

Sygn. akt **III AUa 2456/16**

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 21 lutego 2018 r.

Sąd Apelacyjny w Poznaniu III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący: SSA Jolanta Cierpiał

Sędziowie: SSA Marta Sawińska (spr.)

SSA Katarzyna Schönhof-Wilkans

Protokolant: st. sekr. sądowy Karolina Majchrzak

po rozpoznaniu w dniu 8 lutego 2018 r. w Poznaniu

sprawy **(...) sp. z o.o. w J.**

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

przy udziale zainteresowanego J. D.

o podstawę wymiaru składek

na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z.

od wyroku Sądu Okręgowego w Zielonej Górze

z dnia 23 września 2016 r. sygn. akt IV U 202/16

1. zmienia zaskarżony wyrok w punkcie I i oddala odwołanie;
2. zmienia zaskarżony wyrok w punkcie II i zasądza od (...) sp. z o.o w J. na rzecz pozwanego kwotę 120 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego;
3. zasądza od (...) sp. z o.o. w J. na rzecz pozwanego kwotę 240 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w instancji odwoławczej.

SSA Katarzyna Schönhof-Wilkans	SSA Jolanta Cierpiał	SSA Marta Sawińska
--------------------------------	----------------------	--------------------

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 10.12.2015 r., znak (...) nr (...), organ rentowy Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 3, w związku z art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2015 r., poz. 121, ze zm.) oraz art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2008 r., Nr 164, poz. 1027, ze zm.), stwierdził, że określone przez płatnika „diety” i „koszty noclegu” w wysokości szczegółowo wskazanej w zaskarżonej

decyzji, osiągnięte w okresie od 01/2012 r. do 12/2014 r. – stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne J. D. z tytułu zatrudnienia u płatnika składek (...) Sp. z o.o. w J..

W uzasadnieniu decyzji podano, że płatnik składek (...) Sp. z o.o. w J. nie uwzględnił w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne oraz ubezpieczenie zdrowotne przychodu uzyskanego przez ubezpieczonego J. D. w postaci wypłaconych przez pracodawcę kosztów określonych jako „dieta” i „koszty noclegu” w kwotach i okresach wskazanych w decyzji. Kwoty wypłaconych ubezpieczonemu „diet” oraz „koszty noclegów” płatnik składek wykazał na sporządzonych listach, nazwanych „wykaz kosztów delegacji w roku 2012-2014.

Zakład wskazał, że J. D. zatrudniony został na podstawie umowy o pracę w firmie (...) Sp. z o.o. jako przedstawiciel handlowy. Aneksiem do umowy o pracę z dnia 01.07.2011 r. firma zmieniła warunki umowy dotyczące miejsca wykonywania pracy, tj. (...) sp. z o.o. ul. (...) w J., teren województwa (...) i (...). Organ rentowy podniósł, iż dla zatrudnionego na stanowisku przedstawiciela handlowego J. D., podróż nie stanowiła zjawiska wyjątkowego, lecz była normalnym wykonywaniem obowiązków pracowniczych, wynikających z umowy o pracę, które dla niego nie były incydentalne, lecz należały do jego zwykłych, typowych, umówionych czynności pracowniczych. Taki rodzaj pracy powodował konieczność wyjazdów służbowych, które były niezbędne przy bezpośrednich spotkaniach z potencjalnymi i obecnymi klientami, czy udziałach w targach lub zgłoszeniach serwisowych. Miejsce pracy J. D. było zależne od bieżących potrzeb aktualnych klientów (...) Sp. z o.o. i innych obowiązków służbowych.

Zdaniem organu rentowego, podróże J. D. nie spełniały wymogów art. 77⁵ Kodeksu pracy, gdyż:

- istota pracy, wykonywanej w okresie objętym kontrolą przez ubezpieczonego polegała na przemieszczaniu się. Wyjazdy służbowe zakwalifikowane przez płatnika składek jako podróże służbowe nie miały charakteru incydentalnego,
- nie jest podróżą służbową wykonywanie swoich stałych obowiązków wynikających z zawartej umowy o pracę, czynności które wchodziły w zakres zwykłych, pracowniczych obowiązków ubezpieczonego, wynikających z zawartej umowy,
- podróże odbywane przez J. D. nie miały charakteru incydentalnego, odbywały się w sposób powtarzalny, z dużą częstotliwością.

Tym samym zwrot tak zwanych „kosztów delegacji” stanowi, zdaniem Oddziału ZUS, nieodpłatne świadczenia ze strony pracodawcy na rzecz pracownika, który nie skorzysta ze zwolnienia zawartego w art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., poz. 361, ze zm.)

Odwołujący płatnik składek (...) Sp. z o.o. z siedzibą w J., reprezentowany przez profesjonalnego pełnomocnika, zaskarżył powyższą decyzję w całości i wniósł o jej zmianę poprzez ustalenie, że wskazane kwoty, określone jako „diety” i „koszty noclegu” nie stanowią dla J. D. przychodu z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy o pracę w (...) Sp. z o.o. w J. i jako takie nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne. Domagał się przy tym zasądzenia od organu rentowego na rzecz skarżącego kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego w wysokości sześciokrotności minimalnej stawki, przewidzianej w Rozporządzeniu Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu ewentualnie według spisu kosztów przedstawionego przez skarżącego oraz opłaty skarbowej od pełnomocnictwa w wysokości 17 zł. Na okoliczność, że ubezpieczony w okresie od 01.01.2012 r. do 31.12.2014 r. przebywał w delegacjach służbowych, a jego miejscem pracy był teren województwa (...) i (...), odwołujący wniósł o dopuszczenie dowodu z zeznań świadków.

W uzasadnieniu odwołania znalazło się rozwinięcie powyższych zarzutów i wniosków. Odwołujący zarzucił m.in., że płatnik składek błędnie ustalił, że obowiązki ubezpieczonego ograniczały się wyłącznie do funkcji „przedstawiciela handlowego”, podczas gdy w rzeczywistości zakres obowiązków J. D. był znacznie szerszy i sprowadzał się do obowiązków kierownika sprzedaży. Odwołujący podniósł ponadto, że Zakład ograniczył się w swoich ustaleniach do

wyliczenia ile dni w poszczególnych okresach ubezpieczony przebywał w podróży służbowej, w rozumieniu art. 77⁵ §1 k.p., gdyż podróże te nie miały charakteru incydentalnego. Zarzucił, że Zakład w żaden sposób nie ustalał, czego dotyczyła każda delegacja, podczas, gdy znaczna część delegacji nie dotyczyła obowiązków pracownika z zakresu przedstawiciela handlowego, ale innych czynności zleconych przez pracodawcę.

Zreasumował, iż niezależnie od przyjęcia, czy wyjazdu ubezpieczonego poza teren województwa (...) i (...) będą zakwalifikowane jako podróże służbowe, czy też nie, w ocenie odwoływającego, nie można uznać za przysporzenie dla pracownika faktu pokrywania jego noclegów oraz zapewniania wyżywienia w trakcie wykonywania zadań zleconych przez pracodawcę.

Wyrokiem z dnia 23 września 2016r. sygn. akt IV U 202/16 Sąd Okręgowy w Zielonej Górze Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych :

I. zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że stwierdził, iż przychód J. D. uzyskany jako diety i koszty noclegu od stycznia 2012r. do grudnia 2014r. w kwotach szczegółowo wymienionych w zaskarżonej decyzji nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy o pracę u płatnika (...) Sp. z o.o. w J.;

II. zasądził od pozwanego Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. na rzecz odwoływającego (...) Sp. z o.o. w J. kwotę 2554,64 zł tytułem zwrotu kosztów procesu.

Rozstrzygnięcie Sądu Okręgowego zostało wydane w wyniku następujących ustaleń faktycznych i rozważań prawnych.

Odwołujący płatnik składek (...) Sp. z o.o. w ramach prowadzonej działalności gospodarczej zajmuje się produkcją kontenerowych wytwórni mas bitumicznych i asfaltu oraz produkcją konstrukcji stalowych. Siedziba firmy mieści się w J., przy ul. (...).

Za okres od 01.01.2012 r. do 31.12.2014 r., płatnik składek nie obliczył za pracownika J. D. składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych od kwot uzyskanych przez niego w tym okresie, określonych jako „dieta”, „koszty noclegu”, uzyskanych z tytułu wykonywania pracy w ramach zawartej umowy o pracę.

Zainteresowany J. D. zam. w T., od dnia 01.12.2006 r. zatrudniony był w (...) Sp. z o.o. w pełnym wymiarze czasu pracy na stanowisku przedstawiciela handlowego. Jako obszar dystrybucji instalacji asfaltu i betonu i produktów firmy (...) wskazano teren Polski. Płatnik zastrzegł sobie możliwość rozszerzania lub ograniczania zakresu zadań według potrzeb spółki i kierowania zainteresowanego tam, gdzie usługa według uznania L. będzie potrzebna.

Wynagrodzenie za pracę zostało ustalone na kwotę 49.572 zł brutto rocznie, ze wskazaniem, że wynagrodzenie to będzie wypłacane w 12 równych miesięcznych kwotach po 4.131 zł brutto. Świadczenia urlopowe i premie świąteczne, a także wynagrodzenie za pracę w nadgodzinach, w niedzielę oraz w święta wliczone są we wskazaną w umowie kwotę. Dodatkowo, w zależności od osiągniętych rezultatów pracy, zainteresowanemu przysługiwała premia równa 1,5% kwoty pokrycia wszystkich aktywowanych przez zainteresowanego projektów w danym roku obrotowym.

Nas mocy zawartej umowy, J. D. otrzymał do dyspozycji samochód służbowy, wykorzystywany wyłącznie do celów służbowych.

Uchwałą Zgromadzenia Wspólników z dnia 09.06.2011 r. (...) Sp. z o.o. została przejęta przez spółkę (...) z o.o. z siedzibą w J.. Do połączenia spółki (...) Sp. z o.o. z siedzibą w J. jako spółki przejmującej, ze spółką (...) Sp. z o.o. z siedzibą w R., jako spółką przejmowaną doszło poprzez przeniesienie całego majątku spółki przejmowanej na spółkę przejmującą. Obie spółki były „spółkami-córkami” niemieckiej firmy (...). Firma (...) była głównym udziałowcem (...) Sp. z o.o., posiadając 51 % udziału w spółce.

Firma (...) Sp. z o.o. przejęła także pracowników po zlikwidowanej spółce (...) Sp. z o.o., a zatem monterów elektrycznych oraz J. D. jako przedstawiciela handlowego.

Firma (...) Sp. z o.o. nie sprzedawała samodzielnie swojej produkcji. Zajmowała się wyłącznie produkcją tzw. wieży kontenerowych na potrzeby i zamówienie firmy (...), która miała wyłączność na sprzedaż tych produktów. (...) sprzedawała produkty również klientom w Polsce i w Europie Środkowej. Następnie, po zawarciu umowy, opiekowała się tymi klientami. Jeśli konieczny był serwis, czy naprawa na terenie Polski, to wówczas firma (...) zlecała czynności pracownikom spółki (...) Sp. z o.o. – monterom elektrycznym oraz zainteresowanemu J. D.. Rozwiązanie takie było korzystniejsze, niż obsługa serwisowa przez pracowników niemieckich.

Aneks z dnia 01.07.2011 r. warunki zatrudnienia J. D. uległy zmianie w ten sposób, że jako miejsca wykonywania pracy wskazano adres siedziby (...) Sp. z o.o., tj. J., ul. (...), a także teren województwa (...) i (...).

Po przejęciu J. D. z (...) Sp. z o.o. do firmy (...) Sp. z o.o., rodzaj i warunki jego pracy były takie same. Do obowiązków J. D. należało przygotowywanie materiałów reklamowych, analiza rynku maszyn budowlanych w języku polskim, bieżąca obsługa klientów firmy, poszukiwanie nowych rynków zbytu.

Jego miejsce pracy mieściło się w siedzibie firmy, a obszarem działania było województwo (...) i (...). W siedzibie firmy w J. zainteresowany miał swoje miejsce pracy w D. C., gdzie znajdowało się jego biurko oraz szafka, w której przechowywał swoje materiały.

W ramach powierzonych obowiązków, pracował w biurze, a także w terenie, gdzie sprawował opieką nad stałymi klientami z terenu województwa (...) i (...).

Podróże służbowe zainteresowanego poza teren województwa (...) i (...) wiązały się zazwyczaj z udziałem w targach, spotkaniem z potencjalnymi klientami, a także wizytami serwisowymi w przypadku awarii. Liczba dni, które obejmowały wyjazd, wynosiła od kilku do kilkunastu dni w miesiącu.

Polecenia wyjazdu wynikały z porozumienia pomiędzy spółką (...) Sp. z o.o. i (...). Firma (...) zlecała usługi marketingowe firmie (...) Sp. z o.o., a osobą bezpośrednio odpowiedzialną za ich realizację był zainteresowany J. D.. Umowa pomiędzy spółkami regulowała, to iż zleceniodawca bezpośrednio wskazywał zainteresowanemu kierunki i cele podróży. Gdy zainteresowany wykonywał zadania na terenie województwa, które były określone jako miejsce świadczenia przez niego pracy – tj. teren województwa (...) i (...), to delegacje nie były wystawiane. Jedynie wówczas, gdy zainteresowany wykonywał zadania poza tym obszarem, otrzymywał on delegacje. Po wykonaniu danego zadania służbowego, zainteresowany nie wracał do domu na noc z uwagi na odległość kilometrową. Nocował w hotelach.

Koordynacją wszystkich działań sprzedażowych firmy (...) na różnych rynkach, w tym rynku polskim, zajmował się pan W., który piastował stanowisko kierownika sprzedaży w spółce niemieckiej. Zajmował się on wyznaczaniem kierunków i celów podróży służbowych zainteresowanego w ramach stosunku pracy ze spółką (...) Sp. z o.o. On też wydawał polecenia służbowe i rozliczał faktury. Każdorazowo, po powrocie z delegacji, zainteresowany J. D. rozliczał się wobec niego z efektów swojej pracy. Zainteresowany przysyłał lub przywoził do firmy dokumenty związane z daną podróżą tj. druki delegacji oraz faktury za hotel, paliwo i inne materiały.

W drukach delegacji ujmowano wyłącznie diety. Na drukach delegacji widniał zapis wskazujący na cel podróży, miejscowość, nazwę zakładu i nazwę projektu. Z tytułu noclegu zainteresowanego w hotelach wystawiane były faktury. Faktury za hotele i paliwo wystawiane były na płatnika składek (...) Sp. z o.o., a kwoty które obejmują faktury stanowią koszt uzyskania przychodu pracodawcy. Usługi świadczone przez (...) Sp. z o.o. na rzecz (...) generowały zyski i z tego zysku 10 % było doliczane do faktury obciążeniowej jako zarobek (...) Sp. z o. o.

Wynagrodzenie oraz diety przelewane były na konto zainteresowanego J. D.. Diety wypłacane były jedynie wówczas, gdy podróże służbowe obejmowały teren poza województwem (...) i (...). Diety wypłacane były według obowiązującej w rozporządzeniu stawki, która w tym czasie wynosiła 30 zł.

Kwoty obejmujące diety i koszty noclegu nie stanowiły prywatnej korzyści zainteresowanego. Niejednokrotnie zainteresowany skarżył się, że wysokość wypłacanych przez pracodawcę należności z tytułu odbytych podróży służbowych diet krajowych, nie wystarcza na pokrycie realnych potrzeb związanych z tymi podróżami.

Na podstawie tak ustalonego stanu faktycznego Sąd I instancji wydał zaskarżony wyrok uznając, iż odwołanie jest zasadne.

W rozpoznawanej sprawie zasadnicze znaczenie miało ustalenie, czy wykonywanie przez zainteresowanego J. D. pracy w ramach zawartej z płatnikiem składek (...) Sp. z o.o. w J. umowy o pracę z dnia 01.12.2006 r., zmienionej aneksem z dnia 01.07.2011 r. odbywało się w ramach podróży służbowej, co w świetle obowiązujących przepisów uprawniałoby tego pracownika do otrzymywania stosownych diet i zwrotu poniesionych kosztów noclegów, związanych z podróżą służbową, a co za tym idzie - uzasadniałoby wyłączenie tych należności od podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne.

Okolicznością przy tym niesporną był fakt wypłacania przez płatnika składek na rzecz zainteresowanego J. D. środków finansowych w postaci diet i kosztów noclegów za okres świadczenia pracy przez zainteresowanego poza stałym miejscem wykonywania pracy.

Spór dotyczył przede wszystkim charakteru prawnego tych wypłat – w wysokościach i za okresy – szczegółowo wymienione w zaskarżonej decyzji. W sprawie należało zatem rozstrzygnąć czy po stronie pracownika J. D. w związku z dokonanymi na jego rzecz wypłatami tytułem diet i zwrotu poniesionych kosztów noclegów, powstał przychód.

Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 ustawy z 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz. U. z 2015 r., poz. 121, zwanej dalej ustawą systemową), podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracownika jest przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągany u pracodawcy z tytułu pozostawania w stosunku pracy, z wyłączeniami ujętymi 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.).

Stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 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., zwanej dalej: ustawą o PIT), 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.

Z kolei z treści art. 11 ust. 1 ustawy o PIT wynika zasada, zgodnie z którą przychodem są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Według regulacji zawartej w przytoczonym przepisie, aby pieniądze i wartości pieniężne mogły być traktowane jako przychód, wystarczy, by były one postawione do dyspozycji podatnika, natomiast żeby świadczenia w naturze i inne nieodpłatne świadczenia były uznane za przychód, konieczne jest otrzymanie tych świadczeń.

Otrzymanie świadczenia, jako realne przysporzenie, przejawia się w przyroście majątku podatnika.

Zasada ustalania wysokości składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i chorobowe polega na odniesieniu się do wysokości bazowej, którą - zgodnie z art. 18 ust.1 ustawy systemowej stanowi przychód zdefiniowany w art. 4 pkt 9 ustawy systemowej jako przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych osiągany u pracodawcy z tytułu pozostawania w stosunku pracy, z wyłączeniami ujętymi 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.).

Podstawy wymiaru składek nie stanowią pewne rodzaje przychodów, które - na podstawie upoważnienia z art. 21 ustawy o systemowej - 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.

Odrębnym przepisem, o którym mowa powyżej jest rozporządzenie 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).

W myśl § 2 powołanego wyżej rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z tytułu podróży krajowej oraz podróży zagranicznej, odbywanej w terminie i miejscu określonym przez pracodawcę, pracownikowi przysługują:

1.diety;

2.zwrot kosztów:

a) przejazdów,

b) dojazdów środkami komunikacji miejscowej,

c) noclegów,

d) innych udokumentowanych wydatków, określonych lub uznanych przez pracodawcę odpowiednio do uzasadnionych potrzeb.

Zasady i warunki oraz limity należności (diet i innych świadczeń) przysługujących z tytułu podróży zostały szczegółowo określone w powołanym rozporządzeniu.

Należności wypłacone pracownikowi (przedstawicielowi handlowemu) odbywającemu podróż służbową w terminie i miejscu określonym przez pracodawcę, obejmujące między innymi diety, zwrot kosztów za przejazdy, noclegi, dojazdy środkami komunikacji miejscowej, a także innych udokumentowanych wydatków określonych przez pracodawcę odpowiednio do uzasadnionych potrzeb, korzystają ze zwolnienia od podatku dochodowego od osób fizycznych do wysokości określonej ww. rozporządzeniem Ministra Pracy i Polityki Społecznej.

Podstawowym warunkiem otrzymania należności przewidzianych ww. rozporządzeniem jest jednak odbycie przez pracownika podróży służbowej.

W niniejszej sprawie, jak podkreślał Sąd I instancji, należało przede wszystkim rozstrzygnąć, czy ubezpieczony, wykonujący pracę poza stałym miejscem wykonywania pracy, które z dniem 01.07.2011 r. określone było jako siedziba firmy (...) Sp. z o.o., tj. J. ul. (...), a także teren województwa (...) i (...), pozostawał w podróży służbowej, czy też nie. Od tego zależało zobowiązanie płatnika do opłacenia składek z tytułu ubezpieczenia od podstawy wymiaru obejmującej ich przychód z tytułu zwiększonych kosztów świadczenia takiej pracy (por. art. 77⁵ § 1 KP w związku z art. 18 ust. ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i § 1 oraz § 2 ust. 1 pkt 15 Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe).

Jakkolwiek pozwany organ rentowy zarzucał, że podróże służbowe miały na celu normalne wykonywanie obowiązków pracowniczych, wynikających z umowy o pracę, które dla niego nie były incydentalne, to zważyć należy, że podróż służbowa, jak sama definicja wskazuje, to wyjazd w celu wykonania określonego przez pracodawcę zadania.

Definicja podróży służbowej została zawarta w art. 77⁵ § 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (Dz.U. z 2014 r., poz. 1502), który stanowi, że pracownikowi wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową.

Podróżą służbową, zgodnie z powyższą definicją, jest zatem taki wyjazd, który odbywa się na polecenie pracodawcy i jest związany ze świadczeniem pracy poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy.

Podzielając w całości pogląd wyrażony przez Sąd Najwyższy w wyroku z 28 czerwca 2012r. (II UK 284/11) przyjąć należy, iż podróż służbowa charakteryzuje się tym, że jest odbywana poza obszar miejscowości, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałe miejsce pracy pracownika, na polecenie pracodawcy, w celu wykonania określonego przez pracodawcę zadania, oraz jest ograniczona zakładanym z góry terminem. Wszystkie te cechy muszą wystąpić łącznie (por. wyrok SN z 22.02.2008 r., I PK 208/07, OSNP Nr 11-12/2009, poz. 134). Podróżą służbową, zdefiniowaną w art. 77⁵ § 1 KP ustanawiającym prawo pracownika do dodatkowych świadczeń, jest wyjazd na polecenie pracodawcy poza miejscowość, w której znajduje się jego siedziba, lub wyjazd poza stałe miejsce pracy w celu wykonania zadania służbowego. Wykonywanie podróży służbowej wyróżniane jest więc wśród czynności pracowniczych ze względu na jej miejsce, czas i przedmiot.

Wobec powyższego zarzuty, które stawiał pozwany organ rentowy tj. to, że podróże odbywane przez J. D. nie miały charakteru incydentalnego, lecz były normalnym wykonywaniem obowiązków pracowniczych, nie mają w tym względzie znaczenia.

Z treści aneksu z dnia 01.07.2011 r. do umowy o pracę wynika, że miejscem wykonywania pracy J. D. był adres siedziby (...) Sp. z o.o., tj. J., ul. (...), a także teren województwa (...) i (...). Jak wynika z zeznań powołanych w sprawie świadków M. P., M. C. oraz A. H. stałym miejscem pracy zainteresowanego była właśnie siedziba firmy, gdzie zainteresowany miał swoje miejsce pracy w D. C.. Tam znajdowało się jego biurko oraz szafka, w której przechowywał swoje materiały. Z zeznań powołanych w sprawie świadków, którym Sąd dał wiarę, jednoznacznie wynika, że w ramach powierzonych obowiązków J. D., pracował w biurze, a także w terenie, gdzie sprawował opiekę nad stałymi klientami z terenu województwa (...) i (...).

Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy potwierdza zatem tezę, że miejsca wskazane w aneksie do umowy o pracę były faktycznym miejscem wykonywania przez J. D. pracy. Głównym obszarem działania J. D. była zatem siedziba firmy oraz teren województwa (...) i (...), gdzie zainteresowany zajmował się bieżącą obsługą klientów firmy, przygotowaniem materiałów reklamowych, analizą rynku maszyn budowlanych w języku polskim, poszukiwaniem nowych rynków zbytu.

Dopiero na wyraźne polecenie pracodawcy, celem sfinalizowania danej usługi, która była zlecana przez firmę (...) firmie (...) Sp. z o.o., J. D. otrzymywał polecenie wyjazdu służbowego. Umowa pomiędzy spółkami regulowała, to iż zleceniodawca bezpośrednio wskazywał zainteresowanemu kierunki i cele podróży. Wyjazdy poza teren województwa (...) i (...) wiązały się zazwyczaj z udziałem w targach, spotkaniami z potencjalnymi klientami, a także wizytami serwisowymi w przypadku awarii. Na każdy taki wyjazd, płatnik składek (...) Sp. z o.o. wystawiał zainteresowanemu polecenia wyjazdów służbowych.

Zarzut podnoszony przez pozwanego, że liczba wyjazdów była znaczna w skali miesiąca, nie ma w tym względzie żadnego uzasadnienia.

Zainteresowany nie wracał do domu na noc z uwagi na odległość kilometrową. Kwaterował się w okolicznych miejscach noclegowych, w hotelach. Po powrocie zainteresowanego z podróży płatnik na podstawie przedstawianych faktur za noclegi zwracał mu poniesione koszty za nocleg, jak również wypłacał diety z tytułu podróży służbowych. Koszty te pokrywały jedynie koszty noclegu i koszty wyżywienia. Diety wypłacane były jedynie wówczas, gdy podróże służbowe obejmowały teren poza województwem (...) i (...). Diety wypłacane były według obowiązującej w rozporządzeniu stawki, która w tym czasie wynosiła 30 zł.

Powyższe okoliczności faktyczne ustalone zostały na podstawie całości zgromadzonego w sprawie materiału, w szczególności na podstawie kserokopii faktur za noclegi i kserokopie poleceń wyjazdów służbowych za okres od 01/2012 r. do 12/2014 r., a także zeznań świadków: A. H., zatrudnionej w spółce (...) Sp. z o.o. do 2015 r. na stanowisku księgowej, M. P., zatrudnionej do lutego 2016 r. w charakterze głównej księgowej oraz M. C., pracującej w spółce od 15.10.2007 r. jako specjalista ds. kadr i płac. Są to osoby bezstronne i Sąd Okręgowy nie znalazł podstaw, by poddać w wątpliwość wiarygodność ich zeznań.

Okolicznością przy tym w sprawie przyznaną było, iż wszystkie kwestionowane wyjazdy związane były wyłącznie z wykonywaniem zwykłych obowiązków pracowniczych, do których wykonywania zainteresowany zobowiązał się wobec pracodawcy, a tym samym były dla potrzeb pracodawcy. Potwierdzają to także dokumenty – druki delegacji oraz zeznania powołanych w sprawie świadków. Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy potwierdza fakt, że otrzymane diety i zwrot kosztów noclegu pokrywały jedynie wysokość poniesionych kosztów związanych z podróżą służbową.

Sąd Okręgowy podkreślał, że jeśli pracodawca nie zdecydował się na uregulowanie we własnym zakresie zasad zwrotu kosztów podróży służbowej zatrudniani przez niego pracownicy mają prawo do otrzymania tych kosztów na zasadach przewidzianych dla strefy budżetowej. Natomiast w przypadku, gdy pracodawca zamierza wprowadzić w swoim zakładzie pracy przepisy regulujące zwrot kosztów podróży służbowej musi pamiętać, iż nie może ustalić diety za dobę podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju w wysokości niższej niż dieta z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju określona dla pracownika sfery budżetowej (por. T. Zwolak, Komentarz do art. 21(a) ustawy o czasie pracy kierowców [w:] T. Zwolak, Ustawa o czasie pracy kierowców – Komentarz, LexisNexis, 2010, nr 337402).

Przepisy w sprawie diet i innych należności za czas podróży służbowych (wykonawcze do art. 77⁵ KP, tj. rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 19.12.2002 r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju, Dz.U. Nr 236, poz. 1990 ze zm., a od 1.03.2013r. rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 29.01.2013r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz.U. 2013, poz.167), stanowią zaś, że do 28.02.2013 r. obowiązywała dieta w wysokości 23 zł, zaś od 01.03.2013 r. w wysokości 30 złotych.

Rozważając funkcję diet (i podobnie innych świadczeń związanych z pokryciem kosztów podróży służbowej) Sąd miał na uwadze, że celem diet z tytułu podróży służbowych nie jest przysporzenie pracownikowi dodatkowych korzyści, a jedynie zrekompensowanie ponoszenia dodatkowych wydatków, a także - do pewnego stopnia - utrudnień życiowych związanych z pobytem poza miejscem zamieszkania (por. wyrok Sądu Najwyższego z 20.10.1998 r., I PKN 392/98, OSNAP 1999 nr 23, poz. 745). Dieta ma służyć pokryciu tych zwiększonych kosztów i wydatków.

W literaturze i judykaturze utrwalony jest pogląd, iż przychodem, co do zasady, nie jest należna kwota lub wartość pieniężna, ale kwota (wartość) rzeczywiście przez podatnika osiągnięta, otrzymana bądź pozostawiona do jego dyspozycji.

Jedną z kategorii przychodów uzyskiwanych, m.in. ze stosunku pracy, jest nieodpłatne świadczenie. Nieodpłatne świadczenie to takie, które pracownik otrzymuje pod tytułem darmym, co oznacza, że w zamian za to świadczenie nic sam nie świadczy, ani też nie zobowiązuje się do przyszłych świadczeń.

Aby pieniądze i wartości pieniężne mogły być traktowane jako przychód, wystarczy, by były one postawione do dyspozycji podatnika, natomiast żeby świadczenia w naturze i inne nieodpłatne świadczenia były uznane za przychód, konieczne jest otrzymanie tych świadczeń.

Otrzymanie świadczenia, jako realne przysporzenie, przejawia się w przyroście majątku podatnika, a tej okoliczności pozwany, w żaden sposób nie wykazał.

Zdaniem Sądu Okręgowego, w świetle okoliczności faktycznych niniejszej sprawy- otrzymywane przez zainteresowanego diety z tytułu podróży służbowej oraz wartość pokrytych kosztów noclegu nie stanowi w ogóle przychodu, albowiem trudno mówić o przysporzeniu dla pracownika -w sytuacji zwrotu poniesionych przez pracownika kosztów wyjazdów tj. diet i innych poniesionych w podróży i prawidłowo udokumentowanych wydatków, takich jak rachunki za pobyt w hotelu.

Reasumując powyższe rozważania przyjąć w sprawie należało zdaniem sądu I instancji, iż otrzymywane przez J. D. diety i koszty noclegu z tytułu podróży służbowej jako przedstawiciela handlowego, podlegają wyłączeniu z oskładkowania, w myśl §2 ust.1 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, a także z uwagi na brak charakteru przychodu co do zasady, w rozumieniu art.10 ust. 1 pkt 1 i art. 12 ustawy z dnia 26.07.1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W tym stanie rzeczy, Sąd Okręgowy na podstawie art. 477¹⁴ § 2 kpc i powołanych wyżej przepisów, orzekł jak w punkcie I wyroku.

O kosztach procesu w punkcie II sentencji wyroku orzeczono na podstawie art. 98 § 1 i 3 k.p.c., zgodnie z odpowiedzialnością za wynik procesu, zgodnie z przedłożonym przez pełnomocnika odwołującego spisem kosztów procesu. Na zasądzoną kwotę w wysokości 2.555,64 zł składają się koszty zastępstwa procesowego w wysokości 2.400,00 zł, koszty dojazdu pełnomocnika do Sądu w wysokości 150,44 zł, a także poniesione opłaty pocztowe w wysokości 4,20 zł.

Apelację od wyroku w całości złożył pozwany organ rentowy zarzucając:

I. naruszenie prawa materialnego tj.:

- art. 77 (5) § 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (tj. z Dz. U. 2016, poz. 1666) poprzez błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że podróżą służbową w rozumieniu tego przepisu jest praca zainteresowanego wykonywana poza terenem województwa (...) i (...), w oderwaniu od cech podróży służbowej tj. polecenia wykonania zadania służbowego, czasu jego trwania, incydentalności.

- art. 77 (5) §1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy tj. z Dz. U. 2016, poz. 1666), z art. 21 ustawy z 13. 10. 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tj. z 2016 poz. 963) w zw. z § 2 pkt 15 rozporządzenia z dnia 18. 12. 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106) poprzez jego niewłaściwe zastosowanie i przez to ustalenie, iż przychód osiągniany przez zainteresowanego z tytułu „diety” i "koszty noclegu" nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

II. Naruszenie prawa procesowego polegające na sprzeczności ustaleń Sądu z zebrany w sprawie materiałem dowodowym poprzez:

- uznanie, że miejscem wykonywania pracy przez zainteresowanego był J. oraz teren województwa (...) i (...) i przez to bez znaczenia pozostają okoliczności wynikające ze zgromadzonych w sprawie dokumentów a mianowicie brak incydentalności odbywanych podróży służbowych oraz fakt, że były to normalnie wykonywane obowiązki pracownicze osoby zatrudnionej, jako przedstawiciel handlowy.

• uznanie, że zainteresowany wykonywał pracę poza terenem województwa (...) i (...) w ramach podróży służbowej w rozumieniu art. 77⁵ KP. pomimo braku istotnych elementów tej konstrukcji prawa pracy, w szczególności incydentalności, okazjonalności.

Wskazując na te zarzuty, pozwany organ rentowy wniósł o:

- 1) zmianę zaskarżonego wyroku i oddalenie odwołania, ewentualnie o
- 2) uchylenie wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w Zielonej Górze,
- 3) o zmianę postanowienia zasądzającego od organu rentowego na rzecz odwołującego koszty zastępstwa procesowego,
- 4) zasądzenia od wnioskodawcy na rzecz organu pozwanego kosztów zastępstwa procesowego za obie instancje według norm przepisanych.

Odwołujący wniósł o oddalenie apelacji i zasądzenie od organu rentowego na rzecz odwołującej kosztów postępowania apelacyjnego w tym kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym według norm przepisanych bądź według spisu kosztów.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelacja okazała się zasadna.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, Sąd I instancji dokonał częściowo błędnych ustaleń faktycznych. W szczególności zdaniem sądu odwoławczego błędne jest ustalenie, że miejscem wykonywania pracy przez zainteresowanego J. D. był J. oraz teren województwa (...) i (...) a w konsekwencji błędne uznanie, że zainteresowany wykonywał pracę poza terenem województwa (...) i (...) w ramach podróży służbowej.

Spór w przedmiotowym postępowaniu sprowadzał się do określenia obowiązku odprowadzania składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanego J. D. zatrudnionego przez odwołującego od przychodu wypłacanego mu w okresach spornych, szczegółowo wskazanych w treści zaskarżonej decyzji, a jego istota sprowadzała się do rozstrzygnięcia czy zainteresowany na podstawie zawartej umowy o pracę wykonywał powierzone mu obowiązki w ramach podróży służbowej, tak jak przyjął to płatnika składek, czy też wyjazdy zainteresowanego nie miały charakteru podróży służbowych – tak jak stwierdził organ rentowy.

W pierwszej kolejności wskazać należało podstawy prawne niniejszego wyroku.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. 2015, poz.121) podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt 1 (pracowników) stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 i 10, z zastrzeżeniem ust. 1a i 2, ust. 4 pkt 5 i ust. 12. Z kolei z treści art. 4 pkt 9 cyt. ustawy wynika, iż przychodem są przychody w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu m.in. zatrudnienia w ramach stosunku pracy.

W art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r., nr 14, poz. 176 ze zm.) ustawodawca określił, co należy rozumieć pod pojęciem przychodu ze stosunku pracy, tj.: za przychód 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.

Na podstawie art. 21 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w dniu 18 grudnia 1998 r. wydane zostało rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. nr 161 poz. 1106 ze zm.).

W § 1 tego rozporządzenia powtórzono, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągniany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z zastrzeżeniem art. 18 ust. 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, czyli bez wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków.

Z kolei w § 2 tego rozporządzenia wskazano, które przychody nie stanowią podstawy wymiaru składek. W ten sposób zgodnie z § 2 pkt 15 podstawy wymiaru składek nie stanowią m.in.: 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, a zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 16 - część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców w wysokości równoważności 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.

W myśl z art. 77⁵ § 1 k.p. pracownikowi wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową.

Mając powyższe na uwadze, należało w przedmiotowej sprawie ocenić, czy w przypadku wyjazdów zainteresowanego mamy do czynienia z podróżą służbową zdefiniowaną w powyżej cytowanym art. 77⁵ § 1 k.p., bowiem odliczenie z podstawy wymiaru składek według § 2 ust. 1 pkt 15 cyt. rozporządzenia przychodu uzyskiwanego przez pracownika z tytułu podróży służbowych, jest możliwe tylko wtedy, gdy delegowanie pracownika ma cechy podróży służbowej, tzn. zjawiska wśród obowiązków pracownika okazjonalnego, w ramach pracowniczych powinności niezwyčajnego i nietypowego, stanowiącego pewien wyłom w zwykłym świadczeniu pracy.

Sąd Apelacyjny zwraca uwagę, że aktualnie analizując przepis art. 77⁵ § 1 k.p. najważniejszy akcent kładzie się na wykazanie, że dana podróż służbowa miała incydentalny, tymczasowy i krótkotrwały charakter. Bada się czy pracownik, w ramach podróży służbowej, ma polecenie do wykonania zadania, które to w kompleksie jego obowiązków stanowi zjawisko nietypowe, okazjonalne, czy też wykonuje swoją pracę przez dłuższy czas w innym miejscu (nawet za granicą) wskazanym przez pracodawcę, niż zapisane w umowie o pracę lub innym dokumencie (vide wyroki Sądu Najwyższego: z 22 lutego 2008 roku, w sprawie I PK 208/07, z 3 grudnia 2009 roku, w sprawie II PK 138/09, z 4 marca 2009 roku, w sprawie II PK 210/08). Pracę w ramach delegacji (podróży służbowej) wyróżnia, bowiem sporadyczność i przemijający czas trwania wysłania oraz wykonywanie konkretnie określonego zadania. W wyroku z dnia 8 listopada 2012 r., II UK 87/12 (LEX nr 1341675) 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. Wykonywaniem zadania służbowego w rozumieniu art. 77⁵ § 1 k.p. nie jest zatem wykonywanie pracy określonego rodzaju, wynikającej z charakteru zatrudnienia, gdyż ta nigdy nie jest incydentalna. Nie jest zatem podróżą służbową wykonywanie pracy (zadań) w różnych miejscowościach, gdy przedmiotem zobowiązania pracownika jest stałe wykonywanie pracy (zadań) w tych miejscowościach (por. wyrok Sądu Najwyższego z 4 lutego 2009r., II PK 230/08, LEX nr 503201).

W orzecznictwie jak i w doktrynie ugruntowana jest już zatem wykładnia powyższego przepisu, zgodnie, z którą wyjazdy służbowe poza siedzibę pracodawcy, aby mogły być traktowane, jako podróże służbowe powinny charakteryzować się między innymi incydentalnością w zakresie obowiązków pracowniczych. Kompleksowe omówienie tego problemu odnajdujemy w uchwale 7 sędziów Sądu Najwyższego z dnia 19.07.2008r. (II PZP 11/08, OSNP 2009/13-14/166, M.P.Pr. 2009/5/251-255), gdzie stwierdzono, że kierowca transportu międzynarodowego odbywający podróże w ramach wykonywania umówionej pracy i na określonym w umowie obszarze, jako miejsce świadczenia pracy, nie jest w podróży służbowej w rozumieniu art. 77⁵ §1 k.p. Z uzasadnienia powołanej uchwały wynika, że pracownicy mobilni, których praca polega na stałym przemieszczaniu się, nie są w podróży służbowej a to z uwagi na to, iż wyjazdy te nie mają charakteru incydentalnego. Podróż służbowa natomiast jest zjawiskiem wyjątkowym, nietypowym, a więc nie może się mieścić w zakresie normalnych obowiązków pracowniczych. Wprawdzie w przedmiotowej sprawie mamy do czynienia oczywiście z innym stanem faktycznym niż w przywołanym uzasadnieniu, albowiem zainteresowany nie jest kierowcą w transporcie międzynarodowym, jednakże biorąc pod uwagę zakres obowiązków zainteresowanego, Sąd Apelacyjny stwierdza, że orzeczenie to na zasadzie analogi znajduje zastosowanie. Ustalony w sprawie zakres obowiązków zainteresowanego pozwala bowiem przyjąć, że należy on do tzw. pracowników mobilnych, albowiem zakres jego obowiązków uwzględniał to, że będzie on przemieszczał się z jednego miejsca na drugie w celu wykonania powierzonych mu zadań w ramach obowiązków pracowniczych.

Mając powyższe rozważania na uwadze wskazać należy, że słusznie apelujący organ rentowy podkreślał, że zadania powierzane zainteresowanemu w ramach wyjazdów poza teren województwa (...) i (...) nie miały incydentalnego charakteru.

Dla zatrudnionego na stanowisku przedstawiciela handlowego J. D.. podróż nie stanowiła zjawiska wyjątkowego, lecz była normalnym wykonywaniem obowiązków pracowniczych, wynikających z umowy o pracę, które dla niego nie były incydentalne, lecz należały do jego zwykłych, typowych, umówionych czynności pracowniczych. Taki rodzaj pracy powodował konieczność wyjazdów służbowych, które były niezbędne przy bezpośrednich spotkaniach z potencjalnymi i obecnymi klientami, czy udziałach w targach lub zgłoszeniach serwisowych. Zatem były to dokładnie takie same zadania, jakie wykonywał zainteresowany na terenie województwa (...) i (...). Miejsce pracy J. D. było zależne od bieżących potrzeb aktualnych klientów (...) Sp. z o.o. i innych obowiązków służbowych. Ze zgromadzonych w sprawie dokumentów wynika, że zainteresowany w podróżach służbowych poza woj. (...) i (...) spędził:

- 01.2013 r. (11 dni),
- 02.2013 r. (15 dni),
- 03.2013 r. (12 dni),
- 04.2013 r. (17,5 dnia),
- 05.2013 r. (2 dni),
- 06.2013 r. (12 dni),
- 07.2013 r. (8 dni),
- 08.2013 r. (14 dni),
- 09.2013 r. (14 dni),
- 11.2013 r. (12 dni),
- 12.2013 r. (8 dni).

W tym stanie sprawy trudno mówić o jakiegokolwiek incydentalności czy okazjonalności wyjazdów. W niniejszej sprawie zainteresowany świadczył na rzecz pracodawcy pracę zgodnie z treścią zawartej umowy, jako przedstawiciel handlowy, który z zasady jest pracownikiem mobilnym. W kompleksie jego zadań pracowniczych „podróże służbowe” obejmowały takie same rodzajowo czynności jak w przypadku zadań realizowanych na terenie województwa (...) i (...). Wyjazdy służbowe zakwalifikowane przez płatnika składek jako podróże służbowe nie miały charakteru incydentalnego, nie jest bowiem podróżą służbową wykonywanie swoich stałych obowiązków wynikających z zawartej umowy o pracę, czynności które wchodziły w zakres zwykłych, pracowniczych obowiązków ubezpieczonego, wynikających z zawartej umowy. Podróże odbywane przez J. D. odbywały się w sposób powtarzalny, z dużą częstotliwością.

Podkreślić należy, że Sąd I instancji sam uznał, że wszystkie kwestionowane wyjazdy były związane wyłącznie z wykonywaniem zwykłych obowiązków pracowniczych, do których wykonywania zainteresowany zobowiązał się wobec pracodawcy.

Reasumując, Sąd Apelacyjny stwierdza, iż w przedmiotowej sprawie bez wątpienia zainteresowany nie odbywał podróży służbowej zgodnie z legalną definicją „podróży służbowej”. Jak już wskazywano powyżej, jego praca nie miała charakteru incydentalnego, nietypowego i krótkotrwałego zadania służbowego, lecz polegała na wykonywaniu czynności zgodnie ze stanowiskiem określonym w umowie o pracę, co oznacza, że zainteresowany wyjeżdżając poza teren województwa (...) i (...) wykonywał czynności stanowiące istotę umówionego stosunku pracy. W ramach wyjazdów zainteresowany miał do wykonania za każdym razem te same obowiązki – udział w bezpośrednich spotkaniach z potencjalnymi i obecnymi klientami, czy udziałach w targach lub zgłoszeniach serwisowych. Tym samym, mimo, iż za każdym razem zainteresowany otrzymywał polecenie wyjazdu od pracodawcy, a w umowie o pracę, jako miejsce wykonywania pracy miał wpisane J. oraz teren województwa (...) i (...), to okoliczności te nie przesądzają o tym, że w sprawie mamy do czynienia z podróżą służbową. Oceniać, bowiem należało przede wszystkim charakter wykonywanych przez zainteresowanego prac, to jest to czy zainteresowany w miejscach wskazanych przez odwołującą spółkę, systematycznie, przez dłuższy czas świadczył pracę zgodnie z treścią zawartej umowy.

Skoro, zatem zainteresowany w ramach wyjazdów nie wykonywał czynności nadzwyczajnych innych niż określone w zawartej umowie o pracę, nie możemy mówić, iż był on w podróży służbowej.

W dalszej kolejności sąd odwoławczy pragnie odnieść się do poglądu wyrażonego przez Sąd Okręgowy, iż otrzymywane przez zainteresowanego diety z tytułu podróży służbowej oraz wartości pokrytych kosztów noclegów nie stanowi w ogóle przychodu albowiem trudno mówić o przysporzeniu dla pracownika.

W tym miejscu wskazać należy, że Sąd Apelacyjny podziela pogląd wyrażony przez Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 10 grudnia 2015 r., III UZP 14/15, OSNP 2016/6/74, LEX nr 1932285 zgodnie z którym pojęcie przychodu określone w art. 4 ust. 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2015 r., poz. 121 ze zm.) 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.

Wskazać należy, iż zagadnienie prawne będące przedmiotem rozstrzygnięcia w przedmiotowej uchwale powstało na tle rozbieżności w orzecznictwie. Część sądów przyjmuje bowiem, że wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zapewnienia pracownikowi zakwaterowania (noclegu) w trakcie wyjazdu służbowego związanego z wykonywaniem obowiązków pracowniczych zawsze stanowi przychód ze stosunku pracy, będący podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe pracownika (w szczególności na stanowisku takim stanął Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 23 kwietnia 2013 r., I UK 600/12 oraz Sąd Apelacyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 1 października 2014 r., III AUa 2452/13). Pojawiła się jednak druga, całkowicie odmienna linia orzecnicza, w której część sądów przyjmuje, że wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zapewnienia tzw. "pracownikowi mobilnemu" noclegu w trakcie wyjazdu służbowego związanego z wykonywaniem obowiązków pracowniczych w granicach miejsca pracy (tj. wyjazdu niebędącego podróżą służbową), nie stanowi przychodu ze stosunku pracy opodatkowanego podatkiem dochodowym (w szczególności na stanowisku takim stanął Naczelny

Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 2 października 2014 r., II FSK 2387/12), a w konsekwencji nie stanowi także przychodu ze stosunku pracy będącego podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe pracownika (tak: Sąd Apelacyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 18 marca 2015 r., III AUa 952/14).

W uzasadnieniu uchwały z dnia 10.12.2015r.

Sąd Najwyższy podniósł m.in., iż zasadą powinno być, że pracownik za swoją pracę otrzymuje wynagrodzenie (świadczenie pieniężne), a nieodpłatne świadczenia stanowią wyjątek od tej zasady, uzasadniony między innymi względami praktycznymi, w tym ekonomicznymi, np. ze względu na ulgi przy grupowym ubezpieczeniu, zakwaterowaniu czy przy zbiorczych pakietach medycznych.

Ta zasada odpowiedniej płacy ma także uzasadnienie z ekonomicznego punktu widzenia. Zbyt niskie wynagrodzenie za pracę, nieuwzględniające kosztów pracownika ponoszonych w związku z wykonywaniem zwykłych, bo wynikających z umowy o pracę obowiązków, może spowodować nieatrakcyjność oferty pracodawcy na rynku pracy, gdyż podjęcie takiej pracy może być oceniane jako "nieopłacalne". Jeśli pracodawca uwzględnia (musi uwzględniać) ten aspekt w wysokości wynagrodzenia, ale ze względów organizacyjnych, praktycznych decyduje się na nieodpłatne świadczenie w postaci udostępnienia pracownikom nieodpłatnych noclegów (mających wymierną wartość ekonomiczną), to nadal jest to zapłata za pracę. Gdyby zatem przyjąć, że ponoszenie przez pracodawcę wydatków w celu zapewnienia noclegów pracownikowi mobilnemu jest świadczeniem poniesionym w interesie pracodawcy, ponieważ to jemu przynosi konkretną i wymierną korzyść w postaci prawidłowo i efektywnie wykonanej przez pracownika pracy, to również taki charakter miałoby wynagrodzenie za pracę np. w formie dodatku "za mobilność", a nie budzi wątpliwości, że wynagrodzenie jest przychodem pracownika.

Oceniając zatem obiektywnie, dobrowolne przyjęcie od pracodawcy nieodpłatnego zakwaterowania leży w interesie pracownika mobilnego, gdyż uzyskuje on w ten sposób wymierną korzyść w postaci uniknięcia kosztów (przysporzenie majątkowe), które musiałby ponieść, skoro zdecydował się na wynikające z umowy o pracę "mobilne" miejsce pracy.

Przedmiotem ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej u.p.d.o.f.) jest podatek od dochodu, a zatem, ogólnie rzecz ujmując, podatek od kwoty przychodu pomniejszonej o koszty przychodu, czyli o wydatek poniesiony w celu uzyskania przychodu. W przypadku stosunku pracy jako źródła przychodu (art. 10 ust. 1 pkt 1 u.p.d.o.f.), kwota z tego tytułu ma charakter zryczałtowany, a więc ze swej istoty nie uwzględnia wszystkich kosztów poniesionych w celu uzyskania przychodu. Można więc przyjąć, że wyłączenie z podstawy opodatkowania wartości określonych świadczeń oznacza, że ustawodawca traktuje je jako surogat kosztów uzyskania przychodu, a co za tym idzie, zgodnie z poglądem Trybunału Konstytucyjnego, niektóre wartości objęte art. 21 ust. 1 pkt u.p.d.o.f. nie są traktowane przez ustawodawcę jako dochód pracownika. Nie jest to jednakże równoznaczne z tym, że nie stanowią one jego przychodu w rozumieniu art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. Zatem wykładnia funkcjonalna prowadzi do wniosku, że art. 21 ust. 1 pkt u.p.d.o.f. nie modyfikuje pojęcia "przychód" wynikającego z art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f., a co więcej, że definiuje on niektóre "inne nieodpłatne świadczenia" (przychody). W pkt 19 tego artykułu wymienia się - jako wolną od podatku - wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 500 zł. Wartość ta jest przychodem pracownika, tyle że do określonej kwoty - w ujęciu faktycznym - traktowanym (dla potrzeb podatkowych) jako koszt uzyskania przychodu.

O ile na gruncie ustawy u.p.d.o.f. 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 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, przychody ujęte w art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f., 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".

W rezultacie, zarówno wykładnia językowa komentowanych przepisów, jak i wykładnia funkcjonalna prowadzi do wniosku, że pojęcie przychodu określone w art. 4 ust. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych obejmuje wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników, w tym pracowników mobilnych, i stanowi ona podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne w rozumieniu art. 18 ust 1 tej ustawy.

Również diety wypłacone odwołującemu, stanowią dla niego przysporzenie majątkowe, a więc podlegający z zasady opodatkowaniu podatkiem dochodowym przychód ze stosunku pracy oraz stanowiący podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne w rozumieniu art. 18 ust 1 tej ustawy.

W konsekwencji powyższych rozważań przyjąć należało, że przychód osiągnięty przez zainteresowanego szczegółowo określony w zaskarżonej decyzji stanowi podstawę wymiaru składek w myśl art. 18 ust. 1 ustawy z 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych w zw. z § 1 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Zaskarżona decyzja organu rentowego była słuszna i odpowiadała prawu.

Mając na względzie powyższe Sąd Apelacyjny, na podstawie art. 386 § 1 k.p.c. zmienił zaskarżony wyrok w punkcie I i oddalił odwołanie.

Zmiana wyroku Sądu Okręgowego w punkcie I spowodowała konieczność zmiany punktu II zaskarżonego wyroku tj. rozstrzygnięcia o kosztach o czym Sąd Apelacyjny orzekł w punkcie 2 na podstawie art. 98 i art. 108 § 1 k.p.c. oraz §2 pkt.1 Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. (Dz.U.2015.1804) w sprawie opłat za czynności radców prawnych w brzmieniu obowiązującym do dnia 27.10.2016r.. Podkreślić należy, że zgodnie z uchwałą 7 sędziów Sądu Najwyższego - zasadą prawną, z dnia 20 lipca 2016 r., III UZP 2/16 w sprawie ustalenia istnienia bądź nieistnienia obowiązku ubezpieczenia, jego zakresu lub wymiaru składki z tego tytułu, do niezbędnych kosztów procesu zalicza się wynagrodzenie reprezentującego stronę radcy prawnego, biorąc za podstawę zasądzenia opłaty za jego czynności z tytułu zastępstwa prawnego stawki minimalne określone w § 6 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 490 ze zm.) – tj. stawki uzależnione od wartości przedmiotu sporu. Powyższy podgląd znajduje zastosowanie także do obowiązującego aktualnie Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. (Dz.U.2015.1804) w sprawie opłat za czynności radców prawnych. Wskazać należy, iż w analizowanej sprawie nie została określona wartość przedmiotu sporu, w takiej sytuacji należało zasądzić kwotę od najniższej wartości przedmiotu sprawy (tj. do 500 zł) określoną w §2 pkt.1 powołanego rozporządzenia.

Orzeczenie o kosztach postępowania drugoinstancyjnego zawarte w pkt. 3 wyroku znajduje z kolei swoje uzasadnienie w treści art. 98 i art. 108 § 1 k.p.c. oraz § 10 ust. 1 pkt. 2 Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. (Dz.U.2015.1804) w sprawie opłat za czynności radców prawnych.

SSA Katarzyna Schönhof-Wilkans	SSA Jolanta Cierpień	SSA Marta Sawińska
--------------------------------	----------------------	--------------------