

Sygn. akt III AUa 1641/11

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 9 października 2012 r.

Sąd Apelacyjny - III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Gdańsku

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Maciej Piankowski (spr.)
Sędziowie:	SSA Jerzy Andrzejewski SSA Magdalena Budzyńska – Górecka
Protokolant:	Agnieszka Skwirowska- Schoeneck

po rozpoznaniu w dniu 9 października 2012 r. w Gdańsku

sprawy Przedsiębiorstwa Produkcyjno-Usługowo-Handlowego (...) Spółka z o.o. we W.

z udziałem zainteresowanych M. B., W. L., W. M., A. M., M. O., M. P. przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w T.

o ustalenie

na skutek apelacji Przedsiębiorstwa Produkcyjno-Usługowo-Handlowego (...) Spółka z o.o. we W.

od wyroku Sądu Okręgowego - Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych we Włocławku

z dnia 27 czerwca 2011 r., sygn. akt IV U 545/10

oddala apelację.

Sygn. akt III AUa 1641/11

UZASADNIENIE

Przedsiębiorstwo Produkcyjno – Usługowo - Handlowe (...) Sp. z o.o. we W. w odwołaniu od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w T. z dnia 04.06.2010 r. w zakresie ustalenia wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne zainteresowanego W. M. z tytułu zatrudnienia w firmie wnioskodawcy domagał się jej uchylenia i zwrócenia sprawy Zakładowi celem ponownego rozpatrzenia.

W uzasadnieniu odwołania wskazano, że zaskarżona decyzja w sposób rażący narusza art. 16, art. 18 ust. 1 oraz art. 68 ustawy z 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz § 2 pkt 15 i 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Ponadto, zdaniem odwołującego, organ rentowy określił wysokość podstawy wymiaru składek w sposób nieczytelny, określona bowiem została nowa wysokość podstawy wymiaru bez wskazania

na różnicę między kwotą, od której już składki zostały naliczone i opłacone za kwotę przypisu wyliczoną w trakcie kontroli, a z uzasadnienia decyzji nie wynika sposób wyliczenia nowej podstawy wymiaru. Odwołujący wskazał dalej, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych osiągnany przez tych pracowników, z zastrzeżeniem wyłączeń wymienionych w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. W szczególności do pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców mają zastosowanie przepisy § 2 ust. 1 pkt 15 i 16. Przypadek wskazany w § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, który winien mieć zastosowanie według organu rentowego, ma miejsce gdy w umowie o pracę lub aneksie do umowy o pracę jednoznacznie określa się miejsce świadczenia pracy poza granicami kraju. W takim przypadku pracownikowi nie przysługują dodatkowe świadczenia związane z podróżą służbową za granicę jak np. diety. Przychód pracownika obniża się wówczas o równowartość diet za każdy dzień pobytu za granicą z tym, że tak określona podstawa wymiaru nie może być niższa od prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej. Przepis powyższy nie ma jednak zastosowania w niniejszym przypadku albowiem w umowie o pracę między pracownikiem a Spółką wyraźnie wskazano, że miejscem świadczenia pracy jest W.. Do umowy tej strony nie zawierały dodatkowych aneksów ani postanowień zmieniających miejsce pracy. A zatem pracownik (...) jest zatrudniony w Polsce u polskiego pracodawcy. Pracownik był delegowany do pracy za granicę na podstawie pisemnego polecenia wyjazdu służbowego. Zgodnie z art. 77⁵ k.p. podróż służbowa zachodzi wtedy, gdy na polecenie pracodawcy pracownik wykonuje zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy. Odwołujący nie zgodził się z interpretacją pojęcia podróży służbowej dokonaną przez ZUS w zaskarżonej decyzji, albowiem zawęził ją do wyjazdu w celu „załatwienia konkretnej sprawy za granicą”. Nie jest to zgodne brzmieniem przepisu ani orzecznictwem sądowym. Nadto, zdaniem odwołującego, organ nie wykazał jednoznacznie, że pracownik nie wykonywał, na polecenie pracodawcy zadań służbowych za granicą. Poza powyższym odwołujący wyraził przekonanie, że do dokonywania ustaleń w tym zakresie nie jest właściwy kompetencyjnie ZUS, albowiem jest to kwestia ściśle związana z prawem pracy, co w obecnym stanie prawnym należy do innych organów. Spółka w toku kontroli składała wniosek o skonsultowanie przez organ rentowy kwestii związanych z odbywaniem podróży służbowych z Państwową Inspekcją pracy, ale wniosek został odrzucony. W ten sposób ZUS naruszył art. 68 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych albowiem orzekanie w zakresie prawa pracy nie należy do jego zadań.

Dodatkowo odwołujący wskazał, że gdyby naliczać składki w sposób wskazany przez ZUS, albowiem wówczas płatnik musiałby pobrać z faktycznie postawionego do dyspozycji pracownika przychodu (niższego od przeciętnego wynagrodzenia) składki obliczone od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, co wynosiłoby prawie połowę wynagrodzenia. Twierdzenie takie jest niezgodne z przepisami kodeksu pracy oraz przepisami ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, a także pozostawałoby w sprzeczności z przepisami podatkowymi w szczególności art. 27 b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, co w efekcie oznaczałoby zaniżenie podstawy opodatkowania. Odwołujący wywodził dalej, że w obowiązujących przepisach brak uzasadnienia dla stwierdzenia, że to pracodawca ma z własnych środków pokryć podwyższone składki na ubezpieczenia społeczne, które faktycznie winien ponosić pracownik. Spełnienie więc nakazu zawartego w decyzji co do podwyższenia podstawy wymiaru składek prowadziłoby więc do absurdu.

Odwołujący wnosił o uchylenie zaskarżonej decyzji.

Tożsame w treści odwołania zostały nadto złożone od decyzji ZUS:

- z dnia 31.05.2010 r. znak (...) dotyczącej A. M.,
 - z dnia 31.05.2010 r., znak (...) dotyczącej M. O.,
 - z dnia 26.05.2010 r., znak (...) dotyczącej M. B.,
- z dnia 04.06.2010 r., znak (...) dotyczącej W. L.,

- z dnia 04.06.2010 r., znak (...) dotyczącej M. P..

Sąd Okręgowy połączył w/w sprawy do wspólnego rozpoznania i rozstrzygnięcia.

W odpowiedziach na odwołania pozwany organ rentowy podtrzymał stanowisko wyrażone w uzasadnieniach zaskarżonych decyzji i wniósł o oddalenie odwołań. Pozwany wskazał, że w myśl art. 18 ust. 1 w związku z art. 6 ust. 1 pkt 1 i art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągany u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy z wyjątkami określonymi w § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.). Zgodnie zaś z § 2 ust. 1 pkt 15 i 16 tego rozporządzenia podstawy wymiaru składek nie stanowią następujące przychody:

- 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,

- część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców w wysokości równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowej 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.

Od 01.12.2009 r. do 11.02.2010 r. u wnioskodawcy przeprowadzono kontrolę. Organ rentowy na wniosek płatnika dokonał poświadczenia formularza E 101 w trybie art. 14.1a rozporządzenia Rady (EWG) nr 1408 z dnia 14.06.1971 r. z tytułu delegowania do pracy w innym państwie członkowskim na okres od 14.01.2008 r. do 29.02.2008 r., od 01.03.2008 r. do 30.06.2008 r., od 01.07.2008 r. do 22.12.2008 r., od 05.01.2009 r. do 15.03.2009 r. Z analizy konta ubezpieczonego wynika, że podstawy wymiaru składek wykazane w raportach ZUS RCA za okres jego oddelegowania do pracy za granicą zostały zaniżone. W wyniku przeprowadzonej kontroli ustalono, że praca wykonywana za granicą przez ubezpieczonych nosi wszelkie znamiona delegowania i nie może zostać uznana za świadczoną w ramach podróży służbowej. Ustalono, że płatnik zaniżył za okres delegowania ubezpieczonych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne, fundusz pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Zdaniem pozwanego zasadniczą kwestią sporną w jest rozstrzygnięcie czy w sprawie wymiaru podstawy wymiaru składek należy stosować przepis § 2 ust. 1 pkt 15 czy też § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Rozstrzygając tę kwestię, organ stanął na stanowisku, że zastosowanie winien znaleźć przepis § 2 pkt 16, albowiem praca świadczona przez ubezpieczonych nie miała charakteru podróży służbowej a delegowania do pracy za granicą. Wskazuje na to użycie w dokumentach poleceń wyjazdu służbowych sformułowania „praca” jako celu tego wyjazdu, jak również poświadczenie formularza E 101. Według organu z definicji wyjazdu służbowego zawartej w art. 77⁵ k.p. wynika, że podróż służbową odbywa ten pracownik, który wyjeżdża w celu załatwienia konkretnej sprawy służbowej wyraźnie polecanej mu przez pracodawcę poza miejscowość, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza miejsce ustalone w umowie o pracę jako miejsce jej wykonywania. Nie można mówić o podróży służbowej, gdy pracownik nie załatwia konkretnej sprawy służbowej, ale ogólnie świadczy pracę za granicą. Za twierdzeniem tym przemawia dodatkowo fakt, że pracownik długotrwale przebywał w podróży służbowej, która wypełnia większość czasu, na który pracownik był zatrudniony.

Z tych względów składki za pracowników polskich zatrudnionych u polskich pracodawców za granicą winny być odprowadzane od podstawy wymiaru nie niższej niż kwota prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy. Oznacza to, że składki powinny być opłacane w oparciu o kwotę przeciętnego wynagrodzenia nawet wówczas gdy praca jest wykonywana np. w niepełnym wymiarze

i z umowy o pracę wynika wynagrodzenie niższe od przeciętnego, czy też wówczas gdy pracownik - po odjęciu diet - uzyskuje wynagrodzenie niższe niż przeciętne. W sytuacji gdy przez część miesiąca pracownik przebywa na urlopie bezpłatnym kwota minimalnej podstawy wymiaru (dla pracowników delegowanych jest to kwota przeciętnego wynagrodzenia) jest ustalana proporcjonalnie na podstawie art. 18 ust. 9 o systemie ubezpieczeń społecznych, w myśl tego przepisu za miesiąc, w którym nastąpiło objęcie ubezpieczeniami emerytalnymi i rentowymi lub ich ustanie i jeśli trwały one część miesiąca, kwotę najniższej podstawy wymiaru zmniejsza się proporcjonalnie, dzieląc ją przez liczbę dni kalendarzowych tego miesiąca i mnożąc przez liczbę dni podlegania ubezpieczeniom. Wymieniona zasada dotyczy wszystkich pracowników skierowanych przez polskiego pracodawcę do wykonywania pracy za granicą, w sytuacji gdy pracownik nadal pozostaje w stosunku pracy z kierującym pracodawcą (umowa o pracę nie uległa rozwiązaniu lub zawieszeniu), a roszczenie o wynagrodzenie z tytułu umowy o pracę jest kierowane do polskiego pracodawcy.

Tożsame w treści stanowiska pozwany zajął w odpowiedziach na odwołania w sprawach wszystkich zainteresowanych.

Wyrokiem z dnia 27.06.2011 r. Sąd Okręgowy Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych we Włocławku oddalił odwołania.

Powyższe rozstrzygnięcie Sąd Okręgowy oparł na następujących ustaleniach i rozważaniach.

Wszyscy zainteresowani byli zatrudnieni w Przedsiębiorstwie Produkcyjno – Usługowo - Handlowym (...) Sp. z o.o. we W. na podstawie umów o pracę.

W dniu 30.01.2008 r. pozwany poświadczył formularz E 101 dla W. M. na okres delegowania od dnia 14.01.2008 r. do 29.02.2008 r. do pracy w Belgii. Następnie formularz E 101 wydano także na dalszy okres delegowania od 01.03.2008 r. do 30.06.2008 r. do Belgii, od 01.07.2008 r. do 22.12.2008 r. do Francji, od 05.01.2009 r. do 15.03.2009 r. do Francji.

W dniu 23.04.2008 r. pozwany poświadczył formularz E 101 dla A. M. na okres delegowania od 22.04.2008 r. do 30.06.2008 r. do pracy w Belgii, przy czym okres ten skrócono do 07.05.2008 r.

W dniu 04.09.2007 r. pozwany poświadczył formularz E 101 dla M. O. na okres delegowania od dnia 06.09.2007 r. do 28.10.2007 r. do pracy w Belgii. Następnie formularz E 101 wydano także na dalsze okresy delegowania od 29.10.2007 r. do 21.12.2007 r. do Francji, od 07.01.2008 r. do 30.06.2008 r. do Francji, od 11.08.2008 r. do 24.10.2008 r. do Belgii.

W dniu 21.09.2007 r. pozwany poświadczył formularz E 101 dla M. B. na okres delegowania od dnia 10.09.2007 r. do 30.11.2007 r. do Belgii, przy czym okres delegowania został skrócony do dnia 03.10.2007 r.

W dniu 06.01.2009 r. pozwany poświadczył formularz E 101 dla W. L. na okres delegowania od dnia 05.01.2009 r. do 30.06.2009 r. do pracy w Belgii. Następnie formularz E 101 wydano także na dalszy okres delegowania od 17.07.2009 r. do 15.12.2009 r. do Francji.

W dniu 29.08.2006 r. pozwany poświadczył formularz E 101 dla M. P. na okres delegowania od dnia 07.08.2006 r. do 30.09.2006 r. do pracy w Belgii. Następnie formularz E 101 wydano także na dalszy okres delegowania od 01.10.2006 r. do 22.12.2006 r. do Belgii.

M. B., A. M. i M. O. wykonywali pracę tylko w Belgii i Francji, w tych samych miejscowościach. Pracowali na stanowiskach spawacza. Podpisując umowy o pracę wiedzieli, że będą pracować tylko za granicą, tj. w Belgii lub Francji.

W. M. wykonywał pracę tylko w Belgii i we Francji. Pracował jako zbrojarz, wykonywał również prace spawalnicze. Podpisując umowę o pracę wiedział, że będzie pracować tylko za granicą.

Wszyscy pracownicy produkcyjni spółki wykonywali pracę tylko za granicą kraju, tj. w Belgii i Francji.

Wnioskodawca nie prowadzi działalności produkcyjnej we W. ani na terenie Polski. We W. zatrudnieni są jedynie pracownicy administracji.

Od 01.12.2009 r. do 11.02.2010 r. pozwany dokonał kontroli wnioskodawcy. Na podstawie analizy kont ubezpieczonych ustalono, że płatnik odprowadzał zaniżone składki na ubezpieczeni społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Decyzją z dnia 04.06.2010 r. (znak (...)) pozwany ustalił, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe W. M. stanowi kwota: w lutym 2008 r. – 1.650,77 zł, w marcu 2008 r. – 2.843,00 zł, w kwietniu 2008 r. – 2.201,03 zł, w maju 2008 r. – 2.842,82 zł, w czerwcu 2008 r. – 2.292,74 zł, w lipcu 2008 r. – 2.843,00 zł, w sierpniu 2008 r. – 2.843,00 zł, we wrześniu 2008 r. – 1.283,94 zł, w październiku 2008 r. – 2.843,00 zł, w listopadzie 2008 r. – 2.109,32 zł, w grudniu 2008 r. – 2.843,00 zł, w styczniu 2009 r. – 2.163,00 zł, w lutym 2009 r. – 2.369,00 zł.

Decyzją z dnia 31.05.2010 r. (znak (...)) pozwany ustalił, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe z tytułu zatrudnienia A. M. stanowi w maju 2008 r. kwota - 852,90 zł.

Decyzją z dnia 31.05.2010 r. (znak (...)) pozwany ustalił, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe z tytułu zatrudnienia u wnioskodawcy M. O. stanowi kwota: w październiku 2007 r. – 2.180,00 zł, w listopadzie 2007 r. – 2.616,00 zł, w grudniu 2007 r. – 2.616,00 zł, w styczniu 2008 r. – 1.742,48 zł, w lutym 2008 r. – 2.292,74 zł, w marcu 2008 r. – 2.843,00 zł, w kwietniu 2008 r. – 1.834,19 zł, we wrześniu 2008 r. – 1.925,90 zł, w październiku 2008 r. – 2.843,00 zł.

Decyzją z dnia 26.05.2010 r. (znak (...)) pozwany ustalił, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe z tytułu zatrudnienia u wnioskodawcy M. B. stanowi kwota: w październiku 2007 r. – 1.831,20 zł.

Decyzją z dnia 04.06.2010 r. (znak (...)) pozwany ustalił, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe z tytułu zatrudnienia u wnioskodawcy W. L. stanowi kwota: w lutym 2009 r. – 2.678,00 zł, w marcu 2009 r. – 3.193,00 zł, w kwietniu 2009 r. – 3.193,00 zł, w maju 2009 r. – 1.809,37 zł, w czerwcu 2009 r. – 3.193,00 zł, w sierpniu 2009 r. – 1.339,00 zł, we wrześniu 2009 r. – 1.545,00 zł, w październiku 2009 r. – 3.193,00 zł, w listopadzie 2009 r. -3.193,00 zł.

Decyzją z dnia 04.06.2010 r. (znak (...)) pozwany ustalił, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe z tytułu zatrudnienia u wnioskodawcy M. P. stanowi kwota: we wrześniu 2006 r. – 1.977,42 zł, w październiku 2006 r. – 2.452,00 zł, w listopadzie 2006 r. -2.452,00 zł, w grudniu 2006 r. – 2.452,00 zł, w styczniu 2007 r. – 1.012,65 zł.

Powyższy stan faktyczny Sąd Okręgowy ustalił na podstawie dokumentów zgromadzonych w postępowaniu przed tym Sądem oraz przed organem rentowym, których prawdziwości strony nie kwestionowały. Ustalenia faktyczne Sąd uzupełnił poprzez przesłuchanie zainteresowanych M. B., A. M., M. O. i W. M., których zeznaniom dał wiarę w całości, wobec zgodności z pozostałym materiałem dowodowym.

Sąd Okręgowy wyjaśnił, że pominął dowód z przesłuchania w charakterze strony przedstawiciela spółki w osobie Z. P. i A. P. oraz pozostałych zainteresowanych z uwagi na ich nieusprawiedliwione niestawiennictwo a zarazem z uwagi na dostateczne wyjaśnienie sprawy. Sąd ten oddalił także wniosek o przeprowadzenie dowodu z zeznań świadków w osobach inspektorów PIP B. K. i A. T. oraz inspektorów kontroli ZUS P. Ł. i P. L. z uwagi na ich całkowitą nieprzydatność dla rozstrzygnięcia sprawy.

Sąd Okręgowy zważył, że odwołania były bezzasadne.

Sąd Okręgowy podał, że stan faktyczny był w zasadzie bezsporny. Sporna natomiast była jego ocena prawna dokonana przez płatnika i organ rentowy. Istota sporu sprowadzała się do udzielenia odpowiedzi na pytanie - czy zainteresowani zgodnie z twierdzeniami odwołującego, zostali delegowani do pracy na terenie Belgii i Francji zgodnie z przepisami zawartymi w kodeksie pracy dotyczącymi podróży służbowych i otrzymywali oprócz wynagrodzenia przewidziane w odrębnych przepisach diety, czy też zgodnie ze stanowiskiem prezentowanym przez organ rentowy wykonywali oni stale pracę na terenie Belgii i Francji, w związku z czym art. 77⁵ k.p. nie miał zastosowania. Wyjaśnienie powyżej wskazanej kwestii ma istotne znaczenie dla ustalenia wysokości wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne.

W ocenie Sądu Okręgowego na uwzględnienie zasługiwało stanowisko prezentowane przez organ rentowy. W myśl art. 18 ustawy 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 i 10, z zastrzeżeniem ust. 1a i 2, ust. 4 pkt 5 i ust. 12. Przedstawiona regulacja ma zastosowanie m.in. do pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę.

Przez przychód rozumieć należy m.in. przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z wyłączeniami określonymi w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.).

Przepis § 2 ust. 1 pkt 15 i 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczególnych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi natomiast uszczegółowienie sposobu wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

W myśl § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia podstawy wymiaru składek nie stanowią diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika - do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących i pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami, z zastrzeżeniem pkt 17.

Natomiast zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia podstawy wymiaru składek nie stanowi część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, w wysokości równoważności diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, określonej w przepisach w sprawie wysokości 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 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 ocenie Sądu Okręgowego pozwany słusznie ustalił, że zainteresowani świadczyli pracę na rzecz wnioskodawcy na terenie Belgii bądź Francji w sposób stały. W tych krajach bowiem znajdowały się ich miejsca pracy. Zasadne jest więc stanowisko, prezentowane organ, że ubezpieczeni nie byli delegowani przez pracodawcę do dokonania określonych czynności czy zadań poza miejsce ich pracy, a tym samym ich pobyt w Belgii i Francji nie nosił cech podróży służbowej, której dotyczy regulacja zawarta w art. 77⁵ k.p. Zainteresowani wykonywali pracę tj. powierzone im obowiązki pracownicze w miejscowości, w której znajdowało się ich stałe miejsce pracy. W konsekwencji wydawanie przez pracodawcę - wnioskodawcę polecenia wyjazdu służbowego nie miało żadnego uzasadnienia.

Istota podróży służbowej sprowadza się do wykonywania zadania poza miejscowością, w której znajduje się stałe miejsce pracy pracownika (a nie tylko poza siedzibą pracodawcy). Wskazana instytucja prawa pracy charakteryzuje się nadto incydentalnością. Art. 77⁵ § 1 k.p. 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. Pracownik odbywa więc podróż służbową tylko wówczas gdy otrzymał od pracodawcy polecenie wykonania zadania służbowego poza miejscowością, w której

znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy. Przy czym jest zadanie o charakterze przejściowym, czasowym.

W wyroku z 23.06.2005 r. (II PK 265/04) Sąd Najwyższy wyraził pogląd, że podróż służbowa stanowi w kompleksie obowiązków pracownika zjawisko wyjątkowe. Sąd Najwyższy wskazał, że jest nią wykonywanie określonego przez pracodawcę zadania poza miejscowością, w której znajduje się stałe miejsce pracy pracownika - to jest w terenie, w miejscu określonym w poleceniu wyjazdu (por. wyrok z 30.05.2001 r., I PKN 424/00; wyrok z 03.12.2009 r., II PK 138/09). W konsekwencji pracownik, który z mocy umowy o pracę wykonuje pracę stale za granicą, bez osobno - to jest poza umową - wyznaczonego mu przez pracodawcę zindywidualizowanego zadania i terminu jego wykonania, nie odbywa podróży służbowej (wyrok Sądu Najwyższego z 03.04.2001 r., I PKN 765/00).

Okolicznością bezsporną było, że stałe miejsce pracy zainteresowanych znajdowało się odpowiednio w Belgii lub Francji i tam też świadczyli oni stale swoją pracę. Tym samym instytucja podróży służbowej nie miała zastosowania. Samo określenie w umowach o pracę zainteresowanych, że miejscem wykonywania ich pracy jest W., tj. siedziba spółki, miało tylko teoretyczny charakter, mający, jak się wydaje, podobnie jak przerzucanie pracowników z Francji do Belgii, czy odwrotnie, na celu obejście przepisów dotyczących wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Pełnomocnik płatnika przyznał, że miejsce wykonywania pracy określone w umowach o pracę zainteresowanych jako (...) jest umowne, co miało na celu uniknięcie kłopotów dla pracodawcy ze zmianami miejsca pracy pracowników w sytuacji, gdy zmienia się miejsce budowy. Odwołująca spółka jest bowiem firmą świadczącą usługi budowlane, co wiąże się z różnymi miejscami wykonywania tych usług.

Sąd Okręgowy tego poglądu nie podzielił. Odwołująca się spółka na terenie Polski w ogóle nie zatrudnia pracowników produkcyjnych, a w takim charakterze zatrudnieni byli zainteresowani. We W. spółka zatrudnia jedynie pracowników administracji. Z zeznań złożonych przez zainteresowanych wynika, że w chwili zawierania umowy o pracę byli oni od razu informowani o pracy tylko za granicą (w Belgii i Francji) i tylko w jednej miejscowości w tym kraju tę pracę faktycznie świadczyli. A zatem Belgia (bądź Francja) była dla zainteresowanych stałym miejscem pracy, co wyklucza możliwość przyjęcia, że odbywali oni podróż służbową w rozumieniu art. 77⁵ k.p. Na podobnych zasadach świadczyli pracę wszyscy pracownicy produkcyjni firmy, czego odwołujący nie kwestionował.

W konsekwencji Sąd Okręgowy zgodził się ze stanowiskiem pozwanego, że podstawę składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe zainteresowanych winna stanowić kwota nie niższa niż kwota prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, o której mowa w art. 19 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz w § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, przy zastosowaniu zasady proporcjonalnego jej naliczania w przypadku zatrudnienia tylko w części miesiąca zgodnie z brzmieniem art. 18 ust. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Nie można bowiem przyjąć, jak chce tego płatnik, że zainteresowani otrzymywali, oprócz wynagrodzenia za pracę, diety z tytułu podróży służbowej. Stąd też zarzuty odwołującego w tej kwestii są bezzasadne.

Sąd Okręgowy stwierdził, że zarzut odwołującego dotyczący naruszenia art. 68 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych jest również nieuzasadniony. Naruszenie to polegać ma, zdaniem odwołującego, na przekroczeniu kompetencji przez pozwany organ rentowy m.in. w zakresie oceny prawnej charakteru pracy świadczonej przez zainteresowanych za granicą. Zgodnie z art. 68 ust. 1 pkt 1 lit. c ustawy do zakresu działania ZUS należy m.in. wymierzanie i pobieranie składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. W ramach tych zadań organ rentowy ma więc obowiązek ustalać wysokość należnych składek a także podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne oraz w tym zakresie dokonywać niezbędnych ustaleń faktycznych. Nie jest więc zasadne stanowisko odwołującego odnośnie przekroczenia uprawnień organu rentowego. W związku z tym Sąd Okręgowy oddalił wniosek o dopuszczenie dowodu z zeznań świadków inspektorów Państwowej Inspekcji Pracy na okoliczność przestrzegania przez wnioskodawcę przepisów prawa pracy, m.in. art. 77⁵ k.p., jak również z niepublikowanego stanowiska Komisji Prawnej Głównego Inspektora Pracy z 22.04.2010 r. oraz opinii Instytutu Zatrudnienia Transgranicznego, albowiem ewentualnych ustaleń prawnych dokonuje w każdej sprawie samodzielnie sąd na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego. Z podobnych

względów - jako zbędny – Sąd Okręgowy ocenił wniosek o przesłuchanie inspektorów kontroli ZUS na okoliczność wyjaśnienia lakonicznych, zdaniem odwołującego, sformułowań zawartych w protokole kontroli, uprawnień ZUS w zakresie oceny zagadnień z zakresu kodeksu pracy w kontekście uprawnień PIP, przygotowania merytorycznego do oceny przestrzegania przepisów prawa pracy, sposobu wyliczenia nowej kwoty podstawy wymiaru składek, znamion delegowania, interpretacji art. 77⁵ k.p.

Mając na uwadze powyższe rozważania Sąd Okręgowy na podstawie art. 477¹⁴ § 1 k.p.c. odwołania oddalił.

Apelację od powyższego orzeczenia wywiódł wnioskodawca – Przedsiębiorstwo Produkcyjno – Usługowo - Handlowe (...) Sp. z o.o. we W., który zaskarżył wyrok Sądu Okręgowego w całości zarzucając nie wyjaśnienie wszystkich okoliczności faktycznych istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy wskutek naruszenia przepisów postępowania, które mogło mieć wpływ na wynik sprawy, a to: art. 217 § 2 k.p.c. w zw. z art. 227 k.p.c. przez bezzasadne oddalenie wniosku o dopuszczenie dowodu z protokołów kontroli Państwowej Inspekcji Pracy oraz przesłuchania sporządzających je inspektorów PIP na okoliczność przestrzegania przez powoda przepisów prawa pracy, art. 77⁵ k.p. oraz uprawnień i obowiązków Państwowej Inspekcji Pracy, przesłuchania inspektorów kontroli ZUS na okoliczność wyjaśnienia lakonicznych sformułowań zawartych w protokole kontroli, uprawnień i merytorycznego przygotowania do oceny zagadnień z zakresu kodeksu pracy, sposobu wyliczenia kwot wynikających z decyzji, przyczyn zaniechania przesłuchania na etapie postępowania kontrolnego zainteresowanych oraz członków zarządu wnioskodawcy, a także pominięcia wnioskowanej konsultacji z Państwową Inspekcją Pracy, stanowiska Komisji Prawnej Głównego Inspektora Pracy z 22.04.2010 r., na okoliczność zastosowania art. 77⁵ k.p., opinii Instytutu Zatrudnienia Transgranicznego na okoliczność czy w stanie faktycznym przedmiotowej sprawy można przyjąć, że pracownik był w podróży służbowej w rozumieniu art. 77⁵ k.p.; naruszenie art. 232 k.p.c. i art. 6 k.c. poprzez przyjęcie twierdzeń ZUS wyrażonych w zaskarżonej decyzji, podczas gdy organ rentowy nie udowodnił, że zaskarżona decyzja prawidłowo określa wymiar należnych składek, a co za tym idzie nie wykazał, że płatnik składek w spornym okresie nieprawidłowo określił i opłacił składki za swoich pracowników. Wnioskodawca zarzucił ponadto naruszenie art. 328 § 2 k.p.c. przez nie ustalenie stanu faktycznego istotnego dla rozstrzygnięcia sprawy i mającego wpływ na jej wynik, tj. czy zainteresowany został skierowany do pracy za granicą na podstawie polecenia wyjazdu służbowego czy oddelegowania, brak ustosunkowania się do prawidłowości stosowanych przez wnioskodawcę poleceń wyjazdów służbowych, których poprawność kwestionował organ rentowy, a co stanowiło podstawę wydania zaskarżonych decyzji przez co uzasadnienie nie zawiera danych pozwalających na kontrolę zaskarżonego o orzeczenia i uniemożliwia dokonanie oceny toku wyводу. Wnioskodawca zarzucił sprzeczność istotnych ustaleń Sądu z treścią zebranego w sprawie materiału dowodowego wskutek naruszenia przepisów postępowania, które mogło mieć wpływ na wynik sprawy, a mianowicie art. 233 § 1 k.p.c. przez dokonanie dowolnej a nie swobodnej oceny dowodów poprzez bezzasadne przyjęcie, iż miejsce pracy zainteresowanych znajdowało się poza granicami Polski oraz pominięcie znaczenia poświadczenia formularza E 101 w kontekście przesłanek jego wydania; naruszenie przepisów prawa, a to: art. 7-11 k.p.a. przez rozpatrzenie sprawy i wydanie decyzji z pominięciem wniosków o przesłuchanie osób uprawnionych do reprezentowania spółki, wniosku o wystąpienie do Państwowej Inspekcji Pracy o rozstrzygnięcie zagadnienia wstępnego - czy stosowanie przez wnioskodawcę instytucji podróży służbowych odpowiada art. 77⁵ k.p., który to organ w przeciwieństwie do ZUS jest powołany do kontroli przestrzegania przepisów Kodeksu pracy oraz nieustosunkowaniem się do zgłaszanych wniosków jak również przez brak uzasadnienia faktycznego i prawnego decyzji a poprzestanie jedynie na lakonicznych stwierdzeniach „iż praca wykonywana za granicą (...) nosi wszelkie znamiona delegowania i nie może zostać uznana za świadczoną w ramach podróży służbowej”, a nadto zawężenie zawartego w art. 77⁵ k.p. pojęcia podróży służbowej do „załatwienia konkretnej sprawy służbowej”, art. 75, 77 i 78 k.p.a. przez oddalenie wniosków dowodowych wnioskodawcy pomimo obowiązków: dopuszczenia jako dowodu wszystkiego co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem, zgromadzenia pełnego materiału dowodowego pozwalającego na obiektywną ocenę oraz dokonanie uproszczonej oceny zebranego, niepełnego materiału dowodowego, dokonania oceny, czy przedmiotem dowodu jest okoliczność mająca znaczenie dla sprawy; art. 97 k.p.a. przez naruszenie przyjętej w postępowaniu administracyjnym zasady, że o zagadnieniach wstępnych (prejudycjalnych) rozstrzyga organ właściwy do ich rozstrzygnięcia w ten sposób, iż organ rentowy

zaniechał konsultacji z Państwową Inspekcją Pracy materii związanej z odbywaniem podróży służbowych; art. 29 § 1 k.p. oraz art. 77⁵ k.p. przez uznanie, że w niniejszej sprawie nie zachodzi przypadek świadczenia pracy w ramach podróży służbowej, gdyż w szczególności bez znaczenia jest, iż w umowie o pracę jako miejsce wykonywania pracy wskazano W.i nigdy w żadnej formie strony umowy o pracę nie dokonały zmiany tego zapisu, faktyczne miejsce wykonywania pracy musi być zgodne z tym określonym w umowie a polecenia wyjazdów służbowych nie spełniają stawianym im wymogów; art. 68 ust. 1 i art. 83 ust. 1 pkt 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych poprzez uznanie za dopuszczalne wydanie decyzji „stwierdzającej podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe” jako decyzji ustalającej wymiar składek, w sytuacji, gdy przepis art. 83 ust. 1 pkt 3 przewiduje wyłącznie „ustalenie wymiaru składek”, a przepis art. 68 ust. 1 wskazuje, iż do zakresu działania Zakładu należy wymierzanie i pobieranie składek; art. 16 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez naruszenie zasadach finansowania składek, przez przyjęcie że składki powinny być opłacone w oparciu o zupełnie „abstrakcyjną” kwotę nie mającą żadnego związku z faktycznym wynagrodzeniem pracownika.

Wnioskodawca domagał się zmiany zaskarżonego wyroku - po przeprowadzeniu istotnych dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy dowodów, o których mowa w apelacji oraz przeprowadzeniu kontroli dokonanej w tym zakresie rozstrzygnięcia Sądu pierwszej instancji - i uwzględnienie odwołania w całości, ewentualnie uchylenia zaskarżonego wyroku oraz zaskarżonej decyzji i przekazania sprawy bezpośrednio ZUS do ponownego rozpoznania.

Uzasadniając apelację wnioskodawca podał, że organ rentowy winien przestrzegać zasad ogólnych postępowania administracyjnego, które to reguły odnoszą się do całości postępowania administracyjnego i winny obowiązywać we wszystkich stadiach postępowania oraz stanowić wiążącą wytyczną. Znajdują one zastosowanie w związku ze wszystkimi przepisami kodeksu. Zasady te nie stanowią tylko zaleceń czy też wskazówek tzw. dobrej administracji o charakterze organizacyjnym. Wszystkie one są normami prawnymi, wobec czego ich naruszenie ma być traktowane jako naruszenie prawa, a co za tym idzie - naruszenie praworządności. Naruszenie zasad ogólnych stanowi naruszenie przepisów prawa, które w szczególności może powodować m.in. wadliwość decyzji administracyjnej zagrożonych sankcją wzruszalności decyzji lub jej nieważności. Zgodnie z wyrażoną w art. 7 k.p.a. zasadą prawdy obiektywnej „W toku postępowania organy administracji państwowej (...) podejmują wszelkie kroki niezbędne do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego(...)”. Jest to naczelna zasada postępowania. Wynika z niej obowiązek organu do wyczerpującego zbadania wszystkich okoliczności faktycznych dotyczącej określonej sprawy. Stosowanie tej zasady ma ścisły związek z realizacją zasady praworządności, gdyż prawidłowe ustalenie stanu faktycznego sprawy jest niezbędne do prawidłowego zastosowania normy prawa. Przepisy KPA zagwarantowały stronie wpływ na zakres postępowania dowodowego. Art. 78 k.p.a. wprowadza obowiązek organu administracji państwowej przeprowadzenia dowodu wskazanego przez stronę. Na etapie postępowania wyjaśniającego obok zasady prawdy obiektywnej szczególne znaczenie ma również realizacja zasady uwzględniania słusznego interesu obywateli. Ustalając ramy postępowania wyjaśniającego, organ ma obowiązek dążyć do ustalenia okoliczności faktycznych mających znaczenie prawne dla realizacji interesu indywidualnego. W przedmiotowej sprawie jednostronność postępowania wyjaśniającego stanowi naruszenie ww. zasady i jako takie stanowi działanie naruszające prawo. W kontekście działań podjętych przez organ rentowy na etapie postępowania kontrolnego, a raczej należałoby mówić o zaniechaniach w tym zakresie po stronie organu rentowego, nie sposób nie odnieść się do zasady z art. 8 k.p.a. - pogłębiania zaufania obywateli do organów Państwa. Sposobem na realizację tej zasady jest możliwość stwierdzenia przez stronę postępowania, że organ ustalając zakres postępowania dowodowego dopuszcza również te dowody, które przemawiają za pozytywnym dla strony załatwieniem sprawy. Ponadto jak przyjął NSA w wyroku z 10.08.1983 r., I SA 367/83, ONSA 1983, Nr 2, poz.64 „(...) zasadom art. 8 KPA nie odpowiada takie prowadzenie postępowania w sprawie (...) gdy organ prowadzący postępowanie - bez wszechstronnego wyjaśnienia okoliczności sprawy - uwzględnia tylko jeden z wchodzących w grę interesów, nie ustosunkowując się do zgłoszonych twierdzeń i wniosków stron reprezentujących inne interesy”. W wyroku z 23.9.1982 r., II SA 1031/82, ONSA 1982, Nr 2, poz. 91 przyjął natomiast, że „Uprawnień organu administracji (...), nie można interpretować w ten sposób, że w razie wątpliwości należy sprawę rozstrzygnąć na niekorzyść obywatela. Przeciwnie, wątpliwości należy rozstrzygać na korzyść obywatela (...); tylko takie postępowanie może pogłębiać zaufanie obywateli do organów Państwa (art.8 KPA)”. Wbrew opisanym powyżej obowiązkom oraz niezgodnie z art. 97 k.p.a., ZUS pominął konieczność rozstrzygnięcia zagadnienia wstępnego czy stosowanie przez

wnioskodawcę instytucji podróży służbowej odpowiada art. 77⁵ k.p., a co więcej bezzasadnie zawęził zawartą we wskazanym przepisie definicję podróży służbowej do wyjazdu „w celu załatwienia konkretnej sprawy służbowej”. Dopiero po zajęciu w tym zakresie stanowiska przez Państwową Inspekcję Pracy, jako organu właściwego zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy o Państwowej Inspekcji Pracy, ZUS byłby uprawniony do wydania stosownej decyzji. ZUS nie tylko nie wykonał wskazanego obowiązku, ale również nie odniósł się do wniosku skarżącego o taką konsultację. Dla ochrony praw strony szczególne znaczenie ma również jej czynny udział w postępowaniu wyjaśniającym - art. 10 k.p.a., bowiem zapewnia jej wpływ na ustalenie stanu faktycznego. Jednak wbrew postępowaniu organu rentowego czynny udział strony nie polega tylko na prawie bycia obecnym przy czynnościach postępowania, ale oznacza prawo do czynnego kształtowania stanu faktycznego, przez prawo żądania przeprowadzenia dowodów. Organ administracji państwowej ma obowiązek zapewnić stronie możliwość realizacji tych uprawnień w szczególności poprzez możliwość składania wyjaśnień. Stronie odmówiono prawa do złożenia wyjaśnień oraz oddalono wniosek o wystąpienie do Państwowej Inspekcji Pracy o rozstrzygnięcia zagadnienia wstępnego w zakresie prawidłowego stosowania instytucji podróży służbowej, w związku z czym okoliczności faktyczne decyzji nie mogą zostać uznane za udowodnione. NSA w wyroku z 13.2.1986 r., II SA 2015/85, ONSA 1986, Nr 1, poz. 13 „Zachowanie tych wymagań nie jest pozostawione uznaniu organu, lecz stanowi jego bezwzględny obowiązek, niezależnie od treści i wagi przeprowadzonego dowodu”. W wyroku NSA z 29.1.1992 r., SA/Ka 963/91 (nie publ.), stwierdzono: „Załatwienie spraw administracyjnych w oparciu o określone w prawie materialnym kryteria przedmiotowe, z pominięciem gwarantowanych ustawowo praw podmiotowych strony, do której skierowane są jednostronne rozstrzygnięcia (decyzje administracyjne), koliduje z podstawowymi zasadami prawa i postępowania administracyjnego wyrażonymi w art. 7 i art. 10 § 1 KPA”. W kontekście wskazanych okoliczności organ rentowy naruszył również zasadę przekonywania z art. 11 k.p.a., która powinna przenikać całokształt działań administracji, w toku całego postępowania. W wyroku z 15.2.1984 r., SA/Po 1122/83, NSA przyjął: „Obowiązkiem każdego organu administracji jest najstaranniejsze wyjaśnienie podstawy faktycznej i prawnej decyzji, co wynika także z zasad wyrażonych w art. 9 k.p.a. (zasada udzielania pomocy prawnej) oraz w art. 11 k.p.a. (zasada przekonywania), czyli wyjaśniania stronie zasadności przesłanek rozstrzygnięcia. Chodzi zatem także o wytłumaczenie, dlaczego organ ten dany przepis zastosował do konkretnych ustaleń lub uznał go za niewłaściwy”. Nie sposób doszukać się działań organu rentowego odpowiadającym temu orzeczeniu. Poprzestanie na lakonicznych, a w dodatku nieuzasadnionych stwierdzeniach typu „praca wykonywana za granicą (...) nosi wszelkie znamiona oddelegowania i nie może zostać uznana za świadczoną w ramach podróży służbowej”, „podstawy wymiaru składek (...) zostały zaniżone” oraz „Za twierdzeniem tym przemawia również fakt, że pracownik długotrwale przebywa w podróży służbowej (...)” potwierdza zasadność podnoszonych zarzutów. Żaden obowiązujący przepis nie zakreśla jakichkolwiek granic czasowych podróży służbowej, a dostępne orzecznictwo wskazuje, iż może ona trwać tak długo jak wymaga tego polecone pracownikowi zadanie (por. B. Adamiak J. Borkowski, Kodeks postępowania administracyjnego, Komentarz C.H. Beck, Warszawa 1996). Wobec przytoczonych argumentów oraz treści art. 75, 77 i 78 k.p.a. nie można uznać działań organu rentowego za prawidłowe. Zgodnie z art. 75 „Jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem”. Art. 77 k.p.a. nakłada natomiast na organ obowiązek zgromadzenia pełnego materiału dowodowego pozwalającego na obiektywną ocenę i jako uchybienie traktuje uproszczoną ocenę zebranego, niepełnego materiału dowodowego (wyrok z 11.6.1981 r., SA 503/81, ONSA 1981, Nr 1, poz. 54). Wnioskowane przez apelującego dowody zostały przez organ pominięte bez żadnego wyjaśnienia takiego rozstrzygnięcia. Tymczasem prawu strony do żądania przeprowadzenia dowodu odpowiada obowiązek organu administracji państwowej ustosunkowania się do żądania. Nie wyczerpuje tego obowiązku jedynie nieuwzględnienie żądania. Organ zgodnie z art. 78 k.p.a. winien dokonać oceny czy przedmiotem dowodu jest okoliczność mająca znaczenie dla sprawy. Analogicznie w oparciu o art. 217 w zw. z art. 227 k.p.c. strona może aż do zamknięcia rozprawy przytaczać okoliczności faktyczne i dowody na uzasadnienie swych wniosków lub dla odparcia wniosków i twierdzeń strony przeciwnej. „Sąd nie może pominąć dowodów, jeżeli dotychczasowe postępowanie prowadzi do wniosków sprzecznych z przedstawionymi przez stronę zgłaszającą dowód” (wyrok SN 2008-05-30, III CSK 344/07; LEX nr 490435). Takie pominięcie jest równoznaczne z pozbawieniem jednej ze stron możliwości udowodnienia jej twierdzeń (wyrok SN z 26.09.1966 r., II CR 314/66, OSNCP 1967, nr 2, poz. 39) co miało miejsce w niniejszej sprawie. Analiza wydanych przez organ rentowy decyzji prowadzi do wniosku, iż nie odpowiadają one wymogom zawartym w art. 107 k.p.a., który stanowi, iż „Uzasadnienie faktyczne decyzji powinno w szczególności zawierać wskazanie faktów, które

organ uznał za udowodnione, dowodów, na których się oparł, oraz przyczyn, z powodu których innym dowodom odmówił wiarygodności i mocy dowodowej, zaś uzasadnienie prawne - wyjaśnienie podstawy prawnej decyzji, z przytoczeniem przepisów prawa”. Organ poprzestał natomiast na przytoczeniu przepisów prawa. W uzasadnieniach brak wyjaśnienia podstaw prawnych odpowiadającego wymogom art. 107 k.p.a. § 4 i 5 art. 107 k.p.a. uprawnia organ w pewnych przypadkach do odstąpienia od uzasadnienia decyzji, jednakże żadna z tych okoliczności w niniejszej sprawie nie ma miejsca, gdyż ani decyzja nie uwzględnia w całości żądania strony, albowiem nie było to postępowanie z wniosku, ani też nie zachodzi przypadek konieczności uwzględnienia interesu Państwa lub porządku publicznego. Żaden z powyższych wymogów przewidzianych w przepisach prawa nie został przez organ dopełniony.

Zaskarżone decyzje, na co wnioskodawca zwracał uwagę w odwołaniach, określają wysokość ustalonej w trakcie czynności kontrolnych podstawy wymiaru składek w sposób nieczytelny. Określona została bowiem nowa wysokość podstawy wymiaru, bez wskazania na różnicę między kwotą, od której już składki zostały naliczone i opłacone a kwotą wyliczoną w trakcie kontroli. Z uzasadnień decyzji nie wynika w jaki sposób nowe kwoty podstawy wymiaru składek zostały przez ZUS wyliczone. Tymczasem zgodnie z art. 107 k.p.a. „Rozstrzygnięcie musi być sformułowane w taki sposób, ażeby możliwe było następnie wykonanie decyzji dobrowolnie lub z zastosowaniem środków egzekucji administracyjnej” (B. Adamiak, J. Borkowski, Kodeks postępowania administracyjnego, Komentarz, C.H. Beck Warszawa 1996, str. 482). Zaskarżone decyzje nie spełniają tego wymogu. Wnioskodawca podnosił, że uzasadnienia decyzji organu rentowego mają jedynie charakter pozorny i nie odnoszą się zarówno do ustaleń okoliczności faktycznych, jak i nie zawierają uzasadnienia prawnego. Organ poprzestaje na twierdzeniach typu: „w wyniku przeprowadzonej kontroli ustalono, iż praca wykonywana za granicą przez pracownika nosi wszelkie znamiona delegowania i nie może zostać uznana za świadczoną w ramach podróży służbowej”. ZUS nie wskazuje ani znamion oddelegowania, ani też jakie okoliczności przesądzają o ich wyczerpaniu. Nie czyni zadość wymogom uzasadnienia przewidzianym w k.p.a. przytoczenie jedynie treści art. 29 § 1 i art. 77⁵ k.p. Niepełność oraz pozorność uzasadnień stanowią (J. Zimmermann, Motywy decyzji administracyjnej i jej uzasadnienie str. 135, 136-147) najistotniejsze wadliwości uzasadnienia. Organ podał „wydumane-zmyślane” kwoty podstawy wymiaru składek, bo nie poparte ani żadnymi dowodami ani jakimkolwiek wyliczeniem. Organ nie odnosi się do: przeprowadzonego postępowania kontrolnego w Spółce, przedkładanych przez Spółkę w toku kontroli oraz po zakończeniu kontroli dowodów, przedstawianych przez Spółkę w toku kontroli oraz po zakończeniu kontroli wyjaśnień, do zgłoszonych przez Spółkę wniosków dowodowych, które nie zostały przeprowadzone, do których Organ w toku kontroli się nie odniósł (jak np. wniosek o przesłuchanie w charakterze Strony osób uprawnionych do reprezentowania spółki, skonsultowanie z Państwową Inspekcją Pracy przez organ kwestii związanych z odbywaniem podróży służbowych przez pracowników spółki za granicę).

Ważną dla wnioskodawcy jest okoliczność, że zgodnie z poglądami doktryny (B. Adamiak, J. Borkowski, Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz, Wyd. C.H. Beck Warszawa 1996) „Konkretyzacja prawa nie dokonuje się w uzasadnieniu, a w rozstrzygnięciu decyzji; uzasadnienie ma objaśnić tok myślenia prowadzący do zastosowania przepisu prawnego w sprawie, taka jest jego rola wynikająca z brzmienia art. 107 § 3. Objasnienie to może być trafne lub błędne i dlatego powinno podlegać kontroli w drodze administracyjnej i sądowej”. Wydane przez organ decyzje nie są adekwatne do spraw będących przedmiotem postępowania i rozstrzygnięcia. W orzecznictwie podkreśla się, że organ prowadzący postępowanie powinien formułować każdą swoją decyzję ze szczególną dbałością o jej jasność i zrozumiałość. Decyzja taka winna zawierać powołanie podstawy prawnej, czyli przepisu obowiązującego prawa materialnego, na podstawie którego stronie odmawia się lub przyznaje określone uprawnienie. Niezmiernie istotne jest także uzasadnienie, i to zarówno faktyczne jak i prawne. Konieczność sporządzenia uzasadnienia prawnego oznacza, iż nie wystarczy jedynie przytoczyć treści przepisów prawnych, ale także należy dokonać stosownej wykładni tych przepisów w kontekście konkretnego stanu faktycznego. Uzasadnienie jest wszak integralną częścią decyzji i jego zadaniem jest wyjaśnienie rozstrzygnięcia. Odgrywa ono bardzo ważną rolę nie tylko dla samej strony, ale także dla organów badających prawidłowość decyzji, czy to w trybie administracyjnym, czy to w trybie sądowym. Tylko taka decyzja w pełni respektuje ogólne zasady postępowania administracyjnego, czego nie można powiedzieć o zaskarżonych decyzjach ZUS. Strona niezadowolona z rozstrzygnięcia organu administracyjnego - dysponując decyzją odpowiadającą wymogom przewidzianym przez KPA - będzie miała możliwość racjonalnego prowadzenia

w przyszłości argumentacji, stanowiącej podstawę dla jej skutecznego podważania (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie, III AUa 520/2005). Powyższa argumentacja ma związek z zarzutami naruszenia art. 68 ust. 1 i art. 83 ust. 1 pkt 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz art. 232 k.p.c. i art. 6 k.c. Ustawodawca wskazuje w przytoczonych przepisach s.u.s., iż decyzja organu rentowego winna ustalać wymiar składek. Zadaniem ZUS jest bowiem wymierzanie i pobieranie składek, a podjęta w tym zakresie decyzja winna umożliwiać stronie, która ją akceptuje, zastosowanie się do rozstrzygnięcia organu rentowego. Z zaskarżonych decyzji oraz całej argumentacji Sądu pierwszej instancji wynika, że organ rentowy ani nie wskazał sposobu wyliczenia kwot wynikających z decyzji, przez co nie udowodnił, że zaskarżona decyzja prawidłowo określa podstawę wymiaru składek, ani nie określił wymiaru należnych składek, aby decyzje były możliwe do wykonania. W konsekwencji nie wykazał, iż płatnik składek w spornym okresie nieprawidłowo określił i opłacił składki za swoich pracowników, co miałyby spowodować zaniżenie składek. Wydanie decyzji przez organ rentowy w postępowaniu administracyjnym nie zwalnia go z udowodnienia przed sądem jej podstawy faktycznej, zgodnie z zasadą rozkładu ciężaru dowodu wynikającą z art. 6 k.c. W konsekwencji należy stwierdzić, że organ rentowy nie dowiódł procesowo prawdziwości swojego stanowiska zawartego w zaskarżonej decyzji, a w konsekwencji nie udowodnił faktu, z którego wywodzi skutki prawne. Decyzja określająca wymiar składek, w przypadku sporu co do ich wysokości, winna zostać uzupełniona poprzez jednostkowe rozliczenie składek przypadających na każdego pracownika, bowiem dopiero wtedy można uznać, że zawiera dostateczne wskazanie podstawy faktycznej i sposobu wyliczenia kwoty wynikającej z decyzji zatem faktu, z którego wywodzi skutki prawne. Decyzja winna bowiem wskazywać kwotowo różnice między składką opłaconą a należną od każdego pracownika i wyjaśniać skąd bierze się ta różnica. Niewyjaśnienie powyższych kwestii w postępowaniu sądowym - wbrew obowiązkowi wynikającemu z art. 232 k.p.c. i art. 6 k.c. - pociąga za sobą negatywne skutki procesowe dla organu rentowego i winna prowadzić do uwzględnienia odwołania (por. SN wyrok z 07.01.2010 r., II UK 148/09).

Nawet gdyby strona zgadzała się z rozstrzygnięciami zapadłymi w zaskarżonych decyzjach, nie ma możliwości zastosowania się do nich. Płatnik nie jest w stanie zrozumieć z treści decyzji od jakich przychodów ze stosunku pracy składki nie zostały odprowadzone. Z zaskarżonych decyzji nie wynika o jaką kwotę winna uzupełnić obliczone i odprowadzone składki. Wynika z tego, że zaskarżone decyzje były niewykonalne już w dniu ich wydania. Przesądza to o ich nieważności na podstawie art. 156 § pkt 5 k.p.a. Gdyby nawet przyznać rację organowi rentowemu co do zasady strona nie miałaby możliwości zastosowania się do wydanych przez organ rentowy decyzji.

Podnosząc zarzut naruszenia przepisów art. 68 ust. 1 i art. 83 ust. 1 pkt 3 u.s.u.s. wskazać należy, iż zgodnie z treścią przywołanych przepisów do zakresu działania ZUS należy co do zasady realizacja przepisów o ubezpieczeniu społecznym i w ramach tych przepisów stwierdzenie i ustalenie obowiązku ubezpieczeń społecznych. W zakresie kompetencji organu rentowego nie leży prawo do oceny i ingerencji w treści umów zawartych przez prywatne podmioty oraz przyjmowanie rozstrzygnięć w oderwaniu od podstawy. Trudno zatem przyznać organowi rentowemu prawo do oceny i ingerencji w treść umów zawartych przez prywatne podmioty, poprzez przyjmowanie za podstawę swego rozstrzygnięcia okoliczności nie znajdujących oparcia w ustaleniach stron stosunku pracy. Co do zasady bowiem ZUS „(...) powinien być jedynie administratorem funduszy ubezpieczenia społecznego (...)” (D.E. Lach, glosa GSP-Prz. Orz. 2006/2/163 do uchwały SN z dnia 27.04.2005 r., II UZP 2/05).

Rozstrzygnięcie w przedmiotowej sprawie zasadza się na treści art. 77⁵ k.p. Wobec powyższych uwag zgodnie z treścią art. 10 ust. 1 ustawy o Państwowej Inspekcji Pracy, nadzór i kontrola przestrzegania przepisów prawa pracy, w szczególności przepisów dotyczących stosunku pracy, wynagrodzenia za pracę i innych świadczeń wynikających ze stosunku pracy należy do zadań Państwowej Inspekcji Pracy. To ten organ zgodnie z art. 11 cyt. ustawy jest uprawniony do podjęcia przewidzianych ustawą działań w razie stwierdzenia naruszenia przepisów prawa pracy, w szczególności nakazania usunięcia stwierdzonych uchybień lub skierowania wystąpienia o usunięcie stwierdzonych naruszeń.

Pomimo wielokrotnych kontroli dokonywanych przez Państwową Inspekcję Pracy u wnioskodawcy, stosowane przez niego rozwiązania, zakwestionowane przez Zakład w decyzjach będącymi przedmiotem niniejszej sprawy, nie wzbudzały żadnych zastrzeżeń organu ustawowo umocowanego do kontroli tych zagadnień. Dla wnioskodawcy nie stanowi to jednak zaskoczenia, bowiem stosowane przez spółkę zasady delegowania pracowników do pracy za granicą

zostały wprowadzone po konsultacjach właśnie z tą instytucją. Wnikliwa analiza problematyki podróży służbowej i prawidłowości stosowania tej instytucji, połączona ze wspomnianymi konsultacjami, wynikała z zakwestionowania wcześniej stosowanych przez spółkę rozwiązań w tym zakresie. Prawidłowość wprowadzonych zasad wysyłania pracowników w podróż służbową i prawidłowość stosowania tej formy delegacji do pracy za granicą miała być bezsporna. Odnosząc się do kwestii naruszenia przepisów prawa materialnego, a to art. 29 § 1 k.p. oraz art. 77⁵ k.p., skarżący podał, że uzasadniona jest teza, iż wydane przez organ decyzje wynikają z trudności interpretacyjnych dotyczących statusu ubezpieczeniowego pracowników wykonujących zadania służbowe poza granicami kraju. Mając na uwadze sumę kwot widniejących na wydanych przez organ decyzjach, ZUS nie dokonał wykładni przepisów w kontekście określonego stanu faktycznego oraz specyfiki świadczonych przez wnioskodawcę usług budowlanych (którym brak stacjonarnego charakteru) pomimo, iż płatnik w trakcie postępowania kontrolnego zwracał uwagę na niewłaściwe zastosowanie przepisów przez ZUS. Pozwany w uzasadnieniach decyzji nie odniósł się do kwestii, które są sporne i budzą wątpliwości nawet w samym ZUS.

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych osiągany przez tych pracowników z zastrzeżeniem wyłączeń wymienionych w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. W szczególności dwa wyłączenia wymienione w tym rozporządzeniu dotyczą pracowników oddelegowanych do pracy za granicę: § 2 ust. 1 pkt 16 dotyczący pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców - wyłączający z podstawy wymiaru składek część wynagrodzenia pracowników, 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 dochód 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 oraz § 2 ust. 1 pkt 15, odnoszący się do osób wysłanych za granicę w podróż służbową - w tym przypadku podstawy wymiaru składek nie stanowią diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika - do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju.

Przypadek wskazany w § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, który według organu rentowego powinien mieć zastosowanie w tym przypadku, ma miejsce, gdy w umowie o pracę lub aneksie do umowy pracę jednoznacznie określa się miejsce świadczenia pracy poza granicami kraju. W takim przypadku pracownikowi nie przysługują dodatkowe świadczenia związane z podróżą służbową za granicę, jak np. diety za dni pobytu. Przychód pracownika za dany miesiąc obniża się wówczas i równoważność diet za każdy dzień pobytu za granicą, z tym, że tak określona podstawa wymiaru składek nie może być niższa od prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej.

Z dokumentacji pracowniczej, przedłożonej przez Spółkę w czasie kontroli ZUS, wynika, że wskazany wyżej przepis nie miał zastosowania do pracowników wnioskodawcy oddelegowanych do pracy za granicą. W umowach o pracę między pracownikami a Spółką wskazano, że miejscem świadczenia pracy jest W.. Do umów tych strony nie zawierały dodatkowych aneksów ani postanowień zmieniających miejsce świadczenia pracy. Uprawniony jest zatem zarzut dowolnej a nie swobodnej oceny dowodów poprzez bezzasadne przyjęcie, że miejsce pracy zainteresowanych znajdowało się poza granicami Polski.

Zacytowany wyżej § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, dotyczy pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, podczas gdy pracownicy wnioskodawcy są zatrudnieni w Polsce u polskiego pracodawcy. Potwierdza to również poświadczenie formularza E 101. Sąd Okręgowy pominął również i tą okoliczność, która ma o tyle doniosłe znaczenie, iż warunkiem wydania tego poświadczenia jest między innymi konieczność osiągnięcia pewnego progu obrotów przez dany podmiot w kraju, co przesądza o konieczności prowadzenia na

jego terytorium działalności pozwalającej taki obrót finansowy wygenerować. Nie można zatem zgodzić się ze stanowiskiem Sądu Okręgowego wyrażonym w uzasadnieniu jakoby wszyscy pracownicy produkcyjni spółki wykonywali pracę za granicą, a wnioskodawca nie prowadzi działalności produkcyjnej na terenie Polski. Takie twierdzenie nie znajduje podstaw w zebranych w niniejszym postępowaniu materiale dowodowym. Zainteresowani byli delegowani do pracy za granicą na podstawie pisemnego polecenia wyjazdu służbowego. Zgodnie z art. 77⁵ k.p., podróż służbowa zachodzi wtedy, gdy na polecenie pracodawcy pracownik wykonuje zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy. W treści uzasadnienia decyzji ZUS podkreślił, że podróż służbową odbywa tylko taki pracownik który wyjeżdża w celu „załatwienia konkretnej sprawy służbowej za granicą”. Takie zawężenie pojęcia podróży służbowej jest nadużyciem i nie znajduje pokrycia ani w przepisach, ani w orzecznictwie. Dyspozycja art. 77⁵ k.p. mówi o poleceniu wykonania zadania służbowego za granicą. Organ rentowy nie wykazał jednoznacznie, że pracownik nie wykonał, na polecenie wnioskodawcy zadań służbowych za granicą. Stwierdził natomiast a priori, że w tym przypadku nie mamy do czynienia z podróżą służbową, nie popierając tego twierdzenia żadnymi dowodami. Podobnie postąpił Sąd Okręgowy. Wnioskodawca podnosił, również na etapie postępowania przed Sądem Okręgowym, że do dokonywania ustaleń w tym zakresie nie jest właściwy kompetencyjnie ZUS. Kwestia ta jest bowiem ściśle związana z prawem pracy, co w obecnym stanie prawnym należy do innych organów, a nie do ZUS. Wnioskodawca wypłacał każdemu pracownikowi co miesiąc: wynagrodzenie za pracę oraz należności z tytułu podróży służbowej pracownika. Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, należności te nie były wliczane do podstawy wymiaru składek. W konsekwencji składki na ubezpieczenie społeczne pracowników wysłanych w podróż służbową opłacane były od przychodu osiągniętego w danym miesiącu przez pracownika, z pominięciem diet i innych należności przysługujących z tytułu odbywania podróży służbowych. W wydanych decyzjach organ rentowy, pomijając stan faktyczny, nakazuje odprowadzić składki na ubezpieczenie społeczne od przychodu pomniejszonego o równowartość diet, nie niższego od prognozowanego, przeciętnego wynagrodzenia ustalonego na dany rok kalendarzowy. W tej sytuacji nie jest możliwe prawidłowe pobranie z przychodu pracownika tej części składek na ubezpieczenia społeczne, która zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 1, 1 b, ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych powinna być sfinansowana przez ubezpieczonego. Zgodnie bowiem z powołanym przepisem pracownik finansuje ze swojego przychodu połowę składki na ubezpieczenie emerytalne (9,76%), ¼ składki na ubezpieczenie rentowe oraz całą składkę na ubezpieczenie chorobowe (2,45%). Do 30.06.2007 r. pracownik finansował ze swych środków połowę składki na ubezpieczenie rentowe. I tak, przykładowo w roku 2009, prognozowane przeciętne miesięczne wynagrodzenie wynosiło 3.193 zł. Składki jakie musiałby od tej kwoty sfinansować pracownik wynoszą 437,76 zł. Te same składki obliczone od kwoty przychodu równego 1.276 zł wynosiły 174,94 zł. Spółka wypłacała każdemu pracownikowi w danym okresie objętym decyzją przychód, stanowiący podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w wysokości niższej niż proporcjonalnie zmniejszone przeciętne miesięczne wynagrodzenie. Od takiego przychodu zostały potrącone oraz odprowadzone należne składki. Pozostałe świadczenia wypłacone pracownikom to należności z tytułu podróży służbowej, które nie podlegają ani opodatkowaniu (art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych), ani nie weszły do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej. Organ rentowy natomiast, nakazuje obliczenie składek od podstawy wymiaru odpowiadającej co najmniej wysokości przeciętnego wynagrodzenia, która jest wyższa od faktycznie wypłaconego pracownikowi przychodu. Płatnik składek postępujący zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 1 i 1 b oraz ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, musiałby pobrać z faktycznie postawionego do dyspozycji pracownika przychodu (niższego od przeciętnego wynagrodzenia) składki obliczone co najmniej od kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Składki na ubezpieczenia społeczne wynosiłyby więc prawie połowę wynagrodzenia brutto pracownika. Twierdzenie takie jest niezgodne z przepisami Kodeksu pracy (zdaniem Spółki należałoby to kwalifikować jako wykroczenie, o którym mowa w art. 282 k.p.) oraz przepisami ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Pozostawałoby to także w sprzeczności z przepisami podatkowymi, szczególnie art. 27b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, co w efekcie oznaczałoby zaniżenie podstawy opodatkowania. Brak jest także w obowiązujących przepisach uzasadnienia dla stwierdzenia, że to pracodawca ma z własnych środków pokryć podwyższone składki na ubezpieczenia społeczne, które powinien faktycznie sfinansować pracownik. Spełnienie przez Spółkę nakazu podwyższenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników, zawartego w decyzjach organu rentowego doprowadza więc do absurdu prawnego.

Zagadnienia, które winny zostać zbadane i ocenione zarówno na etapie postępowania kontrolnego jak i postępowania przed Sądem Okręgowym wiążą się z koniecznością dokonania interpretacji art. 29 §1 k.p. oraz art. 77⁵ k.p. Strony jako miejsce wykonywania pracy wskazały W.. Strony zawierające umowę mają dużą swobodę w określaniu miejsca pracy (wyrok SN z 1.IV.1985 r., I PR 19/85). Pomimo tego zarówno organ rentowy jak i Sąd pierwszej instancji dokonały błędnej wykładni przepisów zawartych w ww. artykułach przyjmując, iż stałe miejsce pracy pracowników wnioskodawcy znajdowało się za granicą. Na takim samym stanowisku jak Sąd pierwszej instancji stanęły Sądy dwóch instancji w sprawie II PK 210/08. Sąd Najwyższy w wyroku z 2009.03.04 (sygn. jw.) uznał taką ocenę za chybioną, uzasadniając to tym, iż strony w umowie o pracę jako miejsce pracy wskazały miejscowość położoną na terenie Polski, która jednocześnie stanowiła siedzibę pracodawcy. Na takie stanowisko SN bez wpływu pozostał fakt, iż pracownik przy zawieraniu umowy o pracę został poinformowany, że zostanie delegowany do pracy za granicę. Wyjazdy pracownika za granicę, tak jak ma to miejsce w niniejszej sprawie, odbywały się na polecenie pracodawcy. W przytoczonej sprawie II PK 210/08 rozpoznawanej przez SN, Sąd drugiej instancji, podobnie jak to uczynił Sąd pierwszej instancji w niniejszej sprawie, przypisał decydujące znaczenie kwestii odnoszącej się do faktycznego miejsca wykonywania pracy przez pracownika. W ten sposób utożsamiał warunki pracy określone w umowie o pracę z ich czasową zmianą. W cytowanym rozstrzygnięciu, dodatkowo z poczynionych w sprawie ustaleń wynikało, że strony zawarły porozumienie, które obejmowało wykonywanie przez pracownika „różnorodnych czynności” za granicą. SN zwrócił uwagę, iż porozumienie pracodawcy z pracownikiem nie zmodyfikowało sposobu określenia miejsca pracy pracownika (siedziba Spółki). Jak wskazuje SN w uzasadnieniu wyroku „Zawarty w art. 29 § 1 p 1 k.p. obowiązek określenia w umowie o pracę miejsca wykonywania pracy przez pracownika jest wymagającym udokumentowania istotnym i niezbędnym warunkiem umowy o pracę. Wynika on z nałożonego na pracodawcę przez dyrektywę Rady 91/533/EWG z dnia 14.10.1991 r. (Dz. Urz. WE L 288 z dnia 18.10.1991 r., Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne rozdz. 5 tom 2 s. 3) obowiązku poinformowania pracownika o miejscu pracy, a w braku stałego lub głównego miejsca pracy o regule, że pracownik jest zatrudniony w różnych miejscowościach oraz o miejscu siedziby przedsiębiorstwa lub o miejscu zamieszkania pracodawcy. Przepis ten pozostaje w związku z art. 77⁵ § 1 k.p. posługującym się pojęciami stałego miejsca pracy oraz siedziby pracodawcy. W uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 19.11.2008 r., II PZP 11/08 Sąd Najwyższy dokonując wykładni tych przepisów, wyraził pogląd, że miejsce wykonywania pracy, o którym stanowi art. 29 § 1 k.p. to nic innego jak stałe miejsce pracy z art. 77⁵ § 1 k.p. W rzeczywistości faktyczne miejsce wykonywania pracy może być inne niż określone w umowie. Uznanie, że stałe miejsce pracy jest równoznaczne z faktycznym miejscem wykonywania pracy (miejscem wykonywania czynności pracowniczych), a nie z umówionym miejscem pracy, powodowałoby negatywne konsekwencje dla pracownika, np. w postaci utraconych diet. Kierując się tą wykładnią należy uznać, że jeżeli jako miejsce wykonywania pracy została wskazana w umowie o pracę siedziba pracodawcy (...), to wykonywanie czynności o cechach zadania służbowego, poza miejscowością, w której siedziba ta się znajduje, jest podróżą służbową. W wyroku z dnia 20.02.2007 r., II PK 165/06 (OSNP 2008 nr 7-8, poz. 97) Sąd Najwyższy wyraził pogląd, że odbywanie podróży na polecenie pracodawcy przesądza o charakterze tej formy delegowania i stanowi uzasadnienie dla określenia jej mianem podróży służbowej. O podróży służbowej można mówić zatem jedynie w przypadku delegowania narzuconego pracownikowi w drodze polecenia zobowiązującego go do odbycia takiej podróży (nie może być mowy o żadnym porozumieniu w tym zakresie)”. Podsumowując, zdaniem Sądu Najwyższego dokonana przez Sądy obu instancji ocena, zbieżna ze stanowiskiem Sądu pierwszej instancji w niniejszej sprawie, nie była trafna. Kluczowe w opinii Sądu Najwyższego dla ustalenia miejsca wykonywania pracy są ustalenia stron zawarte w umowie oraz ewentualne porozumienia zmieniające w tym zakresie. Miejsce wykonywania pracy, o którym mowa w art. 29 § 1 k.p. to nic innego jak stałe miejsce pracy z art. 77⁵ k.p., które nie musi być równoznaczne z faktycznym miejscem wykonywania pracy. O zakwalifikowaniu delegowania jako podróży służbowej decyduje natomiast narzucone pracownikowi polecenie.

Miejsce wykonywania pracy, jako warunek umowy podlegał uzgodnieniu między jej stronami. Odzwierciedleniem tych uzgodnień jest wskazanie W. jako miejsca wykonywania pracy. Spółka od początku twierdziła, że podstawą odbywania przez pracowników podróży służbowej były wydawane im polecenia. Nie zakwestionowali tego również zainteresowani.

Główny Inspektor Pracy w sprawie określenia w umowie o pracę miejsca pracy (Pismo z dnia 29.05.2007 r. Główny Inspektor Pracy Departament Prawny (...)152/302-4560-274/07/PE) wskazał, że możliwe jest, przy określonym w umowie o pracę miejscu wykonywania pracy, o którym mowa w art. 29 § 1 k.p., jednocześnie polecenie pracy poza tak określonym umownie miejscem wykonywania pracy. Praca taka ma w takiej sytuacji charakter podróży służbowej, za którą przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z taką podróżą na podstawie art. 77⁵ k.p. Z zaprezentowanym powyżej stanowiskiem koresponduje „Stanowisko Komisji Prawnej Głównego Inspektora Pracy z 22.04.2010 r. w sprawie prawa pracowników kierowanych do pracy za granicę do zwrotu kosztów podróży służbowej oraz dopuszczalności umów lub aneksów pozbawiających pracowników tych świadczeń”. Zdaniem Komisji „Jeżeli jednak w związku z powierzeniem pracownikowi zadania służbowego za granicą nie doszło do zmiany umówionego stałego miejsca pracy na zagraniczną miejscowość, w której zadanie to ma zostać wykonane, pracownikowi przysługuje zwrot kosztów związanych z odbywaną w tych warunkach podróżą służbową. Postanowienia umów lub aneksów, których celem byłoby pozbawienie pracownika prawa do przedmiotowych świadczeń, przy istnieniu przesłanek do ich wypłaty, stanowią naruszenie regulacji zawartej w art. 77⁵ Kodeksu pracy”. Komisja wskazuje również, iż „Jednoznacznie określone miejsce wykonywania pracy stanowi punkt wyjścia do odpowiedzi na pytanie, w którym momencie mamy do czynienia z wykonywaniem zadań służbowych w warunkach art. 77⁵ Kodeksu pracy”. W przytoczonym stanowisku Komisja wskazuje, iż zagraniczna podróż służbowa oraz oddelegowanie do innego państwa celem świadczenia usług to dwie odrębne instytucje. „Zasadnicza różnica pomiędzy tymi dwoma instytucjami polega na tym, że w okresie odbywania zagranicznej podróży służbowej ustalone w umowie miejsce pracy nie ulega zmianie”. (...). Jeżeli jednak w związku z powierzeniem pracownikowi zadania służbowego za granicą (zarówno na zasadach dyrektywy 96/71/WE jak i w warunkach niepodlegających jej postanowieniom) nie doszło do zmiany umówionego stałego miejsca pracy na zagraniczną miejscowość, w której zadanie to ma zostać wykonane, wówczas będziemy mieć do czynienia z podróżą służbową, której zaistnienie pociągać będzie za sobą obowiązek wypłacenia pracownikowi należności związanych z faktem jej odbywania.

Postanowienia umów lub aneksów, których celem byłoby pozbawienie pracownika prawa do przedmiotowych świadczeń przy istnieniu przesłanek do ich wypłaty stanowi przejaw naruszenia regulacji zawartej w art. 77⁵ Kodeksu pracy”. Takie było również stanowisko Państwowej Inspekcji Pracy, z którą wnioskodawca konsultował wprowadzane rozwiązania, a która zgodnie z obowiązującymi przepisami jest uprawniona do kontroli przestrzegania przepisów prawa pracy oraz posiada przygotowane do tego kadry. Odnosząc się do zarzutu naruszenia art. 16 s.u.s. wnioskodawca podał, że wysokość wynagrodzenia jest ustalana przez pracodawcę z pracownikiem w umowie o pracę. Zgodnie z przepisami Kodeksu pracy oraz ustawy o minimalnym wynagrodzeniu, nie może ono być niższe od kwoty minimalnego wynagrodzenia. Dodatkowo też, w myśl przepisów wspólnotowych - w przypadku pracowników oddelegowanych czasowo na obszar innego państwa - należy stosować przepisy tzw. wymuszające zastosowanie w miejscu pracy. Do tych norm należą m.in. przepisy dotyczące wysokości minimalnego wynagrodzenia. W wielu krajach Unii Europejskiej nie została określona kwota minimalnego wynagrodzenia lub też obowiązuje ona tylko w niektórych branżach. Tak jest m.in. w przypadku Holandii - przepisy holenderskie nie określają kwoty minimalnego wynagrodzenia, ani ogólnie, ani branżowo. Oznacza to, w przypadku pracowników oddelegowanych do Holandii, że pracownik taki nie może uzyskać wynagrodzenia niższego niż minimalne wynagrodzenie określone w polskich przepisach. Ponadto, zgodnie z art. 77⁵ k.p. pracownikowi wysłanemu przez pracodawcę w podróż służbową przysługują należności z tytułu odbywania podróży służbowej określone w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju. Wynika z niego, że pracownik w podróży służbowej powinien otrzymać: diety; zwrot kosztów: przejazdów i dojazdów, noclegów, innych wydatków, określonych przez pracodawcę odpowiednio do uzasadnionych potrzeb. Wysokość diet została określona w załączniku do tego rozporządzenia, ale pracodawca w swoich wewnętrznych przepisach może określić inną wysokość tych należności. Wysokość diety nie może być jednak niższa od tzw. diety krajowej, 23 zł. Ponadto, pracownikowi, który otrzymuje za granicą bezpłatne całodzienne wyżywienie przysługuje 25% diety ustalonej w załączniku do rozporządzenia. Pracownikowi, który otrzymuje za granicą częściowe wyżywienie, przysługuje odpowiednio na: śniadanie -15% diety;

obiad - 30% diety; kolację - 30% diety; inne wydatki - 25% diety. Przykładowo, więc pracownikowi delegowanemu do Holandii, któremu pracodawca zapewnia całodzienne wyżywienie przysługuje 25% z 42 euro, tj. 10,50 euro. Za 20 dni podróży zagranicznej to ok. 800 zł. Należności z tytułu podróży służbowych nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (§ 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia MPiPS w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe), ani podatku dochodowego od osób fizycznych (art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Oznacza to, że pracodawca oblicza składki i podatki od przychodu (np. w wysokości minimalnego wynagrodzenia, jeśli to wynika z umowy i w danym miesiącu pracownik taki przychód uzyskał), nie uwzględniając należności z tytułu podróży służbowych. Zakładamy więc, że pracownik uzyskiwał przychód w wysokości minimalnego wynagrodzenia – 1.317 zł. Wynagrodzenie netto wynosiło w tym przypadku 984,15 zł, zaś składki na ubezpieczenia społeczne 180,57 zł oraz 14,21 zł składka zdrowotna podlegająca odliczeniu z dochodu pracownika. Wskazane tu kwoty składek na ubezpieczenia społeczne (zgodnie z art. 16 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych) oraz na ubezpieczenie zdrowotne pracodawca potrącał z przychodu pracownika i odprowadzał do ZUS. W podstawie wymiaru składek i podatku nie uwzględnia należności z tytułu podróży służbowych. Nawet gdyby je uwzględnić, to gdy jest to 800 zł, jest to jednak należność na pokrycie zwiększonych potrzeb związanych z pobytem za granicą, pracodawca nie może od tej kwoty niczego potrącać, w szczególności nie jest uzasadnione „rekompensowanie” z tego składek. Według stanowiska wnioskodawcy składki na ubezpieczenie społeczne należy obliczać od kwoty ustalonego w umowie o pracę wynagrodzenia. Zgodnie ze stanowiskiem ZUS składki należałoby obliczać od kwoty nie niższej od przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej. Wynosiło ono 3.146 zł. Składki na ubezpieczenia społeczne finansowane przez pracownika, obliczone od tej kwoty to 431,32 zł, a składka zdrowotna 33,93 zł. Zgodnie z prezentowanym stanowiskiem ZUS oraz biorąc pod uwagę ustawę o systemie ubezpieczeń społecznych pracownik bez względu od wysokości otrzymanego wynagrodzenia zmuszony byłby z własnych środków na zasadach określonych w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych pokryć wynikającą z powyższego różnicę. Zgodnie z treścią przytoczonej ustawy to na pracowniku ciąży obowiązek finansowania składki w wymiarze: 50% na ubezpieczenie rentowe, 25% na ubezpieczenie rentowe, 100% na ubezpieczenie chorobowe. Pracownik więc, przy zarobkach na poziomie minimalnego wynagrodzenia, otrzymałby zamiast 984,15 zł - tylko ok. 800 zł wynagrodzenia. Z jego wynagrodzenia brutto musiałby zostać potrącone składki obliczone od „abstrakcyjnej” kwoty przeciętnego wynagrodzenia, która nie ma nic wspólnego z uzyskiwanym przez niego faktycznym wynagrodzeniem. Jest to niezgodnie z art. 16 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Żaden z resztą inny przepis, w tym przepisy prawa pracy, nie dopuszczają takiego postępowania pracodawcy. Nie ma także przepisu nakazującego sfinansowanie wyższych składek przez pracodawcę. Nie jest do końca jasne, czy takie wyższe składki można uznać za koszty uzyskania przychodu - płatnik mógłby narazić się na zarzut zaniżenia podstawy opodatkowania CIT uwzględniając jako koszt niewspółmiernie wyższe kwoty od tych, jakie wynikają z obliczeń od przychodów brutto pracowników. Sprawą sporną jest jak należałoby postąpić z rozliczeniami podatkowymi (PIT 11) w przypadku gdyby ZUS wstecznie nakazał opłacenie składek od wyższej podstawy wymiaru. W deklaracji PIT 11 wykazywane są składki na ubezpieczenia społeczne oraz ubezpieczenie zdrowotne w takiej wysokości w jakiej zostały faktycznie opłacone (czyli od przychodu osiągniętego faktycznie przez pracownika). Czy wstecznie (nawet za kilka lat) należałoby przesłać pracownikom korekty tych deklaracji? Jednak powstaje problem co dalej ma zrobić pracownik? Korygować złożone już roczne rozliczenia PIT 37? Nietrudno wyobrazić sobie kłopoty z tym związane. Wykazanie wyższych składek w PIT 11 za ostatni rok, czyli ten w którym nastąpiło faktycznie opłacenie tych wyższych składek też nie znajduje uzasadnienia w żadnych obowiązujących przepisach. Kolejny problem, to składka zdrowotna. Jej 7,75% jest częścią podatku dochodowego. Jeśli pracodawca obliczy podatek dochodowy od kwoty faktycznie osiągniętego dochodu (np. minimalnego wynagrodzenia), a składkę na ubezpieczenie zdrowotne od przeciętnego wynagrodzenia (pomniejszonego o składki na ubezpieczenia społeczne), to okaże się często, że zaliczka na podatek dochodowy wynosi 0 zł. Jak postąpić w takim przypadku z rozliczonym już na PIT 37 podatkiem albo zaliczkami odprowadzonymi w danym roku podatkowym do urzędu skarbowego? Sprawa jest wysoce sporna i wątpliwa i naraża pracodawcę i pracownika na odpowiedzialność karno-skarbową. W przypadku pokrycia przez płatnika części składki przypadającej na ubezpieczonego powstaje przychód po stronie ubezpieczonego. Powstaje wówczas problem w jaki sposób należy naliczyć od niego składki i podatki, kto powinien je pokryć. Takie naliczenie może iść w nieskończoność. „Sztuczne” podwyższenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne pracownika będzie skutkowało koniecznością opłacenia wyższych składek, niewspółmiernych do przychodu faktycznie

osiągniętego przez pracownika. Nie ma przepisu nakazującego sfinansowanie kwot, które powinny być potrącone z przychodu pracownika, przez pracodawcę. Żaden z przepisów nie pozwala potrącić pracownikowi wyższych składek z wynagrodzenia bez narażenia się na wykroczenie wobec praw pracowniczych. Trudno wyobrazić sobie, żeby pracodawca wystąpił do pracownika z roszczeniem cywilnym w tej sprawie o zwrot opłaconych „za niego” wyższych składek. Dodatkowa komplikacja pojawia się, gdy podwyższenie składek dotyczy pracowników, których z pracodawcą nie łączy już stosunek pracy.

W toku postępowania apelacyjnego pozwany wyliczył matematycznie podstawy wymiaru składek dla zainteresowanych za okres objęty sporem.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje.

Apelacja wnioskodawcy nie zasługuje na uwzględnienie, gdyż nie zawiera zarzutów powodujących konieczność uwzględnienia wniosków apelacyjnych.

Przedmiotem sporu była kwestia prawidłowej wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społecznej zainteresowanych uzależniona od ustalenia, czy zainteresowani wykonywali pracę na rzecz wnioskodawcy w ramach podróży służbowych, czy też posiadali oni status pracowników zatrudnionych za granicą, jednakże u polskiego pracodawcy (tzw. pracowników oddelegowanych).

We wskazanym powyżej zakresie Sąd Okręgowy przeprowadził stosowne postępowanie dowodowe, a w swych ustaleniach i wnioskach nie wykroczył poza ramy swobodnej oceny wiarygodności i mocy dowodów wynikające z dyspozycji art. 233 k.p.c. Sąd ten nie popełnił też istotnych uchybień w zakresie zarówno ustalonych faktów, jak też ich kwalifikacji prawnej, które mogłyby uzasadnić ingerencję w treść zaskarżonego orzeczenia.

Uchybienia, których dopuścił się Sąd I instancji, a o których będzie mowa poniżej, nie wpływają na prawidłowość dokonanego rozstrzygnięcia ani na możliwość jego kontroli przez Sąd odwoławczy.

Odnosząc się w pierwszej kolejności do zarzucanych w apelacji naruszeń popełnionych przez organ rentowy w toku postępowania Sąd Apelacyjny wyjaśnia, iż postępowanie sądowe, w tym w sprawach z zakresu prawa ubezpieczeń społecznych, skupia się na wadach wynikających z naruszenia prawa materialnego, a kwestia wad decyzji administracyjnych spowodowanych naruszeniem przepisów postępowania administracyjnego pozostaje w zasadzie poza przedmiotem tego postępowania. W postępowaniu przed sądem w sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych zastosowanie znajdują przepisy kodeksu postępowania cywilnego, a nie przepisy kodeksu postępowania administracyjnego, w związku z czym nie ma możliwości badania w świetle przepisów tego kodeksu prawidłowości wydanej przez organ rentowy decyzji. Sąd ubezpieczeń społecznych - jako sąd powszechny - może i powinien dostrzegać jedynie takie wady formalne decyzji administracyjnej, które decyzję tę dyskwalifikują w stopniu odbierającym jej cechy aktu administracyjnego jako przedmiotu odwołania (por. uchwały Sądu Najwyższego: z dnia 21.11.1980 r., III CZP 43/80, OSNCP 1981 nr 8, poz. 142; z dnia 27.11.1984 r., III CZP 70/84, OSNCP 1985 nr 8, poz. 108 oraz z dnia 21.09.1984 r., III CZP 53/84, OSNCP 1985 nr 5-6, poz. 65). Stwierdzenie takiej wady następuje jednak tylko dla celów postępowania cywilnego i ze skutkami dla tego tylko postępowania. Sąd Apelacyjny podziela stanowisko Sądu Najwyższego zawarte w postanowieniu z dnia 28.05.2002 r., II UKN 356/01 (OSNP 2004, nr 3, poz. 52), że postępowanie w sprawie stwierdzenia nieważności decyzji administracyjnej jest samodzielnym postępowaniem administracyjnym ograniczającym się do ustalenia, czy decyzja dotknięta jest jedną z wad wymienionych w art. 156 § 1 pkt 1-7 k.p.a. Rozstrzygnięcie kończące to postępowanie następuje w drodze decyzji (art. 158 § 1 k.p.a.) podejmowanej przez organ administracji publicznej (art. 156 § 1 k.p.a.), toteż orzekanie w tej kwestii przez sąd powszechny byłoby naruszeniem kompetencji właściwego organu administracji publicznej.

Mając na uwadze należy stwierdzić, że podniesione przez skarżącego zarzuty naruszenia przez organ rentowy przepisów kodeksu postępowania administracyjnego nie podlegają rozpoznaniu w niniejszym postępowaniu.

Przechodząc do oceny pozostałych zarzutów skarżącego należy wyjaśnić, że w pierwszej kolejności rozważenia wymagają zarzuty podniesione w ramach podstawy naruszenia prawa procesowego, bowiem ocena zarzutów odnoszących się do naruszenia prawa materialnego może być dokonana jedynie na podstawie prawidłowo ustalonego stanu faktycznego sprawy.

Nie ma uzasadnionych podstaw prawnych zgłoszony przez wnioskodawcę zarzut niewyjaśnienia wszystkich okoliczności faktycznych istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy wskutek naruszenia przepisów postępowania, a mianowicie art. 217 § 2 w zw. z art. 227 k.p.c. poprzez oddalenie wymienionych w apelacji wniosków dowodowych płatnika składek.

Przedmiotem postępowania dowodowego są tylko fakty mające istotne znaczenie dla merytorycznej oceny dochodzonego roszczenia, a zatem domaganie się przez stronę przeprowadzenia dowodów na inne okoliczności, nie może być uwzględnione przez sąd orzekający, ponieważ prowadziłoby do przewlekłości postępowania sądowego (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 13.02.1997 r., I PKN 71/96, OSNP 1997, nr 19, poz. 377, wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 13.04.2006 r., III AUa 35/06, Apel. W-wa 2006, nr 4, poz. 16). Fakty mające istotne znaczenie, to fakty opisane w hipotezach norm prawa materialnego, rzadziej prawa procesowego. Właściwie rozumiane prawo materialne określa więc, które dowody są istotne w sprawie i jakie mają znaczenie dla jej rozstrzygnięcia (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 04.03.2008 r., III UK 65/07, Lex nr 459314). Przepisy te wyznaczają zakres koniecznych ustaleń faktycznych, które powinny być w sprawie dokonane.

Sąd Apelacyjny podziela stanowisko Sądu I instancji, iż przedmiotem wnioskowanych przez skarżącego dowodów w postaci przesłuchania inspektorów Państwowej Inspekcji Pracy oraz inspektorów kontroli Zakładu Ubezpieczeń Społecznych nie miały być okoliczności mające istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy. Tak należy ocenić stanowisko Państwowej Inspekcji Pracy w przedmiocie przestrzegania bądź nie przez wnioskodawcę przepisów prawa pracy. Odnośnie wskazywanej przez płatnika składek okoliczności, mającej stanowić przedmiot dowodu, w postaci oznaczenia zakresu uprawnień i obowiązków PIP wskazać dodatkowo należy, iż jest to materia regulowana ustawowo. W zgromadzonym w sprawie materiale dowodowym nie znajdują się protokoły Państwowej Inspekcji Pracy, o przeprowadzenie dowodu z których wnioskował płatnik składek. Jeśli zaś chodzi o przesłuchanie wszystkich zainteresowanych, stwierdzić należy, że nie było to konieczne, gdyż z treści dokumentów znajdujących się w aktach organu rentowego, jak również z zeznań przesłuchanych w sprawie zainteresowanych możliwe było odtworzenie wszystkich okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy. Nie było sporne między stronami, że warunki zatrudnienia wszystkich pracowników wnioskodawcy kierowanych do pracy na zagranicznych budowach były tożsame.

Na marginesie powyższego, w związku z zarzutem braku kompetencji ZUS do dokonywania ustaleń na gruncie przepisów prawa pracy (co, zdaniem skarżącego winna uczynić Państwowa Inspekcja Pracy), Sąd Apelacyjny wyjaśnia, że przepis art. 83 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy systemowej daje organowi rentowemu podstawy do prowadzenia postępowania administracyjnego w przedmiocie prawidłowości zgłaszania i przebiegu ubezpieczeń społecznych. Powyższe sprowadza się jednoznacznie do przyznania organowi rentowemu uprawnienia do badania rzeczywistej treści tytułów podlegania ubezpieczeniom. W realiach niniejszej sprawy przekłada się to m.in. na możliwość ustalenia rzeczywistego miejsca pracy zainteresowanych, stanowiącego przedmiotowo istotny element umowy o pracę, od którego zależy m.in. rozróżnienie zagranicznej podróży służbowej od oddelegowania do pracy za granicą.

Jeśli chodzi o oddalenie wniosków o przeprowadzenie dowodu z dokumentów w postaci stanowiska Komisji Prawnej Głównego Inspektora Pracy z dnia 22.04.2010 r. oraz opinii Instytutu Zatrudnienia Transgranicznego Sąd Apelacyjny podkreśla, że ustaleń prawnych, na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego, dokonuje samodzielnie sąd orzekający. Zgodnie z niebudzącym w doktrynie i orzecznictwie poglądem prawo nie może stanowić przedmiotu dowodu (*iura novit curia*). Wyżej wymienione dokumenty można było uznać co najwyżej za umotywowane stanowisko strony.

Niezasadny okazał się również zarzut naruszenia art. 233 § 1 k.p.c. poprzez bezzasadne przyjęcie, że miejsce pracy zainteresowanych znajdowało się poza granicami Polski. Granice swobodnej oceny dowodów wyznaczają w szczególności: obowiązek wyprowadzenia przez sąd z zebranego materiału dowodowego wniosków logicznie prawidłowych, ramy proceduralne (ocena dowodów musi respektować warunki określone przez prawo procesowe, w szczególności art. 227-234 k.p.c.), wreszcie poziom świadomości prawnej sędziego oraz dominujące poglądy na sądowe stosowanie prawa. Swobodna ocena dowodów dokonywana jest przez pryzmat własnych przekonań sądu, jego wiedzy i posiadanego zasobu doświadczeń życiowych, uwzględnia wymagania prawa procesowego oraz reguły logicznego myślenia, według których sąd w sposób bezstronny, racjonalny i wszechstronny rozważa materiał dowodowy jako całość, dokonuje wyboru określonych środków dowodowych i - ważąc ich moc oraz wiarygodność - odnosi je do pozostałego materiału dowodowego (por. wyrok Sądu Najwyższego z 10.06.1999 r., II UKN 685/98, OSNAPiUS 2000, Nr 17, poz. 655).

Do naruszenia art. 233 § 1 k.p.c. mogłoby dojść tylko wówczas, gdyby pozwany wykazał uchybienie podstawowym regułom służącym ocenie wiarygodności i mocy poszczególnych dowodów, tj. regułom logicznego myślenia, zasadzie doświadczenia życiowego i właściwego kojarzenia faktów (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 16.12.2005 r., III CK 314/05, LEX nr 172176). Zdaniem Sądu Apelacyjnego nie można zarzucić Sądowi pierwszej instancji naruszenia powyższych reguł. Jeżeli z określonego materiału dowodowego sąd wyprowadza wnioski logicznie poprawne i zgodne z doświadczeniem życiowym, to ocena sądu nie narusza reguł swobodnej oceny dowodów (art. 233 § 1 k.p.c.) i musi się ostać, choćby w równym stopniu, na podstawie tego materiału dowodowego, dawały się wysnuć wnioski odmienne. Tylko w przypadku, gdy brak jest logiki w wiązaniu wniosków z zebranymi dowodami, lub gdy wnioskowanie sądu wykracza poza schematy logiki formalnej albo, wbrew zasadom doświadczenia życiowego, nie uwzględnia jednoznacznych praktycznych związków przyczynowo - skutkowych, to przeprowadzona przez sąd ocena dowodów może być skutecznie podważona (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu, I ACa 513/05, LEX nr 186115).

Mając na uwadze powyższe Sąd Apelacyjny uznał, że wnioskodawca nie zdołał wykazać błędów w rozumowaniu Sądu I instancji bądź też niezgodności tego rozumowania z zasadami doświadczenia życiowego.

Sąd Apelacyjny podziela ustalenia Sądu Okręgowego, zgodnie z którym zainteresowani świadczili pracę na rzecz wnioskodawcy na terenie Belgii i Francji w sposób stały – w tych krajach znajdowały się ich miejsca pracy. Pracownicy zatrudnieni przy realizacji zagranicznych kontraktów wykonywali swoje zadania w jednej miejscowości za granicą. Zainteresowani potwierdzili, że nigdy w trakcie zatrudnienia u wnioskodawcy nie pracowali w Polsce, lecz wyłącznie za granicą. Powyższe okoliczności znajdują potwierdzenie w dokumentacji znajdującej się w aktach organu rentowego, w szczególności w postaci zaświadczeń dotyczących ustawodawstwa prawa właściwego.

Nie zasługiwał na uwzględnienie także zarzut naruszenia art. 328 § 2 k.p.c.

Zgodnie z utrwalonym stanowiskiem judykatury o uchybieniu art. 328 § 2 k.p.c. można mówić jedynie wtedy, gdy uzasadnienie zaskarżonego orzeczenia nie zawiera danych pozwalających na kontrolę tego orzeczenia bądź też, gdy uzasadnienie orzeczenia sądowego nie zawiera wszystkich lub niektórych elementów wymienionych w tym przepisie, a brak ten mógł mieć istotny wpływ na wynik sprawy. Taka sytuacja nie ma miejsca w niniejszym postępowaniu. Sąd I instancji – wbrew zarzutowi skarżącego – określił wyraźnie, że pobyt zainteresowanych za granicą nie nosił cech podróży służbowej, jak również, że wydawanie przez pracodawcę poleceń wyjazdu służbowego nie miało żadnego uzasadnienia. Uzasadnienie jest sporządzane po wydaniu wyroku, a zatem tylko wyjątkowo jego braki można uznać za mające wpływ na treść rozstrzygnięcia.

Sąd Okręgowy w wystarczający sposób wyartykułował przyczyny z powodu których nie uwzględnił wniosków dowodowych skarżącego. Podzielić należy pogląd Sądu I instancji, że wnioskowane dowody nie miały istotnego znaczenia dla rozstrzygnięcia w sprawie.

Odnosząc się zaś do zarzutu niewyjaśnienia podstawy prawnej wyroku Sądu I instancji, Sąd Apelacyjny wskazuje, że poza wskazaniem art. 77⁵ k.p. – Sąd Okręgowy dokonał wykładni powyższego przepisu, jak również przytoczył

treść stosownych przepisów ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz rozporządzenia MPiPS w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe.

Sąd I instancji istotnie nie odniósł się w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku do instytucji zaświadczenia o ustawodawstwie właściwym (formularz E 101), jednakże okoliczność ta pozostaje bez wpływu na prawidłowość rozstrzygnięcia, jak również na możliwość jego kontroli przez sąd odwoławczy, co przesądza o bezpodstawności zarzutu apelującego.

Przechodząc do zarzutu naruszenia art. 232 k.p.c. z związku z art. 6 k.c. poprzez przyjęcie przez Sąd I instancji twierdzeń ZUS wyrażonych w zaskarżonej decyzji w zakresie wymiaru należnych składek, w sytuacji, gdy ZUS – w ocenie skarżącego – nie wykazał w postępowaniu przed sądem prawidłowości określenia wymiaru składek, Sąd Apelacyjny wskazuje, że nie zasługuje on na aprobatę. Organ rentowy przedstawił sposób wyliczenia podstaw wymiaru składek zainteresowanych wraz z matematycznymi obliczeniami i wyliczenia te są pozbawione błędów.

Wniosek skarżącego o przeprowadzenie dowodu z opinii Instytutu Zatrudnienia Transgranicznego w W.na okoliczność wysokości podstawy wymiaru składek należało oddalić. Powyższe ustalenia nie wymagają bowiem wiedzy specjalnej, a nadto sprowadzają się do stosowania przepisów prawa, co jest rzeczą sądu rozstrzygającego sprawę, a nie Innych podmiotów. Dowód z opinii biegłego (też instytutu) nie służy uzupełnianiu twierdzeń strony o faktach bądź do czynienia ustaleń w zakresie faktów możliwych do ustalenia na podstawie innych środków dowodowych (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20.01.2012 r., I CSK 200/11, LEX nr 1133787), a do tego właśnie zmierzał, w ocenie Sądu Apelacyjnego, omawiany wniosek dowodowy skarżącego.

Mając na uwadze powyższe należy uznać, iż skarżący nie zdołał wykazać, aby wysokość podstawy wymiaru składek, wskazana w decyzjach objętych niniejszym postępowaniem, była błędna.

Przechodząc do rozważań ściśle merytorycznych Sąd Apelacyjny w pierwszej kolejności wskazuje, że z dniem przestąpienia Polski do Unii Europejskiej zaczęły obowiązywać – w zakresie podlegania ubezpieczeniom społecznym cudzoziemców zatrudnionych w Polsce oraz Polaków zatrudnionych za granicą – przepisy prawa wspólnotowego, przede wszystkim – rozporządzenia Rady (EWG) Nr 1408/71 z dnia 14.06.1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych, osób prowadzących działalność na własny rachunek i do członków ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie, jak również rozporządzenia Rady (EWG) Nr 574/72 z dnia 21.03.1972 r. w sprawie wykonywania w/w rozporządzenia. Przepisy powyższe – zawierające reguły kolizyjne w zakresie zasad podlegania systemom ubezpieczeń społecznych - stały się integralną częścią polskiego porządku prawnego, bez konieczności ich implementacji.

Aktualnie – we wskazanym powyżej zakresie - obowiązuje rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29.04.2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego oraz rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009 z dnia 16.09.2009 r. dotyczące wykonywania w/w rozporządzenia nr 883/2004. Mając na uwadze okoliczność, że stosownie do art. 91 rozporządzenia nr 883/2004 weszło ono w życie dwudziestego dnia po jego opublikowaniu w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej, ale stosowane jest dopiero od dnia wejścia w życie rozporządzenia wykonawczego tj. rozporządzenia nr 987/2009, co miało miejsce z dniem 01.05.2010 r. należy uznać, że w stanie faktycznym niniejszej sprawy zastosowanie znajdują jeszcze przepisy rozporządzenia Nr 1408/71 z dnia 14.06.1971 r. oraz rozporządzenia Nr 574/72 z dnia 21.03.1972 r. Sporne okresy pracy zainteresowanych za granicą miały bowiem miejsce w latach 2006 – 2009.

W związku z szeroką definicją pojęcia „pracownik najemny” powyższe akty mają zastosowanie nie tylko do pracowników, ale również do osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia.

Zgodnie z zasadą ogólną wyrażoną w art. 13 ust. 1 rozporządzenia Nr 1408/71 osoby, do których stosuje się rozporządzenie, podlegają ustawodawstwu tylko jednego państwa członkowskiego. Art. 13 ust. 2 lit. a) stanowi, że pracownik najemny zatrudniony na terytorium jednego państwa członkowskiego podlega ustawodawstwu tego

państwa, nawet jeżeli zamieszkuje na terytorium innego państwa członkowskiego lub jeżeli przedsiębiorstwo lub pracodawca, który go zatrudnia ma swoją zarejestrowaną siedzibę lub miejsce prowadzenia działalności na terytorium innego państwa członkowskiego - decydującym czynnikiem jest zatem miejsce wykonywania pracy (tzw. zasada *lex loci laboris*).

Od powyższej zasady istnieją wyjątki, które dotyczą między innymi pracowników delegowanych. Art. 14 ust. 1 lit. a) rozporządzenia 1408/71 stanowi, iż pracownik najemny zatrudniony na terytorium państwa członkowskiego przez przedsiębiorstwo, w którym jest zwykle zatrudniony i przez które został skierowany do wykonywania pracy na terytorium innego państwa członkowskiego, podlega nadal ustawodawstwu pierwszego państwa członkowskiego pod warunkiem, że przewidywany okres wykonywania tej pracy nie przekracza dwunastu miesięcy i że nie został on skierowany w miejsce innej osoby, której okres skierowania upłynął. W konsekwencji powyższego - w stosunku do delegowanego pracownika w dalszym ciągu mają zastosowanie przepisy ubezpieczeniowe kraju wysyłającego, chociaż wykonuje on pracę w innym państwie. Dokumentem potwierdzającym ten fakt jest formularz E 101 (zaświadczenie dotyczące ustawodawstwa właściwego) wystawiany przez właściwą instytucję, którą w Polsce jest Zakład Ubezpieczeń Społecznych.

Płatnik składek powinien zgłosić się do ZUS z wnioskiem o wydanie zaświadczenia o ustawodawstwie właściwym dla konkretnego pracownika. Jednakże zanim terenowa jednostka organizacyjna ZUS właściwa ze względu na siedzibę pracodawcy, u którego osoba jest zatrudniona, dokona poświadczenia formularza E 101, zostaną sprawdzone tzw. warunki wysyłania zawarte w Decyzji Komisji Administracyjnej Nr 181 z dnia 13.12.2000 r. dotyczącej interpretacji art. 14 ust. 1, art. 14a ust. 1 oraz 14b ust. 1 i 2 rozporządzenia Nr 1408/71. Dodatkowe ich wyjaśnienie znajduje się w wydanym przez Komisję Administracyjną „Praktycznym przewodniku dotyczącym oddelegowania pracowników w państwach członkowskich Unii Europejskiej, Europejskiego Obszaru Gospodarczego i Szwajcarii”.

Z powyższych aktów wynika, że decydujące znaczenie w przypadku delegowania pracownika ma istnienie bezpośredniego związku pomiędzy przedsiębiorstwem delegującym, a pracownikiem oddelegowanym oraz więź pomiędzy przedsiębiorstwem, a państwem członkowskim, w którym ma siedzibę. Innymi słowy – zakłada się, że praca jest wykonywana na rachunek przedsiębiorstwa państwa wysyłającego, jeżeli jest ona wykonywana dla tego przedsiębiorstwa oraz utrzymana jest więź pracownicza (stosunek pracy) pomiędzy pracownikiem a przedsiębiorstwem, które go wysłało.

Należy zwrócić uwagę, że przyjęcie formuły „oddelegowania” jest dopuszczalne również w sytuacji, gdy pracownik został zatrudniony w celu natychmiastowego wysłania do pracy za granicę, jednakże w tym przypadku ściślej jest badany jego związek z przedsiębiorstwem położonym w kraju oddelegowującym.

Przed poświadczeniem formularza E 101, jednostka terenowa ZUS ustala zatem, czy są spełnione kryteria wysłania po stronie delegowanego pracownika. Ocenie podlegają następujące okoliczności:

- czy osoba udaje się na polecenie swojego krajowego pracodawcy, przejściowo na terytorium drugiego państwa, w celu wykonywania tam czynności na rzecz tego pracodawcy (czy pracownik podczas delegowania będzie podporządkowany poleceniom pracodawcy co do czasu, miejsca i rodzaju wykonywania pracy),
- czy wysłanie następuje w ramach umowy istniejącej w państwie wysyłającym,
- czy roszczenie o wynagrodzenie z tytułu umowy o pracę kierowane jest bezpośrednio do wysyłającego podmiotu,
- czy przewidywany okres wykonywania pracy na terenie innego państwa nie przekracza 12 miesięcy,
- czy pracownik nie jest delegowany w miejsce innego pracownika, któremu upłynął okres delegowania.

Odpowiednie warunki muszą być spełnione również po stronie delegującego pracodawcy. Możliwość oddelegowania ogranicza się bowiem jedynie do podmiotów „zwykle” prowadzących działalność na terytorium państwa członkowskiego, którego ustawodawstwo ma zastosowanie do pracownika oddelegowanego. Nie mamy do czynienia

z wysłaniem pracowników, gdy działalność przedsiębiorstwa w Polsce sprowadza się jedynie do prowadzenia wewnętrznej administracji. Istnieje wymóg, by wysyłające przedsiębiorstwo prowadziło na terenie kraju delegującego swoją znaczącą (zasadniczą) działalność, co nie oznacza jednak działalności o charakterze przeważającym.

W celu weryfikacji powyższych warunków pracodawca powinien wypełnić kwestionariusz dotyczący niezbędnych danych - „Informacje w celu poświadczenia formularza E 101 dla pracownika delegowanego na terytorium innego Państwa Członkowskiego UE/EOG na podstawie art. 14.1.a) rozporządzenia EWG 1408/71”, który zawiera oświadczenie, że wszystkie podane w nim informacje są zgodne ze stanem faktycznym, a jest ono składane w oparciu o art. 75 § 2 k.p.a. i podlega rygorowi odpowiedzialności za fałszywe zeznania na podstawie art. 233 § 6 k.k. W dalszej części kwestionariusza dotyczącego informacji o delegującym pracodawcy – w punkcie 7 – należy wskazać dane, które pozwalają na stwierdzenie, czy delegujące przedsiębiorstwo prowadzi na terenie Polski znaczącą działalność.

Jeżeli w wyniku kontroli przeprowadzonej przez terenową jednostkę ZUS okaże się, że opisane powyżej warunki oddelegowania nie są spełnione, nie można dokonać poświadczenia formularza E 101 w trybie art. 14.1.a) rozporządzenia Nr 1408/71.

W sytuacji, gdy pracownik jest wysyłany m.in. do Belgii lub Francji, właściwa instytucja, która poświadczyła formularz E 101, wysła jego egzemplarz do tego kraju. Wymienione państwa wprowadzają formularze do wewnętrznych systemów komputerowych. W państwie przejściowego zatrudnienia, w trakcie okresu oddelegowania, mogą być przeprowadzane kontrole, w szczególności celem zbadania, czy oddelegowania zostało zakończone lub też, czy utrzymywana jest więź pracownicza z przedsiębiorstwem państwa wysyłającego. Istotne jest, że jeśli w wyniku kontroli powstaną wątpliwości co do podstaw oddelegowania lub podstaw wydania formularza E 101, a zainteresowane instytucje nie osiągną porozumienia, każda z tych instytucji może złożyć notę do Komisji Administracyjnej za pośrednictwem swojego przedstawiciela rządu. Prawodawstwo europejskie nie przewiduje możliwości samodzielnej weryfikacji przedmiotowego zaświadczenia przez instytucję państwa oddelegowania. Jeśli pośrednictwo Komisji Administracyjnej nie doprowadzi do ustalenia między instytucjami stosowalnego w danym przypadku prawa ubezpieczeń społecznych, państwom pozostaje droga sądowa przed Trybunałem Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Poświadczenie ustawodawstwa właściwego (formularz E 101), uznawane za decyzję deklaratywną, posiada moc wiążącą – również dla sądu rozstrzygającego kwestię, czy dany pracownik wykonywał pracę za granicą w ramach oddelegowania, czy też w ramach podróży służbowej (w kwestii związania sądu decyzjami deklaratoryjnymi por. wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 10.06.2008 r., I UK 376/07, OSNP 2009 nr 21-22, poz. 295 oraz z dnia 29.01.2008 r., I UK 173/07, OSNP 2009 nr 5-6, poz. 78). Jak wskazał Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 19.05.2011 r., I UK 403/10 (LEX nr 863952), wydanie, jak również odmowa wydania poświadczenia ustawodawstwa właściwego na podstawie art. 11 rozporządzenia Nr 574/72 (wykonującego rozporządzenia Nr 1408/71) stanowią rozstrzygnięcie - odpowiednio co do objęcia, względnie odmowy objęcia pracownika polskim systemem ubezpieczeń społecznych. Inaczej rzecz ujmując, w takiej sytuacji ZUS wypowiada się władczo co do objęcia danych osób polskim systemem ubezpieczeń społecznych. Tego rodzaju zaświadczenie nie jest zatem „zwykłym” zaświadczeniem a decyzją deklaratywną, do wydania której podstawę prawną stanowi art. 83 ust. 1 pkt 2 u.s.u.s. z 1998 r., zgodnie z którym Zakład wydaje decyzje w zakresie indywidualnych spraw dotyczących w szczególności przebiegu ubezpieczeń społecznych. Dopóki zatem w obrocie prawnym funkcjonuje - będące ostateczną decyzją ZUS – poświadczenie o stosowaniu polskich przepisów prawnych do pracowników zatrudnionych za granicą, dopóty sąd rozpoznający sprawę - odnoszącą się w okolicznościach faktycznych sprawy będącej przedmiotem rozpoznania SN - do zwrotu składek opłaconych w Polsce na to ubezpieczenie, jest związany tą decyzją.

Oznacza to, że sąd nie może kontrolować jej prawidłowości. Inaczej rzecz ujmując, niezależnie od tego, czy pracownicy mieli w tym okresie status pracowników „wysłanych”, czy też taka kwalifikacja ich statusu była błędna – bez uchylenia, zmiany bądź unieważnienia decyzji o podleganiu przez nich polskiemu systemowi ubezpieczeń społecznych nie jest możliwe stwierdzenie, że składki na ubezpieczenie społeczne tych osób zostały opłacone nienależnie. Obszerne rozważania prawne w przedmiotowej kwestii Sąd Najwyższy zamieścił również w uzasadnieniu uchwały z dnia 18.03.2010 r., II UZP 2/10 (OSNP 2010/17-18/216; LEX nr 564501). Należy również zwrócić uwagę na wyrok Sądu

Najwyższego z dnia 06.09.2011 r., I UK 84/11 (LEX nr 1102996) wydany w stanie faktycznym zbliżonym do realiów niniejszej sprawy i wyraźnie artykułujący, że zaświadczenie wydane przez instytucję danego Państwa Członkowskiego musi być uwzględniane przez właściwą instytucję oraz sądy innego Państwa Członkowskiego dopóki nie zostanie wycofane lub nie zostanie stwierdzona jego nieważność.

Sąd Apelacyjny w pełni podziela przedstawiony powyżej pogląd, zwłaszcza, że Europejski Trybunał Sprawiedliwości w orzeczeniu z dnia 10.02.2000 r. w sprawie C-202/97 (Fitzwilliam Executive Search Ltd przeciwko Bestuur van het Landelijk Instituut Sociale Verzekeringen, ECR 2000, s. I-883; Monitor Prawniczy 2005 nr 3-dodatek) orzekł, iż jeżeli zaświadczenie o ustawodawstwie właściwym nie zostało cofnięte albo uznane za nieważne, instytucja zarządzająca ubezpieczeniami społecznym w kraju, do którego dany pracownik został oddelegowany musi uwzględnić fakt, że ten pracownik przynależy już do systemu ubezpieczeń społecznych kraju, z którego został on czasowo oddelegowany. Oznacza to, iż instytucje danego państwa członkowskiego są związane danymi zawartymi w formularzu E 101, dopóki formularz ten nie zostanie wyeliminowany z obrotu prawnego przez właściwy organ państwa wysyłającego.

Decydującym argumentem dla Trybunału był przepis art. 10 Traktatu o utworzeniu Wspólnoty Europejskiej, mówiący o obowiązku przestrzegania i realizacji postanowień Traktatu i zabraniający jednocześnie podejmowania działalności sprzecznych z ideami Traktatu, mogących zaszkodzić realizacji jego postanowień, Trybunał na gruncie rozpoznawanej sprawy, z powyższego przepisu wywiódł - ciążący na instytucjach państwa wysyłającego pracowników i wystawiającego zaświadczenie - obowiązek dokładnego zbadania, czy istnieją przesłanki wystawienia takiego zaświadczenia, zagrożony sankcją z art. 226 lub 227 TWE. Zdaniem ETS, istnienie obowiązku kontroli, za nieprzestrzeganie którego przewidziane są konkretne konsekwencje, sprawa, iż wystawiane zaświadczenia są wiarygodne, a zatem nie ma podstaw, aby je kwestionować bez porozumienia z instytucją, która je wystawiła.

Powyższe stanowisko znalazło potwierdzenie również w orzeczeniach Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej: z dnia 11.11.2004 r. w sprawie C-372/02 (R. A.-V. przeciwko B. flir A., (...) 2004, s. I- (...)) oraz z dnia 26.01.2006 r. w sprawie C-2/05 (R. voor S. Z. przeciwko H. N., (...) 2006, s. I- (...)).

Sąd Apelacyjny podkreśla, że – jak wynika ze szczegółowej analizy akt rentowych - w stosunku do wszystkich zainteresowanych ZUS wydał zaświadczenia dotyczące ustawodawstwa właściwego (ustawodawstwa polskiego) na podstawie przedłożonych przez pracodawcę – wnioskodawcę informacji w celu poświadczenia formularza E 101.

Powyzsza okoliczność – niezależnie od faktu, czy ZUS, zgodnie z ciążącym na nim obowiązkiem, dokonał kontroli deklarowanych przez pracodawcę danych, stanowiących podstawę poświadczenia formularza E 101, a zainteresowani rzeczywiście mieli wówczas status pracowników oddelegowanych, przesądza, że w niniejszym postępowaniu Sąd jest związany tą decyzją i nie może kontrolować jej prawidłowości. Niezależnie zatem od tego, czy kwalifikacja statusu zainteresowanych jako pracowników oddelegowanych była błędna – bez uchylenia, zmiany bądź unieważnienia decyzji o podleganiu ustawodawstwu właściwemu, jest ona dla Sądu wiążąca.

Wnioskodawca występując o wydanie w stosunku do swoich pracowników poświadczenia prawa właściwego miał świadomość, w jakich okolicznościach zaświadczenie to może zostać wydane (wyłącznie dla pracownika oddelegowanego). Nie powinno przy tym budzić wątpliwości, że potwierdzenie okoliczności wykonywania pracy za granicą na podstawie czasowego oddelegowania wyklucza możliwość zakwalifikowania tej sytuacji jako podróży służbowej.

Wiążące ustalenie, że w stanie faktycznym niniejszej sprawy mamy do czynienia z pracownikami zatrudnionymi za granicą u polskiego pracodawcy, a nie z pracownikami odbywającymi zagraniczną podróż służbową nakazuje przyjąć, że podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe – w myśl przepisów § 1 i § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.) stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy z wyłączeniem części wynagrodzenia w wysokości równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowych poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, określonej w przepisach w

sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, z tym zastrzeżeniem, że tak ustalony miesięczny przychód nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy (tj. prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy, określony w ustawie budżetowej).

W konsekwencji powyższego rację bytu traci zarzut naruszenia art. 29 § 1 w zw. z art. 77⁵ k.p. Wobec przesłanek poświadczenia formularza E 101, brak jest bowiem podstaw do czynienia przez Sąd ustaleń w przedmiocie charakteru pracy zainteresowanych za granicą tj. jako oddelegowania bądź jako podróży służbowej.

Przepis art. 21 ustawy systemowej upoważnia właściwego ministra do określenia w drodze rozporządzenia, między innymi, niektórych rodzajów przychodów, które są wyłączone z podstawy wymiaru składek. Posłużono się w tym przepisie ogólnym pojęciem przychodów w rozumieniu art. 4 pkt 9 ustawy systemowej, a zgodnie z nim „przychód” to przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu, między innymi, zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Przepis art. 18 ust. 1 ustawy systemowej stanowi, między innymi, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych pracowników stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 ustawy. W myśl natomiast art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego 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. Skoro zatem w pojęciu „przychodu” dla potrzeb ustalania podstawy wymiaru składek mieści się wynagrodzenie pracownika, to właściwy minister na podstawie delegacji ustawowej może wyłączyć z podstawy wymiaru składek określoną część tego wynagrodzenia, przy czym wyłączenie to nie może być dowolne i powinno mieć swoje uzasadnienie. Wyłączenie z podstawy wymiaru składek pracowników zatrudnionych za granicą w polskich zakładach pracy części wynagrodzenia odpowiadającego równowartości diety z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju ma swoje uzasadnienie poprzez odniesienie ich sytuacji do sytuacji pracowników odbywających zagraniczne podróże służbowe, a także do sytuacji pracowników wykonujących zatrudnienie poza miejscem swego zamieszkania.

Istotną cechą wyróżniającą pracowników zatrudnionych za granicą, a więc poza swoim miejscem zamieszkania, polegającą na ponoszeniu zwiększonych kosztów wyżywienia i noclegu, zasada równego traktowania ubezpieczonych winna być odnoszona nie do ogółu pracowników, lecz do pracowników wykonujących pracę poza miejscem swojego zamieszkania. W ich przypadku można mówić o ogólnej zasadzie wyłączenia z podstawy wymiaru składek tych należności, które pokrywają zwiększone koszty utrzymania. Dotyczy to diet - w przypadku podróży służbowych (§ 2 pkt 15 rozporządzenia), równowartości dodatków dewizowych wypłacanych pracownikom zatrudnionym na morskich statkach handlowych i rybackich - w części odpowiadającej 75% dodatków (§ 2 pkt 17 rozporządzenia), należności przysługujących pracownikom z tytułu wykonywania pracy poza stałym miejscem pracy lub stałym miejscem zamieszkania: dodatków, ryczałtów za rozłąkę oraz strawnego - do wysokości, która z tego tytułu została zwolniona od podatku dochodowego od osób fizycznych (§ 2 pkt 18 rozporządzenia), oraz dodatku zagranicznego przysługującego pracownikom służby zagranicznej (art. 18 ust. 12 ustawy systemowej), a także części wynagrodzenia odpowiadającego równowartości diety z tytułu podróży służbowej przysługującej poza granicami kraju - w przypadku pracowników zatrudnionych przez polskich pracodawców za granicą (§ 2 pkt 16 rozporządzenia). W ustawie systemowej i wyżej cytowanym rozporządzeniu nastąpiło racjonalnie uzasadnione zróżnicowanie zasad ustalania podstawy wymiaru składek - w zależności od miejsca wykonywania zatrudnienia. Pracownicy zatrudnieni przez polskich pracodawców za granicą nie znajdują się zatem w gorszej sytuacji niż pracownicy wykonujący pracę na terenie Polski, ale poza miejscem swego zamieszkania. W kontekście zarzutów wnioskodawcy Sąd Apelacyjny wskazuje dodatkowo, iż z uwagi na powyżej wskazane argumenty nie można zgodzić się z poglądem, że § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia z dnia 18.12.1998 r. sprzeczny jest z wyartykułowaną w art. 32 Konstytucji zasadą równości wobec prawa.

Celem art. 48, 51 i 52 Traktatu (obecnie art. 39, 44 i 43 TWE) jest ułatwienie wykonywania obywatelom Wspólnoty działalności zawodowej wszelkiego rodzaju na terenie całej Wspólnoty oraz wykluczenie ustawodawstwa krajowego, które mogłoby stawiać obywateli w niekorzystnej sytuacji, gdyby chcieli rozszerzyć swą działalność poza terytorium jednego Państwa Członkowskiego. Jednakże Traktat nie przewidział harmonizacji ustawodawstwa dotyczącego zabezpieczenia społecznego Państw Członkowskich a zatem nie daje żadnej gwarancji pracownikowi, że rozszerzenie jego działalności na więcej niż jedno Państwo Członkowskie lub przeniesienie jej do innego Państwa Członkowskiego będzie neutralne pod względem zabezpieczenia społecznego, zaś, uwzględniając różnice w ustawodawstwie dotyczącym zabezpieczenia społecznego Państw Członkowskich, takie rozszerzenie lub przeniesienie może być korzystne lub nie dla pracownika pod względem zabezpieczenia społecznego, w zależności od okoliczności. Co do zasady jakakolwiek niekorzyść w porównaniu z sytuacją pracownika, który wykonuje całą swą działalność w jednym Państwie Członkowskim, wynikająca z rozszerzenia bądź przeniesienia jego działalności do jednego lub więcej Państw Członkowskich oraz z podlegania dodatkowemu (tzn. nowemu) ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego, nie jest sprzeczna z art. 48 i 52 Traktatu, jeżeli ustawodawstwo to nie stawia tego pracownika w niekorzystnej sytuacji w porównaniu z tymi, którzy wykonują całą swą działalność w Państwie Członkowskim, w którym ma ono zastosowanie, bądź w porównaniu z tymi, którzy już mu podlegają, oraz jeśli nie powoduje ono po prostu opłacania składek na zabezpieczenie społeczne, w zamian za które nie przysługują żadne świadczenia (por. wyrok z dnia 19.03.2002 r., C-393/99 i C-394/99, w sprawie I. national d'assurances sociales pour travailleurs independants (I.) przeciwko C. H. i inni, (...) 2002, s. I- (...); LEX nr 112003).

Nie ma racji wnioskodawca zarzucając naruszenie art. 68 ust. 1 i art. 83 ust. 1 pkt 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych poprzez uznanie za dopuszczalne wydanie decyzji stwierdzającej podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, podczas gdy – zdaniem apelującego – jedyną dopuszczalną formą jest decyzja ustalająca wymiar składek. Sąd odwoławczy w powyższym zakresie podziela pogląd przedstawiony przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 06.12.2005 r., III UK 123/05 (LEX nr 328007), zgodnie z którym decyzje wydane w sprawach indywidualnych dotyczących ustalania wymiaru składek i ich poboru (art. 83 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej) nie zawsze mają konkretny charakter „wymiarowy”, to jest określający konkretną wysokość należności lub zaległości z tytułu obowiązku opłacania składek na ubezpieczenie społeczne. Do takich decyzji niewątpliwie należą również te, które rozstrzygają o samych zasadach dotyczących spornego zakresu i podstawy wymiaru lub poboru składek na ubezpieczenie społeczne, to jest decyzje, które wskazują składniki przychodu ubezpieczonych, od których istnieje obowiązek odprowadzania składek na ubezpieczenie społeczne, bez względu na to, czy wydane decyzje zawierają techniczne (kwotowe) wyliczenie należności składkowych. Mając na uwadze okoliczność, iż źródłem sporu między stronami było określenie przychodów nie stanowiących podstawy wymiaru składek (przychodu stanowiącego podstawę wymiaru składek, pomniejszonego o kwoty ewentualnych, przewidzianych prawem, wyłączeń), wydanie przez ZUS decyzji ustalających wysokość podstawy wymiaru składek należy uznać za zasadne i zgodne z prawem. W sytuacji dysponowania informacją o prawidłowej wysokości podstawy wymiaru składek Sąd Apelacyjny nie widzi przeszkód do obliczenia kwoty, w jakiej składki powinny zostać odprowadzone do ZUS, a co za tym idzie – także różnicy między tą kwotą, a kwotą już uiszczoną.

Rozstrzygnięcie przedstawionych przez skarżącą wątpliwości odnośnie korekty deklaracji podatkowych nie jest rzeczą Sądu rozpoznającego odwołanie od decyzji stwierdzającej wysokość podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe nie stanowi podstawy wymiaru składki - 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.

Zainteresowani w okresach wskazanych w decyzjach Zakładu Ubezpieczeń Społecznych pracowali za granicą, ale u polskiego pracodawcy, wobec czego powyższy przepis miał zastosowanie w sprawie do ustalenia podstawy wymiaru składek.

W sytuacji, gdy wypłacone przez pracodawcę świadczenia, zakwalifikowane jako diety z tytułu podróży służbowej nie przysługiwały pracownikom, ponieważ nie odbywali oni podróży służbowej, to nie było podstaw do wyłączenia tych wypłat z oskładkowania na mocy § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, lecz należało przyjąć je do podstawy oskładkowania jako przychód z tytułu zatrudnienia. Wobec tego, że zainteresowani byli zatrudnieni za granicą u polskiego pracodawcy łączne kwoty wypłat dokonanych na ich rzecz za okres zatrudnienia za granicą (to jest wynagrodzenie zasadnicze i składniki zakwalifikowane jako diety) należało poddać procedurze oskładkowania według zasad z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia.

Powyższe oznacza, że pracodawcy, którzy wypłacają swoim pracownikom wysokie wynagrodzenia za pracę mogą skorzystać z dobrodziejstwa odliczenia od podstawy wymiaru takiej części wynagrodzenia, która odpowiada pełnej diecie z tytułu podróży służbowej. Jeśli jednak suma wynagrodzenia pracownika jest tak ustalona, że po odliczeniu części wynagrodzenia w wysokości równoważności diety do oskładkowania pozostanie mniej niż kwota przeciętnego wynagrodzenia, to pracodawca nie może odliczyć równoważności całej diety, a jedynie taką jej część, aby do oskładkowania pozostała kwota nie niższa niż przeciętne wynagrodzenie, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy systemowej.

Sąd Apelacyjny nie widzi podstaw do skorzystania – stosownie do wniosku Spółki – z instytucji przedstawienia Trybunałowi Konstytucyjnemu pytania prawnego co do zgodności aktu normatywnego z Konstytucją, ratyfikowanymi umowami międzynarodowymi lub ustawą, jeżeli od odpowiedzi na pytanie prawne zależy rozstrzygnięcie sprawy toczącej się przed sądem (art. 193 Konstytucji RP). Sąd Apelacyjny nie dostrzega wątpliwości co do konstytucyjności art. 21 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe oraz podziela stanowisko Sądu Najwyższego wyrażone w wyroku z dnia 29.09.2009 r., I UK 122/09 (OSNP 2011, nr 9-10, poz. 136), a zatem pracownik odbywający podróż służbową, tzn. wykonujący powierzone mu obowiązki poza stałym miejscem świadczenia pracy, ma prawo do diety rekompensującej zwiększone w takiej sytuacji faktycznej wydatki na wyżywienie i nocleg. Tego rodzaju funkcja tej należności powoduje, że wolą ustawodawcy zwolniona jest ona od podatku dochodowego (art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy podatkowej), a także wyłączona z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (§ 2 pkt 15 rozporządzenia). Stanowi to swoistego rodzaju ulgę dla pracodawcy (zmniejszenie kosztów zatrudnienia), ale też i pracownika, który część składki - na ubezpieczenia emerytalne i rentowe - współfinansuje razem z pracodawcą (art. 16 ust. 1 pkt 1 i 1b ustawy systemowej) oraz samodzielnie finansuje z własnych środków składki na ubezpieczenia chorobowe (art. 16 ust. 2 ustawy systemowej), natomiast składki na ubezpieczenie wypadkowe finansowane są w całości przez pracodawcę (art. 16 ust. 3 ustawy systemowej). Pracownik zatrudniony za granicą u polskiego pracodawcy nie odbywa podróży służbowej, wobec czego nie przysługują mu należności z tym związane, ale jego sytuacja faktyczna – jak podkreślił Sąd Najwyższy - wykazuje podobieństwo do przebywania w takiej podróży, skoro pracę świadczy poza miejscem swego zamieszkania i w oddaleniu od rodziny, co generuje wyższe niż zwykle wydatki na utrzymanie. Sąd Najwyższy, mając na uwadze powyższą konstatację, doszedł do przekonania, że nie można mówić o sprzeczności regulacji z § 2 pkt 16 rozporządzenia z ustawą systemową, w tym sprzeczności z zasadą równego traktowania ubezpieczonych (art. 2a ustawy systemowej) czy też o przekroczeniu delegacji ustawowej. Przepis art. 21 ustawy systemowej upoważnia właściwego ministra do określenia w drodze rozporządzenia, między innymi, niektórych rodzajów przychodów, które są wyłączone z podstawy wymiaru składek. Posłużono się w tym przepisie ogólnym pojęciem przychodów w rozumieniu art. 4 pkt 9 ustawy systemowej, a zgodnie z nim „przychód” to przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu, między innymi, zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Przepis art. 18 ust. 1 ustawy systemowej stanowi, między innymi, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych pracowników stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 ustawy. W myśl natomiast art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego 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. Skoro zatem w pojęciu „przychodu” dla potrzeb ustalania podstawy wymiaru składek mieści się wynagrodzenie pracownika, to właściwy minister na podstawie delegacji ustawowej może – zdaniem Sądu Najwyższego - wyłączyć z podstawy wymiaru składek określoną część tego wynagrodzenia, przy czym wyłączenie to nie może być dowolne i powinno mieć swoje uzasadnienie. Wyłączenie z podstawy wymiaru składek pracowników zatrudnionych za granicą w polskich zakładach pracy części wynagrodzenia odpowiadającego równowartości diety z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju ma swoje uzasadnienie poprzez odniesienie ich sytuacji do sytuacji pracowników odbywających zagraniczne podróże służbowe, a także do sytuacji pracowników wykonujących zatrudnienie poza miejscem swego zamieszkania. Sąd Najwyższy ocenił zatem, iż nie można uznać go za arbitralne. Biorąc po uwagę istotną cechę wyróżniającą pracowników zatrudnionych za granicą, a więc poza swoim miejscem zamieszkania, polegającą na ponoszeniu zwiększonych kosztów wyżywienia i noclegu, zasada równego traktowania ubezpieczonych winna być odnoszona nie do ogółu pracowników, lecz do pracowników wykonujących pracę poza miejscem swojego zamieszkania. W ich przypadku można mówić o ogólnej zasadzie wyłączenia z podstawy wymiaru składek tych należności, które pokrywają zwiększone koszty utrzymania. Dotyczy to diet - w przypadku podróży służbowych (§ 2 pkt 15 rozporządzenia), równowartości dodatków dewizowych wypłacanych pracownikom zatrudnionym na morskich statkach handlowych i rybackich - w części odpowiadającej 75% dodatków (§ 2 pkt 17 rozporządzenia), należności przysługujących pracownikom z tytułu wykonywania pracy poza stałym miejscem pracy lub stałym miejscem zamieszkania: dodatków, ryczałtów za rozłąkę oraz strawnego - do wysokości, która z tego tytułu została zwolniona od podatku dochodowego od osób fizycznych (§ 2 pkt 18 rozporządzenia), oraz dodatku zagranicznego przysługującego pracownikom służby zagranicznej (art. 18 ust. 12 ustawy systemowej), a także części wynagrodzenia odpowiadającego równowartości diety z tytułu podróży służbowej przysługującej poza granicami kraju - w przypadku pracowników zatrudnionych przez polskich pracodawców za granicą (§ 2 pkt 16 rozporządzenia). Sąd Najwyższy ocenił, iż w ustawie systemowej i wyżej cytowanym rozporządzeniu nastąpiło racjonalnie uzasadnione zróżnicowanie zasad ustalania podstawy wymiaru składek - w zależności od miejsca wykonywania zatrudnienia. Pracownicy zatrudnieni przez polskich pracodawców za granicą nie znajdują się zatem w gorszej sytuacji niż pracownicy wykonujący pracę na terenie Polski, ale poza miejscem swego zamieszkania. W kontekście zarzutów Spółki Sąd Apelacyjny wskazuje dodatkowo, iż z uwagi na powyżej wskazane argumenty nie można zgodzić się z poglądem, że § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia z dnia 18.12.1998 r. sprzeczny jest z wyartykułowaną w art. 32 Konstytucji R.P. zasadą równości wobec prawa.

Sąd Apelacyjny w pełni podziela przytoczone powyżej rozważania Sądu Najwyższego i nie ma wątpliwości co do konstytucyjności przepisu art. 21 ustawy systemowej (zawierającego delegację dla właściwego ministra do określenia w drodze rozporządzenia szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek oraz wyłączenia z niej niektórych rodzajów przychodów), jak również § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Tym samym brak jest podstaw do zwrócenia się do Trybunału Konstytucyjnego z pytaniem prawnym w trybie art. 193 Konstytucji RP.

W przypadku dalszych wątpliwości Spółki, po spełnieniu przewidzianych prawem przesłanek, przysługiwać będzie jej prawo wniesienia do Trybunału Konstytucyjnego skargi na podstawie art. 79 Konstytucji R.P.

Dysponując informacją o prawidłowej wysokości podstawy wymiaru składek Sąd Apelacyjny nie widzi przeszkód do obliczenia kwoty, w jakiej składki powinny zostać odprowadzone do ZUS, a co za tym idzie – także różnicy między tą kwotą, a kwotą już uiszczoną. Rozstrzyganie przedstawionych przez skarżącą wątpliwości odnośnie korekty deklaracji podatkowych nie jest rzeczą Sądu rozpoznającego odwołanie od decyzji stwierdzającej wysokość podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

W konsekwencji należy uznać, że organ rentowy prawidłowo ustalił w zaskarżonych decyzjach podstawy wymiaru składek zainteresowanych.

Mając na uwadze powyższe, Sąd Apelacyjny na podstawie art. 385 k.p.c. oddalił apelację wnioskodawcy.