najmu, w praktyce zwykle możliwe jest ustalenie liczby pracowników, którzy z kwatery korzystają, co oznacza, że możliwe jest ustalenie wartości świadczenia przypadającego na danego pracownika. W rezultacie pracodawca ma obowiązek u każdego z pracowników ustalić przychód ze stosunku pracy.

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, iż wolna od podatku dochodowego jest wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników w:

- hotelach pracowniczych;
- kwaterach prywatnych wynajmowanych na cele zbiorowego zakwaterowania – do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 500,00 zł.

Zastrzeżenie do powyższego przepisu, zawarte w art. 21 ust. 14 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że zwolnienie ma zastosowanie jedynie do pracowników, których miejsce zamieszkania jest położone poza miejscowością, w której znajduje się zakład pracy oraz że nie korzystają oni z podwyższonych kosztów uzyskania przychodów określonych w art. 22 ust. 2 pkt 3 i 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zatem w przypadku, gdy firma wynajmuje pracownikowi pokój (np. w hotelu czy mieszkaniu), który nie spełnia warunków określonych powyżej (w art. 21 ust. 1 pkt 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wartość świadczenia polegającego na opłaceniu wynajmu pokoju w hotelu lub czynszu stanowi przychód pracownika, od którego płatnik (zakład pracy) zobowiązany jest obliczyć i pobrać zaliczkę na podatek dochodowy.

W przypadku gdy pracodawca udostępnia lub wynajmuje mieszkanie pracownikowi, za co pracownik nie ponosi odpłatności, u pracownika powstaje z tego tytułu przychód ze stosunku pracy, od którego należy odprowadzić składki ZUS.

W tym zakresie Sąd orzekający w niniejszej sprawie w pełni akceptuje stanowisko Sądu Apelacyjnego w K. zaprezentowane w wyroku z dnia 2 grudnia 2010r. sygn. III AUa 716/10, z dnia 12 marca 2013r. sygn. akt III AUa 760/12, gdzie Sąd Apelacyjny wyjaśnił, że podstawa wymiaru składek, które były naliczane przez płatnika składek, powinna uwzględniać również wysokość świadczeń w naturze w postaci zakwaterowania pracowników za granicą. Takie zakwaterowanie pracownika za granicą na koszt pracodawcy stanowi niewątpliwie świadczenie w naturze, którego wartość pieniężna jest przychodem danego pracownika ze stosunku pracy uwzględnianym w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. W tym zakresie Sąd Apelacyjny powołał się na wyrok SN z dnia 12 września 2012r. sygn. akt II UK 45/12, zgodnie z którym odliczenia od podstawy wymiaru składek diet i innych należności z tytułu podróży służbowych, o których mowa w § 2 pkt 15 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.), dotyczą wyłącznie należności uzyskiwanych z tych właśnie tytułów przez pracowników

faktycznie przebywających w podróży służbowej. Świadczenie pracodawcy, choćby nazwane dietą z tytułu podróży służbowej, wypłacone pracownikowi nieodbywającemu takiej podróży (jak w niniejszej sprawie zainteresowanym zatrudnionym za granicą), nie jest tą należnością, o której mowa w § 2 pkt 15 rozporządzenia, tylko przychodem stanowiącym podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia w rozumieniu art. 18 ust. 1 u.s.u.s. Podobne stanowisko zajął Sąd Apelacyjny wP. w wyroku z dnia 12 grudnia 2012r. w sprawie III AUa 710/12.

Mając na uwadze orzecznictwo sądowe i wykładnię przepisów prawa podatkowego oraz ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych sąd oddalił odwołanie uznając, że koszt zakwaterowania poniesiony przez pracodawcę jest świadczeniem rzeczowym, stanowiącym przychód pracownika i podlegającym oskładkowaniu. Wyrok wydano na podstawie art. 477<sup>14</sup> § 1 k.p.c. O kosztach orzeczono na podstawie art. 98 k.p.c. oraz rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu

SSO Maria Gawlik