

Sygn. akt IV U 49/19

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 9 maja 2019 r.

Sąd Okręgowy w Rzeszowie IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący:	SSO Jolanta Krzywonos
Protokolant:	st. sekr. sądowy Maria Misiuda

po rozpoznaniu w dniu 9 maja 2019 r.

sprawy (...) Sp. z o.o. w R.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w L.

o wydanie interpretacji

na skutek odwołania (...) Sp. z o.o. w R.

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L.

z dnia 29 grudnia 2016

znak : (...)

I. oddala odwołanie

II. zasądza od (...) Sp. z o.o. w R. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. kwotę 240 złotych /słownie : dwieście czterdzieści / tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym .

Sygn. akt IV U .49/19

UZASADNIENIE

wyroku z dnia 9.V.2019r

Decyzją z dnia 29.XII. 2016r., znak: (...) Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. uznał za nieprawidłowe stanowisko przedsiębiorcy (...) Sp. z o.o. w R. zawarte we wniosku złożonym w dniu 2. XII.2016r w zakresie ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników oddelegowanych do pracy na terenie Niemiec i Francji .

W uzasadnieniu decyzji organ rentowy wskazał ,że „zgodnie z art. 10 ust.1 ustawy o swobodzie gospodarczej , przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wnioszek o wydanie pisemnej interpretacji , co do zakresu i sposobu zastosowanie przepisów , z których wynika

obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne , w jego indywidualnej sprawie .

Stosownie do ust.5 powołanego powyżej artykułu udzielenie interpretacji następuje w drodze decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

Ponadto zgodnie z art. 83d ustawy z dnia 13. X.1998r o systemie ubezpieczeń społecznych Zakład wydaje interpretacje indywidualne , o których mowa w art. 10 powołanej powyżej ustawy wyłącznie w zakresie obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym , zasad obliczania składek na ubezpieczenia społeczne , ubezpieczenie zdrowotne , Fundusz Pracy , Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i Fundusz Emerytur Pomostowych oraz podstawy wymiaru tych składek.

Stosownie do treści art.18 ust.1 i ust.2 oraz art. 20 ust.1 w zw. z rt.4 pkt.9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18. XII.1998r w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe , podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne , rentowe , wypadkowe i chorobowe pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26.VII.1991r o podatku dochodowym od osób fizycznych / t.j. Dz.U z 2012r poz. 361 ze zm. / z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy , z wyłączeniem wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków z ubezpieczeń społecznych .

Katalog przychodów niestanowiących podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zawarty został we wskazanym rozporządzeniu z dnia 18.XII.1998r w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

W myśl § 2 ust.1 pkt.16 ww rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe , w brzmieniu obowiązującym od 1. X.2016r podstawy wymiaru składek nie stanowi część wynagrodzenia pracowników , których przychód jest wyższy niż przeciętne miesięczne wynagrodzenie zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców , z wyłączeniem osób wymienionych w art. 18 ust.12 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych – 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 .

Cytowany przepis w znowelizowanym brzmieniu ma zastosowanie wyłącznie w sytuacji , gdy przychód pracownika za dany miesiąc jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie za pracę. Zmiana treści § 2 ust.2 ust.1 pkt.16 ww rozporządzenia polega na pozostawieniu możliwości wyłączenia części wynagrodzenia w odniesieniu do osób, których przychód jest wyższy niż prognozowane przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy. Możliwość obniżania podstawy wymiaru składek o równowartość diet dotyczy zatem tylko tych osób , które uzyskują przychód wyższy niż przeciętne wynagrodzenie .Należy w tym miejscu zaznaczyć ,że w sytuacji gdy odliczenie od zarobków równowartości diet spowoduje obniżenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracownika poniżej tego poziomu , przychód do oskładkowania będzie można obniżyć jedynie do wysokości przeciętnej płacy tj. kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy.

W sytuacji gdy przychód nie przekracza przeciętnego wynagrodzenia § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia nie stosuje się , a podstawę wymiaru składek ustala się na zasadach ogólnych wynikających z art.18 ust.1 i 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych z zastosowaniem pozostałych wyłączeń określonych w § 2 ust.1 rozporządzenia . Bez znaczenia jest ,czy praca za granicą była wykonywana przez cały czy też przez część miesiąca.

Zatem w przypadku uzyskania przez pracownika przychodu , który nie przekracza przeciętnego wynagrodzenia niezależnie od powodu tego stanu rzeczy / czy praca za granicą była wykonywana przez cały czy też przez część

miesiąca /, przepisu § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia nie stosuje się. Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne ustala się na zasadach ogólnych wynikających z art. 18 ust. 1 i 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych powołanego wyżej, z zastosowaniem pozostałych wyłączeń określonych w § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 18.XII.1998r w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Nie stosowanie § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia oznacza, że nie ma podstaw do odejmowania równowartości diet, ani porównywania przychodu do kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Oznacza to, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne stanowić będzie faktycznie uzyskany przychód, w konsekwencji począwszy od 1.X.2016r podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne nie będzie podwyższana, zaś pracodawca będzie zobowiązany do naliczania i opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od faktycznie uzyskanego przez pracownika przychodu.

Przez przychód pracownika, o którym mowa w § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia należy rozumieć przychód ustalony zgodnie z powołanym art. 18 ust. 1 i 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Tym samym należy brać pod uwagę wszystkie wypłaty, stanowiące podstawę wymiaru składek, dokonane lub postawione do dyspozycji ubezpieczonego od pierwszego do ostatniego dnia danego miesiąca, bez względu na okres za jaki przysługują.

Ustalając jednak czy § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia będzie mieć zastosowanie należy brać pod uwagę łączny przychód uzyskany przez pracownika w danym miesiącu, a więc zarówno w Polsce jak i za granicą.

Przy dokonywaniu porównania do kwoty przeciętnego wynagrodzenia brak jest podstaw prawnych do proporcjonalnego zmniejszania kwot przeciętnego wynagrodzenia odpowiednio do okresu przebywania za granicą, w przypadku pracownika, który pracował za granicą przez część miesiąca. Nie ma znaczenia okres przebywania w danym miesiącu za granicą. Porównania należy dokonywać zawsze do pełnej kwoty przeciętnego wynagrodzenia.

Uwzględniając powyższe, Oddział uznał stanowisko przedsiębiorcy za nieprawidłowe w zakresie ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników delegowanych do pracy w Niemczech i Francji”.

Odwołanie od powyższej decyzji złożył (...) Sp. z o.o w R. wnosząc o jej zmianę w całości poprzez uznanie, że przedstawione przez wnioskodawcę stanowisko wyrażone we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej jest prawidłowe. Zaskarżonej decyzji wnioskodawca zarzucił naruszenie przepisów prawa materialnego, a mianowicie:

1/przepisu art.18 ust.,1 i 2 ustawy z dnia 13.X.1998r o systemie ubezpieczeń społecznych / t.j. z 7.VI.2016r – Dz.U. z 2016r., poz. 963 z późn. zm./ poprzez błędną interpretację i przyjęcie, że do ustalenia podstawy wymiaru składek za pracowników oddelegowanych do pracy za granicą należy brać wszystkie wypłaty dokonane lub postawione do dyspozycji ubezpieczonego od pierwszego do ostatniego dnia miesiąca, bez względu na okres za jaki przysługują,

2/ przepisu art. 18 ust. 9 i 10 ustawy z dnia 13.X.1998r o systemie ubezpieczeń społecznych / t.j. z 7.VI.2016r – Dz.U. z 2016r, poz. 963 z późn. zm. / poprzez jego nie zastosowanie i przyjęcie, że do ustalenia podstawy wymiaru składek za pracowników oddelegowanych do pracy za granicą nie ma zastosowania „zasada proporcjonalności”,

3/przepisu § 2 ust.1 pkt. 16 Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.XII.1998r w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe / Dz.U. z 2015r, poz. 2236 i z 2016r poz. 1381 / poprzez niewłaściwą interpretację i przyjęcie, że sformułowanie „za każdy dzień pobytu” zawarte w powołanym przepisie, nie dotyczy tylko i wyłącznie dni pracy poza granicami kraju.

W uzasadnieniu odwołania wskazał, że według wnioskodawcy przepis § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenie ma zastosowanie:

1.tylko i wyłącznie do przychodów uzyskanych przez pracownika za granicą, nie ma zastosowania do przychodów uzyskanych przez pracownika w Kraju,

2.jeżeli przychód uzyskany przez pracownika za granicą za dany miesiąc jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie, o którym mowa w art. 19 ust.1 ustawy,

3. przy dokonywaniu porównania do kwoty przeciętnego wynagrodzenia jest podstawą prawną do proporcjonalnego zmniejszenia kwoty przeciętnego wynagrodzenia, odpowiednio do okresu przebywania za granicą, w przypadku pracownika, który pracował za granicą przez część miesiąca. Ma znaczenie okres przebywania pracownika w danym miesiącu za granicą.

W związku z powyższym :

a/ w przypadku pracowników oddelegowanych do pracy za granicą na pełny miesiąc podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne jest osiągnięty przez nich przychód. Jeśli przychód jest wyższy od przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust.1 ustawy, przychód pomniejszamy zgodnie z § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia, w przeciwnym wypadku uzyskany przychód stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne,

b/ w przypadku pracowników oddelegowanych przez część miesiąca, choroby lub korzystania w danym miesiącu z urlopu wypoczynkowego, czyli w sytuacji gdy praca nie jest wykonywana przez cały miesiąc, podstawa wymiaru składek ulega pomniejszeniu zgodnie z zasadami określonymi w art. 18 ust.9 i ust.10 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Takie stanowisko strony odwołującej się uzasadnia treść z art. 18 ust. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych - za miesiąc, w którym nastąpiło odpowiednio objęcie ubezpieczeniami emerytalnym i rentowym lub ich ustanie i jeżeli trwały one tylko przez część miesiąca, kwotę najniższej podstawy wymiaru składek zmniejsza się proporcjonalnie, dzieląc ją przez liczbę dni kalendarzowych tego miesiąca i mnożąc przez liczbę dni podlegania ubezpieczeniu.

W odpowiedzi Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. wniósł o oddalenie odwołania uzasadniając jak w decyzji.

Wyrokiem z dnia 27.X.2017r sygn. akt IV.U.206/17 Sąd Okręgowy Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych oddalił odwołanie. W uzasadnieniu Sąd wskazał, że w ocenie Sądu zarzuty podniesione w odwołaniu nie są w świetle przepisów zasadne.

Apelację od tego wyroku wniósł (...) Sp. z o.o. w R. .

W rozpoznaniu apelacji Sąd Apelacyjny Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Rzeszowie wyrokiem z dnia 13.XII.2018r sygn. akt III AUa 27/18 uchylił zaskarżony wyrok i sprawę przekazał do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w Rzeszowie pozostawiając temu Sądowi rozstrzygnięcia o kosztach postępowania apelacyjnego.

W uzasadnieniu wyroku Sąd Apelacyjny wskazał, że Sąd Okręgowy nie przeprowadził postępowania dowodowego i nie poczynił żadnych ustaleń faktycznych.

Sąd nie rozpoznał istoty sprawy. Tym samym rzeczą Sądu Okręgowego w ponownym postępowaniu będzie przeprowadzenie rzetelnego postępowania z zachowaniem reguł wskazanych przez Sąd Apelacyjny i rozstrzygnięcia co do prawidłowości wniosku wnioskodawcy i odniesienie się do zarzutów wnioskodawcy.

Sąd rozpoznając ponownie sprawę ustalił stan faktyczny w oparciu o akta organu rentowego. Strony nie wniosły o przeprowadzenie dodatkowego postępowania dowodowego.

Wnioskiem z dnia 29.XI.2016r (...) Sp. z o.o. w R. zwróciła się z wnioskiem o wydanie pisemnej interpretacji w przedmiocie ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników oddelegowanych do pracy na terenie Niemiec i Francji.

Wnioskujący przedstawił pytanie „ jak prawidłowo ustalić podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników oddelegowanych wg zasad obowiązujących od 1.X.2016r, a w szczególności jak praktycznie należy stosować § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia w brzmieniu obowiązującym od 1.X.2016r dla różnych stanów faktycznych.

- 1/ pracownik oddelegowany przebywa pełny miesiąc za granicą i pełny miesiąc świadczy pracę,
- 2/pracownik zatrudniony w trakcie miesiąca , część miesiąca pracuje w kraju , a część miesiąca jest oddelegowany za granicę .Świadczy pracę przez niepełny miesiąc,
- 3/pracownik oddelegowany jest za granicę w trakcie miesiąca. Świadczy pracę za granicą przez część miesiąca oraz przez pozostałą część miesiąca świadczy pracę w Kraju ,
- 4/pracownik oddelegowany świadczy pracę za granicą przez część miesiąca , przez pozostałą część miesiąca przebywa na zwolnieniu lekarskim ,
- 5/pracownik oddelegowany świadczy pracę za granicą przez część miesiąca , przez pozostałą część miesiąca jest na urlopie wypoczynkowym .

Według wnioskodawcy podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy z wyłączeniem :

- wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną ,
- zasiłków z ubezpieczeń społecznych .

W celu ustalenia prawidłowej podstawy do ubezpieczenia pracowników oddelegowanych należy przyjąć zapisy art.18 ust. 9 i 10 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych , zgodnie z czym podstawę wymiaru składek / przeciętne prognozowane wynagrodzenie / dzieli się na liczbę dni miesiąca i mnoży przez liczbę dni przebywania pracownika za granicą , / zasada proporcjonalności / jak również § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i rentowe.

Stosownie do § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia w brzmieniu obowiązującym od 1.X.2016r podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe nie stanowi część wynagrodzenia pracowników, których przychód jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie , o którym mowa w art.19 ust.1 ustawy , 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 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. Przez użyte w § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia sformułowanie „ za każdy dzień pobytu ” rozumiemy dni pracy poza granicami Kraju , dni rozkładowo wolne od pracy / np. sobotę i niedzielę , przypadające w trakcie trwania podróży służbowej /. Dniem pobytu jest dzień za , który pracownik otrzymuje wynagrodzenie stanowiące podstawę wymiaru składek przy czym do dni pobytu nie zalicza się dni urlopu wypoczynkowego pracownika , tj. okresu ustawowego zwolnienia pracownika od obowiązku świadczenia pracy , dni choroby pracownika, okresu korzystania z urlopu bezpłatnego .

Zdaniem wnioskodawcy przepis § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia ma zastosowanie :

- 1/ tylko i wyłącznie do przychodów uzyskanych przez pracownika za granicą , nie ma zastosowania do przychodów uzyskanych przez pracownika w Kraju ,
- 2/ jeżeli przychód uzyskany przez pracownika za granicą za dany miesiąc jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie , o którym mowa w art. 19 ust.1 ustawy ,
- 3/przy dokonywaniu porównania do kwoty przeciętnego wynagrodzenia jest podstawa prawna do proporcjonalnego zmniejszania kwoty przeciętnego wynagrodzenia , odpowiednio do okresu przebywania za granicą , w przypadku

pracownika , który pracował za granicą przez część miesiąca .Ma znaczenie okres przebywania pracownika w danym miesiącu za granicą .

W związku z powyższym :

a/ w przypadku pracowników oddelegowanych do pracy za granicą na pełny miesiąc podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne jest osiągany przez nich przychód. Jeżeli przychód jest wyższy od przeciętnego wynagrodzenia , o którym mowa w art.19 ust.1 ustawy ,przychód pomniejszamy zgodnie z § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia , w przeciwnym wypadku uzyskany przychód stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne ,

b/ w przypadku pracowników oddelegowanych przez część miesiąca , choroby lub korzystania w danym miesiącu z urlopu wypoczynkowego , czyli w sytuacji gdy praca nie jest wykonywana przez cały miesiąc , podstawa wymiaru składek ulega pomniejszeniu zgodnie z zasadami określonymi w art. 18 ust.9 i ust.10 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych .

Zgodnie z art.18 ust.9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych – za miesiąc w którym nastąpiło odpowiednio objęcie ubezpieczeniami emerytalnym i rentowym lub ich ustanie i jeżeli trwały one tylko przez część miesiąca , kwotę najniższej podstawy wymiaru składek zmniejsza się proporcjonalnie , dzieląc ją przez liczbę dni kalendarzowych tego miesiąca i mnożąc przez liczbę dni podlegania ubezpieczeniu .Zasady zmniejszania najniższej podstawy wymiaru składek w ww sposób stosuje się odpowiednio w razie niezdolności do pracy trwającej przez część miesiąca , jeżeli z tego tytułu ubezpieczony spełnia warunki do przyznania zasiłku. Ustalenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników oddelegowanych wg zasad obowiązujących od 1.X.2016r uległo zmianie w stosunku do obowiązującego do 30.IX.2016r w wyniku treści § 2 ust.1 pkt.16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.XII.1998r w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe / załącznik do obwieszczenia Ministra Rodziny ,Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8.XII.2015r poz.2236 i z 2016r poz.1381/.Nadrzędnym aktem prawnym do rozporządzenia – to bardzo ważne – jest Ustawa z 13.X.1998r o systemie ubezpieczeń społecznych / Dz.U. z 2016r poz. 963, 1247 i 1579/.

Wnioskodawca wskazał, że nie zgadza się z praktycznymi zasadami ustalania podstawy wymiaru składek pracowników według zasad obowiązujących od 1.X.2016r opublikowanymi w dniu 4.XI.2016r na stronie internetowej ZUS.

Według wnioskodawcy interpretacja ta zapomina o art. 18 ust. 9 i 10 ustawy i dotychczas stosowanej praktyce korzystania z tego aktu . We wniosku wnioskodawca wskazał przykłady wyliczeń podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie pracownika zgodnie z wykładnią wnioskodawcy i interpretacją Departamentu Ubezpieczeń Społecznych .

Organ rentowy rozpoznał wniosek w zakresie stanu przedstawionego przez wnioskodawcę i uznał za nieprawidłowe stanowisko (...) Sp. z o.o. w R. zawarte we wniosku uzasadniając swoje stanowisko jak w zaskarżonej decyzji .

Powyższy stan faktyczny Sąd ustalił w oparciu o akta organu rentowego.

Sąd zważył co następuje :

Przedmiotem sporu jest jak prawidłowo ustalić podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników oddelegowanych wg zasad obowiązujących od 1.X.2016r ., a w szczególności jak praktycznie należy stosować § 2 ust. 1 pkt.16 zarządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.XII.1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe / Dz.U. z 2015r p. 2236 i z 2016r p. 1381 / dla różnych stanów faktycznych :

1/ pracownik oddelegowany przebywa pełny miesiąc za granicą i pełny miesiąc świadczy pracę,

2/ pracownik zatrudniony w trakcie miesiąca , część miesiąca pracuje w Kraju , a część miesiąca jest oddelegowany za granicę .Świadczy pracę przez niepełny miesiąc ,

3/ pracownik oddelegowany jest za granicę w trakcie miesiąca . Świadczy pracę za granicą przez część miesiąca oraz przez pozostałą część miesiąca świadczy pracę w Kraju ,

4/ pracownik oddelegowany świadczy pracę za granicą przez część miesiąca , przez pozostałą część miesiąca przebywa na zwolnieniu lekarskim ,

5/ pracownik oddelegowany świadczy pracę za granicą przez część miesiąca , przez pozostałą część miesiąca jest na urlopie wypoczynkowym .

Stosownie do przepisu art. 18 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 13. X.1998r o systemie ubezpieczeń społecznych / Dz.U. z 2019r poz. 300 ze zm. / podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1 – 3 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 .

Stosownie do przepisu art. 4 pkt. 9 cyt. wyżej ustawy przychód oznacza przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy

Przepis art. 18 ust. 9 i 10 ustawy stanowi ,że za miesiąc , w którym nastąpiło odpowiednio objęcie ubezpieczeniami emerytalnymi i rentowymi lub ich ustanie ,jeżeli trwały one tylko przez część miesiąca kwotę najniższej ustawy wymiaru składek zmniejsza się proporcjonalnie dzieląc ją przez liczbę dni kalendarzowych tego miesiąca i mnożąc przez liczbę dni podlegania ubezpieczeniu .

Zasady zmniejszania najniższej podstawy wymiaru składek , o których mowa w ust. 9 stosuje się odpowiednio w przypadku niezdolności do pracy trwającej przez część miesiąca , jeżeli z tego tytułu ubezpieczony spełnia warunki do przyznania zasiłku .

Stosownie do § 2 pkt. Ust. 16 Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18. XII. 1998r w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wg stanu od 1. X.2016r podstawy wymiaru składek nie stanowią następujące przychody / § 16 / część wynagrodzenia pracowników , których przychód jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie , o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy / o systemie ubezpieczeń społecznych / , zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców , z wyłączeniem osób wymienionych w art. 18 ust. 12 ustawy / o systemie / - 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 .

Według wnioskodawcy błędem jest ,że :

1/ do ustalenia podstawy wymiaru składek za pracowników oddelegowanych do pracy za granicą należy brać wszystkie wypłaty dokonane lub postawione do dyspozycji ubezpieczonego ,od pierwszego do ostatniego dnia miesiąca , bez względu na okres na jaki przysługują,

2/ do ustalenia podstawy wymiaru składek za pracowników oddelegowanych do pracy za granicą nie ma zastosowania zasada proporcjonalności ,

3/ sformułowanie „ za każdy dzień pobytu „ zawarte w przepisie § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia nie dotyczy tylko i wyłącznie dni pracy poza granicami Kraju .

Odnośnie pkt. 1- ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych nie rozgranicza przychodu na przychód otrzymany w Kraju z tytułu pracy i przychód otrzymany z tytułu pracy za granicą.

Tym samym zasadne jest stanowisko organu rentowego, że do ustalenia podstawy wymiaru składek należy uwzględnić zarówno wynagrodzenie w Kraju, jak i wynagrodzenie za granicą otrzymane przez pracownika w danym miesiącu pracy.

Odnośnie pkt. 2 - przepis art. 18 ust. 9 i 10 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych mówi o kwocie najniższej podstawy wymiaru składek, którą można zmniejszyć proporcjonalnie / np. osoby prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą, których wysokość podstawy wymiaru składek nie jest uzależniona od uzyskanych przychodów/. W przypadku pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę podstawę wymiaru składek stanowi przychód / art. 4 ust. 9 ustawy /.

Tym samym art. 18 ust. 9 i 10 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nie ma zastosowania do przychodów pracownika ze stosunku pracy, który pracował za granicą przez część miesiąca.

Wobec powyższego stanowisko ZUS, że brak podstawy prawnej do stosowania zasady proporcjonalności jest słuszna.

Co do pkt. 3 zwrot „za każdy dzień pobytu poza granicami Kraju” zawarty jest w przepisie § 2 pkt. 1 ust. 16 Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej i dotyczy on sytuacji, kiedy przychód pracownika w danym miesiącu z tytułu pracy w kraju i za granicą jest większy niż prognozowane miesięczne wynagrodzenie w gospodarce narodowej za dany rok kalendarzowy. Wówczas ma zastosowanie ww. przepis, według którego, należy wyliczyć równowartość diet za każdy dzień pobytu.

Przepis § 2 ust. 1 pkt. 16 cyt. Rozporządzenia będzie miał zastosowanie tylko wtedy, gdy łączny przychód pracownika w danym miesiącu będzie wyższy niż przeciętne wynagrodzenie.

Odnosząc się do wskazanych przez wnioskodawcę przykładów hipotetycznych:

1/ pracownik pełny miesiąc świadczy pracę za granicą. Jeżeli jego przychód jest mniejszy od przeciętnego wynagrodzenia nie ma zastosowania § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia.

Jeżeli jego przychód jest większy niż wysokość przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej ogłoszony na dany rok kalendarzowy stosuje się § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia.

Jeżeli po odliczeniu od przychodu diet przychód jest niższy niż przeciętne wynagrodzenie podstawą wymiaru jest w wysokości równej przeciętnemu wynagrodzeniu.

Jeżeli przychód po odliczeniu diet jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie, to ten przychód stanowi podstawę wymiaru,

2/ pracownik część miesiąca pracuje w kraju, część za granicą. Pracuje łącznie niepełny miesiąc. Podstawą wymiaru składek jest przychód otrzymany z tytułu pracy w Polsce i za granicą. Jeżeli jest wyższy od przeciętnego wynagrodzenia stosuje się § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia wg zasad jak w pkt. 1. Jeżeli jest niższy § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia nie stosuje się.

Nie stosuje się zasady proporcjonalności z powodów wyżej opisanych.

Pkt. 3 – podstawę wymiaru składek oblicza się jak w sytuacji pkt. 2.

Pkt. 4 pracownik oddelegowany świadczy pracę za granicą przez część miesiąca, przez pozostałą część miesiąca przebywa na zwolnieniu lekarskim.

Stosownie do art. 18 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych do podstawy wymiaru składek nie uwzględnia się wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną lub zasiłków .

Tym samym podstawę wymiaru składek stanowi przychód uzyskany z tytułu wynagrodzenia za pracę za granicą w całości , jeżeli jest mniejszy od przeciętnego wynagrodzenia ,to nie stosuje się zasady określonej w § 2 ust. 1 pkt.16 rozporządzenia . Jeżeli przychód jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie to stosuje się zasady przewidziane w § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia .

Pkt.5 w przypadku gdy pracownik przez część miesiąca świadczy pracę za granicą , a przez pozostałą część miesiąca jest na urlopie wypoczynkowym przychód stanowi wynagrodzenie za pracę oraz za czas urlopu wypoczynkowego .Podstawę wymiaru liczy się:

1/ w przypadku gdy przychód jest mniejszy od przeciętnego wynagrodzenia to podstawą wymiaru jest przychód ,

2/jeżeli przychód jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie to stosuje się § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia .

Nie stosuje się zasady proporcjonalności , co wyżej uzasadniono.

Dietę liczy się za każdy dzień pobytu za granicą i odlicza od przychodu uzyskanego w danym miesiącu łącznie / tj. z tytułu pracy w Kraju i za granicą/.

Wobec powyższego Sąd uznał ,że interpretacja przepisów dokonana przez pracodawcę /korzystna dla pracodawcy , ale nie dla pracownika / jest błędna , a tym samym uznanie przez organ rentowy stanowiska (...) Sp. z o.o. w R. za nieprawidłowe jest zasadne z motywów wyżej naprowadzonych .

Tym samym odwołanie należało oddalić zgodnie z art. 477¹⁴ § 1 kpc .

Organ rentowy wniósł o zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego tylko w postępowaniu apelacyjnym .

Wobec powyższego Sąd w tym zakresie orzekł zgodnie z przepisem art. 98 kpc w zw. z § 10 ust.1 pkt.2 Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z 22.X.2015r w sprawie opłat za czynności radców prawnych /DZ U z 2018r poz. 265 /.