

Sygn. akt VIII U 3388/12

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 25 marca 2014 r.

Sąd Okręgowy w Gliwicach VIII Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący:	SSO Jolanta Łanowy
Protokolant:	Małgorzata Skirło

po rozpoznaniu w dniu 25 marca 2014 r. w Gliwicach

sprawy D. M. i B. M.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z.

przy udziale zainteresowanych W. G., P. S. i A. Ś.

o podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne

na skutek odwołań D. M. i B. M.

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z.

z dnia 26 września 2012 r. **nr** (...)

27 września 2012 r. **nr** (...)

27 września 2012 r. **nr** (...)

oddala odwołania.

(-) SSO Jolanta Łanowy

Sygn. akt VIII U 3388/12

UZASADNIENIE

Decyzjami z dnia 26 i 27 września 2012r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. ustalił podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne W. G. w miesiącach od stycznia do marca 2008r., P. S. w miesiącach od stycznia 2008r. do kwietnia 2008r. i od października 2008r. do września 2009r. oraz A. Ś. w miesiącach od maja 2008r. do czerwca 2009r. 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. w okresie od stycznia 2008 roku do grudnia 2010 roku nie obliczył i nie zadeklarował składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenia zdrowotne Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych od kosztów zakwaterowania pracowników za granicą finansowanych przez pracodawcę. Płatnik nie

przedstawił dowodów w postaci rachunków, faktur za prace 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 odwołania złożył płatnik składek (...) s.c. D. M. i B. M. 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 ubezpieczeni nie zostali oddelegowani przez odwołujących do pracy w Norwegii, ale przebywali tam na podstawie polecenia wyjazdu służbowego – delegacji organ rentowy pominął dowody na okoliczność przebywania ubezpieczonych na terenie Norwegii a podstawie polecenia wyjazdu służbowego i bezpodstawnie przyjął, że ubezpieczony został oddelegowany i w związku z tym do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia należy doliczyć koszty zakwaterowania.

Dalej odwołujący podkreślił, że pracownicy w okresie zatrudnienia pracowali w kraju i na podstawie delegowania w Norwegii. Otrzymywali polecenia wyjazdu służbowego. Za prace budowlano-wykończeniowe na terenie Norwegii zainteresowani otrzymywali wynagrodzenie za pracę oraz inne świadczenia w tym diety z tytułu odbytych podróży służbowych. W Polsce zainteresowani pracowali 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 zainteresowanych jako oddelegowanie, o którym mowa w pkt 16, kiedy faktycznie przebywali oni na delegacji, a więc winien mieć zastosowanie pkt 15 powołanego rozporządzenia. Zainteresowani przebywali w podróży służbowej w rozumieniu art. 77⁵ § 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 27 lipca 2007r. (...), B. M. zawarli z W. G. umowę o pracę na czas określony na okres od 27 lipca 2007r. do 30 czerwca 2008r. z wynagrodzeniem 936,00 zł brutto na stanowisku pracownika budowlanego prac wykończeniowych. Miejscem pracy miały być T. i przewidziano możliwość oddelegowania do Norwegii. Aneksm z dnia 1 stycznia 2008r. ustalono wynagrodzenie za pracę w wysokości 1.126,00 zł brutto (dowód akta osobowe – koperta k. 120 akt VIII U 3388/12). Zainteresowany P. S. został zatrudniony z dniem 4 stycznia 2007r. na okres jednego roku, a w dniu 1 stycznia 2008r. zawarł umowę na czas nieokreślony z wynagrodzeniem 4000,00 zł brutto na stanowisku dyrektora wykonawczego. Miejscem pracy miały być T. i przewidziano możliwość oddelegowania do Norwegii. Aneksm z dnia 1 lutego 2008r. ustalono wynagrodzenie za pracę w wysokości 7.000,00 zł brutto (dowód akta osobowe – koperta k. 120 akt VIII U 3388/12). Z kolei zainteresowany A. Ś. zawarł umowy o pracę w dniu 5 maja 2008r. na okres od 7 maja 2008r. do 30 września 2008r. oraz w dniu 29 września 2008r. na okres jednego roku. W obydwóch umowach powierzono mu pracę na stanowisku pracownika budowlanego prac wykończeniowych z wynagrodzeniem 1126,00 zł brutto. Miejscem pracy w obu umowach miały być T. i przewidziano możliwość oddelegowania do Norwegii Aneksm z dnia 2 stycznia 2009r. ustalono wynagrodzenie za pracę w wysokości 1.276,00 zł brutto (dowód akta osobowe – koperta k. 120 akt VIII U 3388/12).

Przesłuchany B. M. wyjaśnił, że 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. 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 (zapis rozprawy z dnia 18 czerwca 2013r. 5 min. 33 sek. – 15 min. 52 sek. i zapis rozprawy z dnia 18 czerwca 2013r., sygn. akt 3460/12).

Okoliczności te potwierdziła świadek G. O. (zapis rozprawy z dnia 12 kwietnia 2013r. 5 min. 2 sek. – 18 min. 17 sek.; zapis rozprawy z dnia 12 kwietnia 2013r. w sprawie o sygn. akt VIII U 3389/12).

Natomiast zainteresowani W. G. i A. Ś. wyjaśnili, że pracę świadczyli tylko na terenie Norwegii. Nie wykonywali pracy na terenie Polski (zapis rozprawy z dnia 12 kwietnia 2013r. 18 min. 17 sek. – 40 min. 27 sek.).

Zainteresowany P. S. wyjaśnił, iż do jego obowiązków, jako dyrektora wykonawczego należało koordynowanie pracy firmy w zakresie kontaktów z klientami oraz nadzorowanie projektów prowadzonych przez firmę, w tym koordynowanie prac pracowników zatrudnionych poza granicami kraju. Pracę świadczył na terenie Polski i Norwegii z tym, że większość pracy wykonywał w Norwegii (k. 178 a.s.).

Sąd ustalił stan faktyczny na podstawie powołanych wyżej dowodów. Bezspornym w sprawie jest, że zainteresowani pracowali w Norwegii i nie ponosili kosztów związanych z zakwaterowaniem. Te koszty 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:

W niniejszej sprawie spór koncentrował się na przepisie § 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, zgodnie z którym podstawy wymiaru składek nie stanowią diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika. Mianowicie strona odwołująca stała na stanowisku, że jej pracownicy wykonywali prace w Norwegii będąc w podróży służbowej, natomiast ZUS ocenił, że skarżący instrumentalnie stosowali wyżej cyt. przepisy dla obniżenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, chorobowe, wypadkowe oraz zdrowotne, gdyż wyjazdów ich pracowników do pracy w Norwegii nie można zakwalifikować jako podróży służbowej.

Wobec powyższego spór wymagał rozstrzygnięcia czy w niniejszej sprawie mamy do czynienia z podróżą służbową pracowników odwołujących, a następnie - czy pokryte przez płatnika składek (odwołujących) koszty zakwaterowania pracowników stanowią przychód pracowników, a zatem czy stanowią podstawę do oskładkowania.

I tak zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jedn. Dz. U. z 2009 r. 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 2010 r. 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.

Stosowanie do treści art. 21 ustawy systemowej, określenie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek oraz wyłączeń z tej podstawy niektórych rodzajów przychodów pozostawiono ministrowi właściwemu do spraw zabezpieczenia społecznego do uregulowania w drodze rozporządzenia.

Wskazać należy więc na uregulowania zawarte w rozporządzeniu 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.). § 1 tego rozporządzenia powtarza zasadę wyrażoną w art. 18 ust. 1 ustawy z 13 października 1998 r. W § 2 zawarty jest natomiast katalog przychodów, które nie stanowią podstawy wymiaru składek.

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 15 powyższego rozporządzenia z podstawy wymiaru składek wyłączone są 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.

Zgodnie zaś z § 2 ust. 1 pkt 16 powyższego rozporządzenia z podstawy wymiaru składek wyłączona jest 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.

W ocenie Sądu w pierwszej kolejności spór wymagał rozstrzygnięcia czy pracownicy (zainteresowani) zatrudnieni przez płatnika składek pracę w Norwegii wykonywali w ramach podróży służbowych.

Rozpoczynając rozważania na ten temat należy wyjść od art. 29 k.p., zgodnie z którym umowa o pracę określa strony umowy, rodzaj umowy, datę jej zawarcia oraz warunki pracy

i płacy, w szczególności miejsce wykonywania pracy. Natomiast zgodnie z art. 77⁵ § 1 k.p. 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.

Pojęcie „miejsca pracy” nie ma definicji legalnej w ustawodawstwie prawa pracy wobec czego Sąd posiłkuje się poglądem wypracowanym przez doktrynę i judykaturę.

I tak : miejsce wykonywania pracy może być w umowie o pracę co do zasady określone na trzy sposoby. Może ono być określone punktowo (adresowo) i jest ono właściwe jest dla tych pracowników, którzy wykonują pracę ze swej natury związaną ze stałym miejscem (na przykład robotnicy fabryczni lub pracownicy biurowi). Jeżeli miejscem tym będzie siedziba pracodawcy, to pracownik będzie w podróży służbowej wówczas, gdy na polecenie pracodawcy krótkotrwale wykona pracę poza tą siedzibą. Drugim z dopuszczalnych sposobów określenia miejsca wykonywania pracy w umowie o pracę jest wskazanie pewnego obszaru geograficznego. Takie obszarowe oznaczenie miejsca wykonywania pracy będzie właściwe w odniesieniu do prac, które ze swej natury wymagają ciągłego przemieszczania się, czyli u pracowników mobilnych. Obszar ten musi być tak określony, aby odpowiadał rzeczywistemu terenowi, na którym pracownik przemieszcza się w ramach umówionej pracy. Pracownik mobilny będzie więc odbywał podróż służbową tylko wówczas, gdy otrzyma od pracodawcy polecenie wykonania zadania poza tym obszarem a zmiana miejsca wykonywania pracy będzie miała charakter krótkotrwały (incydentalny). Wreszcie trzecim sposobem umownego określenia miejsca wykonywania pracy jest wskazanie ruchomego (w istocie zmiennego) miejsca pracy. Ruchome (zmiennie) miejsce pracy może na przykład zostać określone wówczas, gdy pracodawca prowadzi budowy

lub podobnego rodzaju działalność. Jeżeli ruchome miejsce pracy zostało właściwie określone w umowie, to stałymi miejscami pracy w rozumieniu art. 77⁵ § 1 k.p. będą wówczas poszczególne, konkretne miejsca, do których (w granicach umowy o pracę i ramach określonego w niej ruchomego miejsca pracy) pracownik zostaje skierowany w celu stałego świadczenia, umówionego rodzaju pracy. Pracownik taki będzie w podróży służbowej, gdy otrzyma krótkotrwałe zadanie wykonania pracy poza takim stałym miejscem pracy, a także w czasie dojazdu do tego miejsca i powrotu z niego (por. uchwała Sądu Najwyższego z dnia 9 grudnia 2011 r., II PZP 3/11).

Natomiast istota podróży służbowej sprowadza się do wykonywania zadania poza miejscowością, w której znajduje się stałe miejsce pracy pracownika. W orzecznictwie Sądu Najwyższego zgodnie przyjmuje się, że art. 77⁵ § 1 k.p. odnosi się do zadania służbowego rozumianego jako zdarzenie incydentalne w stosunku do pracy umówionej, wykonywanej zwykle w ramach stosunku pracy. Z przepisu tego wynika, że podróż służbowa ma charakter incydentalny. Podstawę formalną podróży służbowej stanowi polecenie wyjazdu. Polecenie takie powinno określać zadanie oraz termin i miejsce jego realizacji. Zadanie musi być skonkretyzowane; nie może mieć charakteru generalnego. Nie jest zatem podróżą służbową wykonywanie pracy (zadań) w różnych miejscowościach, gdy przedmiotem zobowiązania pracownika jest stałe wykonywanie pracy (zadań) w tych miejscowościach. (Wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z dnia 20 marca 2013 r. III AUa 1257/12). Ponadto o podróży służbowej można mówić jedynie w przypadku delegowania narzuconego pracownikowi

w drodze polecenia zobowiązującego go do odbycia takiej podróży. Zawarte przez strony umowy o pracę porozumienie co do wykonywania przez pracownika określonej pracy w ramach delegowania przez pracodawcę prowadzi do okresowej zmiany ustalonego w tej umowie rodzaju pracy oraz miejsca jej wykonywania. W takim przypadku podjęcie się przez pracownika podróży połączonej z wykonywaniem określonej pracy na podstawie zawartego z pracodawcą porozumienia nie jest podróżą służbową w rozumieniu art. 77⁵ § 1 k.p., do której znajdują zastosowanie przepisy określające należności przysługujące pracownikowi z tytułu takiej podróży. (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 8 listopada 2012 r. II UK 87/12, wyrok Sądu Najwyższego z dnia 17 lutego 2012r. III UK 54/11).

Zgodnie z powyższym praca robotnika budowlanego czy praca dyrektora wykonawczego, w tym przypadku nadzorującego i koordynującego prace robotników budowlanych, z jaką mamy do czynienia w niniejszym postępowaniu, nie polega ze swej istoty na stałym przemieszczaniu się na określonym obszarze geograficznym. Praca robotników budowlanych ma jednak nietypowy charakter z tego względu, że choć nie polega na stałym przemieszczaniu się, to jednak rodzaj prowadzonej przez pracodawcę działalności gospodarczej w dużej mierze determinuje konieczność wykonywania przez pracownika pracy w różnych miejscach, przy czym nie odbywa się to incydentalnie (okazjonalnie), ale stale i przez dłuższy okres. Natomiast praca dyrektora wykonawczego w przedmiotowej sprawie jest ściśle powiązana z pracą pracowników budowlanych.

Analiza stanu faktycznego sprawy, w ocenie Sądu daje podstawę do przyjęcia stanowiska, że zainteresowani W. G. i A. Ś. świadczyli pracę na rzecz odwołujących na terenie Norwegii i w tym kraju znajdowało się ich rzeczywiste miejsce pracy. Natomiast P. S. świadczył pracę na terenie Norwegii w przeważającej części. Zainteresowani w niniejszej sprawie byli zatrudnieni na podstawie umów o pracę na stanowiskach pracowników budowlanych prac wykończeniowych - W. G. i A. Ś., dyrektora wykonawczego - P. S.. Miejsce wykonywania pracy w umowie zostało określone jako siedziba pracodawcy. Jednocześnie już w momencie zawierania pierwszej i kolejnych umów o pracę z odwołującymi, zainteresowani mieli świadomość, że praca będzie wykonywana również w Norwegii (wręcz strony umowy o pracę porozumiały się co do tego warunku). Na stanowiskach pracownika budowlanego prac wykończeniowych, zainteresowani pracowali w Norwegii i realizowali zadania niewykraczające poza warunki pracy ustalone w umowach o pracę. Natomiast na stanowisku dyrektora wykonawczego zainteresowany nadzorował i koordynował prace pracowników budowlanych prac wykończeniowych na terenie Norwegii. Zasadne jest więc stanowisko prezentowane przez organ rentowy, że ubezpieczeni nie byli delegowani przez pracodawcę do wykonania określonych czynności czy zadań poza ich miejsce pracy, a tym samym ich pobyt w Norwegii nie nosił cech podróży służbowej. Biorąc pod uwagę rodzaj wykonywanej tam pracy, periodiczność i systematyczność tych wyjazdów, długość okresów wykonywania pracy, a także fakt wcześniejszego uzgodnienia tego miejsca

w umowie o pracę, należało uznać, że strony w ten sposób określiły rzeczywiste miejsce pracy .

Jak już wskazano wyżej, pracownik budowlany, czy dyrektor wykonawczy może być zatrudniony w różnych miejscach pracy. Miejsce określone w umowie powinno jednak odpowiadać rzeczywistemu stanowi rzeczy. Postanowienie umowy o pracę nie musi mieć przesądzającego znaczenia, bo inne ustalenia w tym zakresie mogą wynikać z porozumienia czy też pośrednio z rzeczywistego wykonywania obowiązków pracowniczych w konkretnym miejscu. Niewłaściwe określenie miejsca wykonywania pracy w umowie o pracę nie decyduje bezwzględnie o kwalifikacji podróży służbowej pracownika. Powyższe znajduje także częściowe potwierdzenie w oświadczeniach pełnomocnika skarżących, który na rozprawie wskazał, że miejsce pracy określone w umowach o pracę miało charakter umowny, w celu uniknięcia ewentualnych kłopotów związanych ze zmianami miejsca pracy pracowników, w sytuacji gdy zmienia się miejsce budowy. Nadto z zeznań świadka G. O. i wyjaśnień B. M. wynika, że odwołująca spółka na stałe w siedzibie zatrudniała jedynie pracowników administracyjnych.

Wreszcie ze stanu faktycznego sprawy wynika, że zainteresowany P. S. przez większość spornego okresu pracował w Norwegii, a w Polsce świadczył pracę sporadycznie. Nadto z wyjaśnień zainteresowanych W. G. i A. Ś. wynika, że pracę świadczyli tylko na terenie Norwegii. Nie wykonywali pracy na terenie Polski. W ocenie Sądu obie strony umowy o pracę były bardziej zaangażowane w świadczenie pracy za granicą, na co wskazuje informacja o wysokości obrotów osiągniętych przez płatnika składek w okresie od 2008r. do 2011r., a także fakt, że wynagrodzenie zainteresowanych z tytułu pracy w Norwegii znacznie przekraczało stawkę wynagrodzenia zasadniczego przewidzianego za pracę w Polsce.

Zaznaczenia wymaga również fakt ustalony w oparciu o wyjaśnienia odwołującego B. M., że pracodawca nie zawsze potrafił zapewnić pracownikom pracę w Polsce, wobec czego wracając z Norwegii często korzystali z urlopów bezpłatnych i „postojowych”. Zdaniem Sądu wszystkie powyższe okoliczności świadczą, że zamiarem stron już w momencie zawarcia umów o pracę, było wykonywanie przez zainteresowanych pracy głównie poza granicami kraju. W konsekwencji takie „podróże służbowe” jakie odbywali zainteresowani do Norwegii nie miały charakteru incydentalnego biorąc pod uwagę fakt, że wyjazdy takie zdarzały się periodycznie, co najmniej raz w miesiącu i trwały około tygodnia do 3 tygodni. Zgodnie z orzecznictwem Sądu Najwyższego, pracownik nie może nieustannie przebywać w podróży służbowej, a dla zainteresowanych podróże nie stanowiła zjawiska wyjątkowego, ponieważ pracowali oni w warunkach stałego przemieszczania się. Odwołujący natomiast cechę incydentalności utożsamiali de facto z charakterem zleceń wykonywanych przez pracowników ich firmy w Norwegii oraz ich krótkotrwałością, a nie z wyjątkowością takiego zdarzenia w danym stosunku pracy.

W ocenie Sądu możliwość odliczenia od podstawy wymiaru składek diet i innych należności z tytułu podróży służbowych, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, a na które powołują się odwołujący dotyczy 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 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, tylko przychodem stanowiącym podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia w rozumieniu art. 18 ust. 1 ustawy systemowej. (por. Wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z dnia 24 kwietnia 2013r. III AUa 1332/12)

W sytuacji, gdy poniesione przez pracodawcę koszty zakwaterowania zakwalifikowane jako inne należności z tytułu podróży służbowej nie przysługiwały pracownikom, ponieważ nie odbywali oni podróży służbowej, nie było podstaw do ich wyłączenia z oskładkowania, lecz należało przyjąć je do podstawy oskładkowania jako przychód pracowników z tytułu zatrudnienia.

Ustalenie, iż w stanie faktycznym mamy do czynienia z pracownikami zatrudnionymi za granicą u polskiego pracodawcy, a nie z pracownikami odbywającymi zagraniczną podróż służbową nakazuje przyjąć, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne

i rentowe stanowi przychód w myśl przepisów §1 i § 2 ust. 1 pkt.16 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne

i rentowe.

W świetle treści art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy systemowej i w związku z art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, 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. Składnik nie został bowiem wymieniony w § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zawierającym katalog składników, które nie stanowią przychodu. Również ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych uznaje wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników za przychód, jedynie zwalniając go od podatku dochodowego do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 500 zł (art. 21 ust. 1 pkt 19 tej ustawy).

W świetle wskazanych przepisów przyjąć należy, że przychodem pracownika, który uwzględnia się przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe jest wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracownika w okresie wykonywania pracy. Skoro podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiąganym przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, za nie budzące wątpliwości uznać należy, że koszty zakwaterowania (podobnie jak wynagrodzenie - jego poszczególne składniki, czy wartość innych świadczeń ponoszonych za pracownika oraz innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych) powinny obciążać pracodawcę. (tak Sąd Apelacyjny w Katowicach z dnia 31 maja 2011r. III AUa 1782/10)

Zgodnie natomiast z art. 46 ust. 1 ustawy systemowej, obowiązek obliczania, potrącania z dochodów ubezpieczonych, rozliczania oraz opłacania należnych składek za każdy miesiąc kalendarzowy, według zasad wynikających z przepisów ustawy, spoczywa na płatniku składek.

Wartość pieniężną świadczeń w naturze ustala się w wysokości ekwiwalentu pieniężnego określonego w przepisach o wynagradzaniu, a w razie ich braku jeżeli przedmiotem świadczenia jest udostępnienie lokalu mieszkalnego:

- a) dla lokali spółdzielczych typu lokatorskiego i własnościowego - w wysokości czynszu obowiązującego dla tego lokalu w danej spółdzielni mieszkaniowej,
- b) dla lokali komunalnych - w wysokości czynszu wyznaczonego dla tego lokalu przez gminę,
- c) dla lokali własnościowych, z wyłączeniem wymienionych w lit. a), oraz domów stanowiących własność prywatną - w wysokości czynszu określonego według zasad i stawek dla mieszkań komunalnych na danym terenie, a w miastach - w danej dzielnicy,
- d) dla lokali w hotelach - w wysokości kosztu udokumentowanego rachunkami wystawionymi przez hotel (§ 3 rozporządzenia w sprawie podstawy wymiaru składek.).

Ustalenie kosztów noclegów w zaskarżonej decyzji nastąpiło poprzez przyjęcie za koszt noclegu jednego pracownika, kosztów ustalonych w oparciu o dane pozyskane w toku kontroli tj. zestawienie sporządzone przez płatnika składek, na podstawie dokumentów księgowych w postaci faktur w języku norweskim obejmujących koszty jakie poniósł pracodawca z tytułu opłat za kwatery w poszczególnych miesiącach, z uwzględnieniem ilości korzystających z tych kwater pracowników.

Wyliczenie tych kosztów co do wysokości i zasady obliczeń nie było kwestionowane przez skarżących. Odwołujący, mimo reprezentowania przez profesjonalnego pełnomocnika nie zgłosili na tę okoliczność żadnych wniosków dowodowych. Nadto koszty zakwaterowania były obliczane na podstawie kwot wynikających z wystawionych przez wynajmujących kwatery faktur czyli z uwzględnieniem tylko kwot faktycznie zapłaconych przez pracodawcę z tego tytułu.

W związku z powyższym, na mocy art. 477¹⁴ § 1 k.p.c., Sąd orzekł jak w sentencji, oddalając odwołania.

(-) SSO Jolanta Łanowy