

<i>Sygn. akt</i>	<i>III AUa 633/16</i>
------------------	-----------------------

**WYROK**  
**W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia **18 stycznia 2017 r.**

**Sąd Apelacyjny w Rzeszowie, III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych**

w składzie:

	Przewodniczący:	<b>SSA Barbara Gonera</b>
	Sędziowie:	<b>SSA Ewa Madera</b> <b>SSA Irena Mazurek (spr.)</b>
	Protokolant	st.sekr.sądowy Elżbieta Stachowicz

po rozpoznaniu w dniu **18 stycznia 2017 r.**

na rozprawie

sprawy z wniosku (...)w J.

**z udziałem zainteresowanych: P. C., R. H.,**

**P. K., T. M., R. P., A. W.**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w R.**

**o ustalenie podstawy wymiaru składek**

na skutek apelacji wnioskodawcy

od wyroku **Sądu Okręgowego w Przemyślu**

z dnia **31 marca 2016 r.** sygn. akt **III U 500/15**

I. **oddala apelację,**

II. **zasądza od (...)w J. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w R. kwotę 1620 zł (słownie: jeden tysiąc sześćset dwadzieścia złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym.**

**Uzasadnienie**

**wyroku z dnia 18 stycznia 2017 r.**

**Decyzjami z 23 kwietnia 2015 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział**

**w R. ustalił wysokość podstawy wymiaru składek na obowiązkowe ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe, chorobowe oraz ubezpieczenie zdrowotne P. C., R. H., P. K., T. M., R. P. i A. W.-pracowników (...). w J.- za miesiąc styczeń 2011 r. - w kwotach szczegółowo w decyzjach tych wskazanych.**

W podstawie prawnej decyzji powołane zostały: art. 83 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 68 pkt 1 lit. c, art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t. j. Dz. U. z 2015 r., poz. 121) oraz art. 81 ust. 1 ustawy z dnia

27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (t. j. Dz. U. z 2008 r. Nr 164, poz. 1027 ze zm.). W uzasadnieniu zaś faktycznym przyjętych rozstrzygnięć organ rentowy naprowadzał, że przedmiotowe decyzje są wynikiem przeprowadzonej u płatnika składek kontroli zakończonej protokołem z dnia 28 listopada 2014 r. wraz z aneksem z dnia 21 stycznia 2015 r. wykazującej, że płatnik składek (...)

w J., nieprawidłowo ustalił podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne za miesiąc styczeń 2011 r. pracowników czasowo oddelegowanych do pracy za granicą, przyjmując bezzasadnie, iż praca ta odbywała się w ramach delegacji służbowych, co implikowało także nie uwzględnienie w podstawie wymiaru składek przychodu pracowników z tytułu świadczenia w naturze w postaci udostępnionego im przez pracodawcę lokalu mieszkalnego poza granicami kraju.

**W jednobrzmiących odwołaniach od powyższych decyzji płatnik składek (...). w J., wniósł**

o ich zmianę poprzez ustalenie, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne ubezpieczonych nie ulega powiększeniu o wartość kosztów zakwaterowania pracowników za granicą, przy zasądzeniu od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w R. kosztów postępowania sądowego według norm przepisanych, zarzucając że zaskarżone decyzje ZUS wydane zostały na podstawie błędnych ustaleń faktycznych, a w efekcie z naruszeniem prawa tj.

m. innymi art. 4 pkt 9, art. 18 ust. 1 i art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych czy art. 12 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W uzasadnieniu zaś tak wyrażonego stanowiska procesowego płatnik wskazywał, iż rzeczywiście wskazani w decyzjach pracownicy wykonywali pracę we W., jednak wbrew stanowisku organu rentowego, wyłącznie w ramach podróży służbowej a nie czasowego oddelegowania. Tym samym zapewnienie pracownikom noclegu służyło wyłącznie realizacji tego obowiązku pracowniczego w związku z czym nie mogło stanowić opodatkowanego przychodu ze stosunku pracy a tym samym przychodu uwzględnianego w podstawie wymiaru składek (przy powołaniu się na wyrok NSA

w W. z 2 października 2014 r. II FSK 2387/12). Prawidłowość powyższego stanowiska miała też wynikać ze stanowiska Państwowej Inspekcji Pracy zawartego w piśmie z 3 lutego 2015 r., wydanym na wniosek pracodawcy. W dalszych pismach procesowych odwołujący się płatnik składek zwracał też uwagę na wyniki kontroli ZUS z 2009 r. czy kontroli PIP z 2014 r. nie stwierdzających w omawianym zakresie żadnych nieprawidłowości. Przywoływał także wyrok Trybunału Konstytucyjnego

z dnia 8 lipca 2014 r. K 7/13 mający definiować podlegające opodatkowaniu „inne nieodpłatne świadczenie”, jako przysporzenie majątkowe o indywidualnie określonej wartości, co jego zadaniem nie mało miejsca w odniesieniu do kosztów wynajmu lokali dla pracujących poza granicami kraju pracowników. W końcu też akcentował, że zaskarżone decyzje dotyczą stycznia 2011 r., podczas gdy z dołączonych do nich załączników wynika, iż podstawą rozstrzygnięcia były dane za grudzień 2010 r.

**W odpowiedzi na odwołania pozwany Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. wniósł o ich oddalenie,**

podtrzymując stanowisko zaprezentowane w uzasadnieniach zaskarżonych decyzji, przy dodatkowym powołaniu licznych orzeczeń Tak Sądu Najwyższego jak i sądów powszechnych odnoszących się do pojęcia delegacji służbowej jak i uwzględniania w podstawie wymiaru składek kosztów zakwaterowania pracowników czasowo oddelegowanych do pracy poza granicami kraju (m. innymi wyroki Sądu Najwyższego dnia 19 lutego 2007 r. I PK 232/06 i 12 września 2012 r. II UK 45/12, czy Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 21 kwietnia 2015 r. III AUa 196/14).

**Zainteresowani ubezpieczeni pracownicy P. C., R. H., P. K., T. M., R. P. i A. W. pozostali beczynni procesowo.**

**Sąd Okręgowy w Przemyślu , po rozpoznania spraw( połączonych w trybie art.219 k.p.c. do łącznego rozpoznania i rozstrzygnięcia ), wyrokiem z dnia**

**31 marca 2016 r. ( sygn. akt III U 500/15 ) oddalił odwołania płatnika składek (...)w J..**Na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego Sąd Okręgowy ustalił, że P. C., R. H., P. K., T. M., R. P. i A. W. byli zatrudnieni w (...). w J. na podstawie umów o pracę na stanowisku elektromontera

w pełnym wymiarze czasu pracy z miejscem wykonywania pracy - J.. W trakcie tego zatrudnienia byli kierowani do pracy we W., przy uprzednich aneksach do umów o pracę w których , przy powołaniu art.42 §2 k. p. ,wskazywano jako tymczasowe miejsce wykonywania pracy przez okres kilku miesięcy określoną miejscowość we W.( M.czy M.) .Równocześnie pracownicy otrzymywali zaświadczenia A1 z ZUS o podleganiu w tym czasie ustawodawstwu polskiemu w zakresie zabezpieczeń społecznych . Pomimo tego przed wyjazdem do pracy za granicę ubezpieczeni otrzymywali od pracodawcy polecenie wyjazdu służbowego, ze wskazaniem miejsca i okresu pobytu , w którym m.

innymi powoływano art.77<sup>5</sup> §1-5 k. p. Za granicą pracownicy wykonywali swoje obowiązki na różnych budowach, na których zakładali instalacje elektryczne, będąc przy tym podporządkowanymi w procesie świadczenia pracy polskiemu kierownictwu . (...)w J.zapewniało pracownikom transport i zakwaterowanie. Czynnosc najmu za lokale Spółka płaciła raz w miesiącu, na podstawie faktury zbiorczej. Wszyscy zainteresowani pracownicy w miesiącu grudniu 2010 r. pracowali we W., przy ustalonym terminie płatności wynagrodzenia do 15-tego następującego miesiąca. Jednocześnie obowiązujące u płatnika składek Regulamin Wynagradzania i Regulamin Pracy nie regulowały kwestii świadczeń związanych z czasowym oddelegowaniem pracownika do pracy poza granicami kraju. W dniach od 13 lipca 2009 r. do 29 lipca 2009 r. w (...) w J.była przeprowadzona kontrola ZUS

m. innymi co do obliczania i opłacania składek , która nie wykazała większych nieprawidłowości w zakresie ustalania podstawy wymiaru składek dla ubezpieczonych pracujących za granicą. Również kontrola Państwowej Inspekcji Pracy z 2014 r. dotycząca przestrzegania przez pracodawcę przepisów prawa pracy ,w tym dotyczących wynagrodzeń i innych świadczeń związanych z pracą ,nie zausterkowała przejętych zasad rozliczania podróży służbowych. Jednak na zapytanie płatnika skierowane do ww. Inspekcji , ta w piśmie z dnia 4 lutego 2015 r. , zajęła stanowisko ,że jeżeli delegowanie wwiązać się będzie z realizacją zwykłych codziennych obowiązków pracowniczych wynikających z umowy o pracę , wówczas „delegowanie” nie będzie podróżą służbową w rozumieniu art.77<sup>5</sup> k. p. Tymczasem w dniach od 18-19 , od 22-26 i 29 września 2014 r. oraz od 17-21 i od 24-28 listopada 2014 r. pozwany Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R.przeprowadził ponownie kontrolę płatnika składek , która skutkowała wydaniem- zaskarżonych w niniejszym postępowaniu decyzji z dnia 23 kwietnia 2015 r. , odnoszących się do świadczeń należnych za grudzień 2010 r. , których termin płatności przypadał na styczeń 2011 r. , przy uwzględnieniu czasokresu świadczonej przez każdego z ubezpieczonych pracy , gdzie podstawa wymiaru składek nie była niższa od obowiązującej wtedy kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w wysokości 3.146,00 zł (M.P. z 2009 r. Nr 80, poz. 997). W świetle powyższych ustaleń Sąd Okręgowy w Przemyślu , przystępując do oceny prawnej sprawy, w pierwszym rzędzie wskazał, że skoro uczestnicy postępowania w okresie pracy za granicą podlegali ustawodawstwu polskiemu, to co do zasady do ustalenia wysokości podstawy wymiaru składek na ich obowiązkowe ubezpieczenia społeczne i zdrowotne zastosowanie mają przepisy ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych ( t. j. Dz. U. z 2015 r.,poz.121 ze zm.) oraz art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (t. j. Dz. U. z 2015 r., poz. 581 ze zm.). Podkreślając następnie ,że zainteresowani pracownicy świadczyli pracę na rzecz wnioskodawcy na terenie W., w sposób stały i długotrwały , nie będąc przy tym delegowanymi do wykonania określonego jedynie zadania czy czynności wykraczających nadto poza ramy umowy

o pracę , Sąd I Instancji w zdecydowany sposób wykluczył wykonywanie przez ubezpieczonych pracy za granicą w ramach podróży służbowej , przywołując przy tym - mające potwierdzać to stanowisko -wyroki Sądu Najwyższego dnia 30 maja 2001 r. I PKN 424/00, 3 grudnia 2009 r. II PK 138/09 czy z 3 kwietnia 2001r. I PKN 765/00. Powyższe determinowało zaś przyjęcie ,że podstawa wymiaru składek

z tego okresu winna być ustalona w sposób przewidziany w art.18 ust.1 w zw.

z art. 4 pkt 9 wyżej powołanej ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, przy uwzględnieniu pojęcia przychodu o jakim mowa w art.12 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.) oraz przepisów rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (t.j. Dz.U. z 2015 r.,poz.2236) tu. § 2 ust.1 pkt 16 i § 3. W związku z tym ustalenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne uprawniało do pominięcia przychodu pracownika, którego przychód był wyższy niż przeciętne wynagrodzenie, w wysokości równowartości diet, lecz już nie innych należności z tytułu podróży służbowej, przy jednoczesnym uwzględnieniu w podstawie wymiaru składek przychodu z tytułu ponoszenia przez pracodawcę kosztów zakwaterowania za granicą (ze wskazaniem na wyrok Sądu Najwyższego z dnia 30 października 2013 r. II UK 112/13). W tym zaś ostatnim przypadku, skoro płatnik składek nie dopełnił obowiązku prowadzenia ewidencji umożliwiającej zindywidualizowanie wartości omawianego świadczenia

w naturze dla każdego z ubezpieczonych, organ rentowy był władny we własnym zakresie ustalić jego wartość, co też i uczynił w zaskarżonych decyzjach, a odwołujący się płatnik składek nie dowiódł, że wykazane przez ZUS z tego tytułu kwoty przychodów nie odpowiadają wartości świadczeń uzyskanych faktycznie przez każdego z zainteresowanych pracowników. Na poracie zaś tego poglądu Sąd Okręgowy powoływał wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 września 2012 r. II UK 45/12. W podstawie prawnej wyroku, oprócz wyżej wskazanych przepisów prawa materialnego, powołany został art.477<sup>14</sup> § 1 k.p.c.

**Wyrok Sądu Okręgowego w Przemyslu z dnia 31 marca 2016 r. zaskarżony (...)(...)w J..** W apelacji z dnia 24 maja 2016 r. wnioskodawca, zarzucając naruszenie prawa materialnego tj. art. 4 pkt. 9, art. 18 ust. 1 i art. 20 ust. 1 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz.U. z 2016 r.,poz.372 ze zm.) oraz art.12 ust.1 i ust.3 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2012 r.,poz.361 ze zm.) przez błędną wykładnię wskutek pominięcia wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r. K 7/13, art. 77<sup>5</sup> k. p., przez przyjęcie, że zainteresowani pracownicy nie wykonywali na terenie W.pracy w ramach podróży służbowej zasadach podróży służbowej, oraz ogólnie przepisów rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002 r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju (Dz.U. z 2003 r. Nr 236,poz.1991ze zm.), jak też naruszenie prawa procesowego tj. art. 233 § 1 k.p.c. poprzez dowolną ocenę dowodów oraz sprzeczność ustaleń z treścią zebranego w sprawie materiału dowodowego co doprowadzić miało do bezpodstawnego zaliczenia kosztów najmu mieszkań pracowników do podlegającego oskładkowaniu przychodu i to za styczeń 2011 r., wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku, poprzez uwzględnienie żądania odwołań, względnie jego uchylenie i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji, przy uwzględnieniu poniesionych kosztów procesu. W uzasadnieniu wniesionego środka odwoławczego skarżący w szczególności podkreślał, że praca zatrudnionych przez niego pracowników we W.nie miała charakteru stałego

i ciąglego, a niezależnie od aneksów do umów o pracę, wiązała się przede wszystkim z poleceniami wyjazdu służbowego w których przywoływany był art.77<sup>5</sup> k. p. Niezależnie od tego apelujący zwracał uwagę, że zapewnienie noclegu pracownikom służyło wyłącznie realizacji ich obowiązków pracowniczych, przy czym nie mieli oni żadnej swobody w rozporządzaniu tym świadczeniem, stąd nieuprawnione włączenie do podstawy wymiaru składek wartości tego świadczenia w naturze. W końcu skarżący akcentował, że Sąd I instancji nie odniósł się do przywoływanych przez niego wyroków; Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r. K 7/13 i Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 2 października 2014 r. II FSK 2387/12. W dalszym piśmie procesowym z dnia 17 stycznia 2017 r. – mającym stanowić uzupełnienie apelacji – płatnik składek powoływał się dodatkowo na interpretację ZUS Oddziału w L.z dnia 29 listopada 2016 r. (dołączając jej kserokopię) uznającą za prawidłowe stanowisko innego przedsiębiorcy co do nieuwzględniania

w podstawie wymiaru składek m. innymi wartości noclegów w naturze udostępnianych pracownikom w okresie oddelegowania ich do pracy poza stałe miejsce jej wykonywania, podkreślając przy tym, iż istotą sporu nie jest to czy pracownicy byli

w delegacji służbowej, a jedynie czy nastąpiło po ich stronie przysporzenie z ww. tytułu. Ponadto apelujący raz jeszcze zwracał uwagę, że doliczenie kosztów zakwaterowania do miesiąca stycznia 2011r. było nieprawidłowe, skoro spółka uregulowała należności z tego tytułu jeszcze w grudniu 2010 r.

**W odpowiedzi na apelację z dnia 29 czerwca 2016 r., pozwany Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. wniósł o jej oddalenie, przy zasądzeniu kosztów zastępstwa procesowego wg. norm przepisanych**, podkreślając prawidłowość zarówno ustaleń faktycznych jak i oceny prawnej sprawy Sądu I instancji.

**Zainteresowani pracownicy nie ustosunkowali się do treści apelacji.**

**Sąd Apelacyjny w Rzeszowie, rozpoznając apelację(...) w J.,zważył, co następuje ;**

Apelacja jest nieuzasadniona jako taka podlega oddaleniu.

Zaskarżony bowiem wyrok Sądu Okręgowego w Przemyślu z dnia 31 marca 2016 r. – wbrew zarzutom zaskarżenia – jest wyrokiem trafny i odpowiadającym prawu.

Przede wszystkim już na wstępie, odnosząc się do zawartych w uzupełnieniu apelacji twierdzeń skarżącego jakoby spór w przedmiotowej sprawie nie dotyczył przesądzenia charakteru wykonywanej przez zainteresowanych pracy poza granicami kraju, Sąd Apelacyjny chciałby zauważyć, że przeciwnie powyższe miało zasadnicze znaczenie bo determinowało sposób ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne wyżej wymienionych.

I tak w przypadku podróży służbowej o jakiej mowa w art. 77<sup>5</sup> k. p. podstawę tę stanowi przychód pracowników ( art. 18 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 9 ustawy

o systemie ubezpieczeń społecznych, a więc przychód w rozumieniu przepisów

o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy – art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f.) z wyłączeniem diet i innych należności z tytułu podróży służbowej pracowników 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 stosownie do § 2 ust. 2 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej

z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (t. j. Dz.U. z 2015 r., poz. 2236 ). W tym też wypadku, stosownie do wyżej wskazanych przepisów ustalających wysokość oraz warunki ustalania należności przysługujących pracownikowi

z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju obowiązujących w spornym okresie czasu tj. przepisów rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 (Dz. U. poz. 167 )- a nie jak błędnie wskazuje skarżący rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002 r. ( Dz.U.

z 2003 r. Nr 246 poz.1990 ze zm.-) na pracodawcy ciąży obowiązek sfinansowania kosztów pobytu pracownika w tym też noclegów, podczas gdy w przypadku czasowego oddelegowania pracownika do wykonywania pracy poza granicami kraju w trybie art. 12 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE)

nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.U. UE. L. 2004.166.1) takiego obowiązku nie ma.

Stąd w tym ostatnim przypadku, stosownie do § 3 wyżej powołanego rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, w podstawie wymiaru składek zatrudnionych należy uwzględnić wartość pieniężną świadczenia w naturze jakim jest zapewnienie przez pracodawcę lokalu mieszkalnego pracującym za granicą, niezależnie od tego, że w przypadku pracowników których przychód jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie, wyłączeniu z podstawy wymiaru składek podlega jedynie przychód w wysokości równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowych poza granicami kraju za każdy dzień pobytu, co z kolei przewiduje § 2 ust. 1 pkt 16 powołanego rozporządzenia. O tym zaś, że powyższe świadczenie w naturze rozumiane jest także na gruncie prawa podatkowego jako inne nieodpłatne świadczenie w rozumieniu art.12 ust. 1 w zw. z art. 11 ust. 1 oraz art. 12 ust. 3 w zw.

z art. 11 ust. 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz.U. z 2016 r., poz. 2032) przekonuje przywoływany przez skarżącego wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r. K 7/13 ( Dz.U. z 2014 r., poz. 947 ) , w uzasadnieniu którego wyraźnie podkreślono, że świadczenie to może mieć formę rzeczową lub stanowić usługę prowadzącą do powiększenia aktywów albo do zaoszczędzenia wydatków . Tym samym w odniesieniu do pracowników czasowo oddelegowanych do pracy poza granicami kraju ,którym pracodawca zapewnia pozaobowiązkowe zakwaterowanie, zaś pracownicy wiedząc o powyższym godzą się na to, przyjmując to świadczenie., występuje przypadek usługi płatnika prowadzącej do zaoszczędzenia wydatków przez ubezpieczonych pracowników. W powołanym wyżej wyroku Trybunału Konstytucyjnego wskazano też, że w przypadku tego przysporzenia ,jakkolwiek winno mieć ono indywidualnie określoną wartość , to jednak dopuszczalny jest sposób ustalania podstawy opodatkowania przez rozbitcie ogólnej (zbiorczej) ceny zakupu między pracowników, jako logiczna konsekwencja nabywania przez pracodawcę w drodze jednej czynności prawnej pewnych dóbr dla większej liczby osób, co w tej sytuacji poprzez proste działanie matematyczne prowadzi do ustalenia przychodu przypadającego na każdą z nich. W tym więc względzie Trybunał Konstytucyjny podzielił pogląd wyrażony w dwóch uchwałach Naczelnego Sądu Administracyjnego (7 sędziów z 24 maja 2010 r. II FPS 1/10 , oraz pełnego składu Izby Finansowej z dnia 24 październik 2011 r. II FPS 7/10 ) dotyczących rozliczania wykupywanych przez pracodawców na rzecz pracowników pakietów świadczeń medycznych . Powyższe zaś jest o tyle istotne, że – jak dodatkowo potwierdzone to zostało w postępowaniu odwoławczym w drodze dodatkowych wyjaśnień ZUS ( v. k- 411 -412 Tom III akt sprawy )- taki właśnie sposób obliczenia indywidualnego przychodu z omawianego tytułu przyjął pozwany organ rentowy przy ustalaniu podstawy wymiaru składek dla każdego z zainteresowanych pracowników , mając z jednej strony na względzie ogólnie poniesiony przez płatnika składek koszt tego zakwaterowania za miesiąc grudzień 2010 r. , z drugiej zaś liczbę noclegów danego pracownika w tym miesiącu, przy uwzględnieniu wartości jednego dnia noclegu (obliczonego jako iloraz globalnej wartości usługi i liczby dni noclegowych w miesiącu).

Powracającym tym samym do punktu wyjścia ,a więc przesądzenia rzeczywistego charakteru świadczonej przez zainteresowanych pracowników pracy w spornym okresie czasu we W. , należy zaś w pełni zaaprobować stanowisko Sądu

I instancji ,że nie może być mowy o jej wykonywaniu w ramach delegacji służbowych w rozumieniu art 77 <sup>5</sup> k. p. Ustalenia bowiem faktyczne Sądu Okręgowego

w P. tak co do sposobu świadczenia tej pracy jak i podejmowanych przez pracodawcę w tym zakresie czynności nie budzą jakichkolwiek wątpliwości ( pomimo postawionego w apelacji zarzutu naruszenia art. 233 §1 k.p.c., skarżący w żaden sposób ustaleń tych nie podważa ) ,a przemawiają one dosadnie za tym , że sam płatnik podejmował wszelkie niezbędne działania zmierzające do czasowego oddelegowania pracowników do pracy we W. w trybie art. 12 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r.

w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.U. UE. L. 2004. 166.1) , dokonując nawet w trybie wypowiedzenia zmieniającej zmiany określonego w umowie o pracę miejsca świadczenia pracy , czy następnie występując do ZUS

o poświadczenie kontynuowania ubezpieczeń w Polsce dla wysyłanych do pracy za granicę pracowników ( uzyskując stosowne zaświadczenia E 101/ A-1). W tej sytuacji wystawianie następnie polecenia wyjazdu służbowego, przy wskazaniu w nim na art. 77 <sup>5</sup> k. p. było zbędne i nieuprawnione, i jako takie pozostać musi bez wpływu na ocenę charakteru pracy zainteresowanych. Gdy zaś idzie o pojęcie podróży służbowej i przysługujących w związku z tym pracownikom świadczeń , to kwestia ta była przedmiotem wielokrotnych rozważań Sądu Najwyższego ,który – tak jak to przywoływał już Sąd I instancji – wyraźnie wskazywał , że podróżą służbową jest wykonywanie zadania określonego przez pracodawcę poza miejscowością w której znajduje się stałe miejsce pracy pracownika, w terminie i miejscu określanym w poleceniu wyjazdu służbowego , przy czym podróż służbowa ma mieć charakter incydentalny , tymczasowy i krótkotrwały związany z wykonaniem jakiegoś konkretnego zadania , nie zaś- jak w okolicznościach przedmiotowej sprawy – w sytuacji stałego, ciągłego wykonywania zwykłych obowiązków pracowniczych poza stałym miejscem świadczenia pracy ( por. m. innymi wyrok Sądu Najwyższego dnia 10 października 2013 r. II UK 104/13).

Wszystko to razem stanowi więc o prawidłowości stanowiska ZUS ,jak też Sądu

I instancji co do sposobu obliczania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne zainteresowanych pracowników jak dla pracowników czasowo oddelegowanych do pracy za granicą, a nie świadczących tam pracę w ramach delacji służbowych. Odnosząc się zaś w tym miejscu do przedłożonej przez skarżącego przy uzupełnieniu apelacji Decyzji nr 1274/2016 Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w L.z dnia 29 listopada 2016 r. ( v.k-420-424 Tom III akt sprawy) stanowiącej interpretację indywidualną wydaną na wniosek innego przedsiębiorcy, w której uznano za prawidłowe jego stanowisko o nieuwzględnieniu w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe m. innymi wartości noclegów udostępnianych nieodpłatnie pracownikom w okresie oddelegowania do pracy poza stałe miejsce jej wykonywania, Sąd Apelacyjny chciałby przede wszystkim podkreślić, że w żaden sposób nie może być ona wiążąca dla odwołującego się, który o nią nie występował ( abstrahując już od samego zakresu tego związania

i jego konsekwencji- por. mające tu zastosowanie art.14k-14 h ustawy z dnia

29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa –t. j. Dz.U. z 2015 r.,poz.613 ze zm.) . Niezależnie od tego zauważyć przyjdzie, że z uzasadnienia powyższej decyzji wynika, iż organ rentowy uchylił się od dokonania własnej oceny zagadnienia uznając, że wyłącznie właściwym w tym względzie jest organ podatkowy, a skoro wnioskujący posiadał korzystną dla siebie w tym przedmiocie interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej, to na niej należało się oprzeć, co może budzić poważne wątpliwości. O tym zaś, że nie zawsze organy podatkowe są zgodne z Zakładem Ubezpieczeń Społecznych co do oceny charakteru danego przysporzenia jako przychodu ze stosunku pracy, najlepiej świadczy przywoływany konsekwentnie przez odwołującego się wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 2 października 2014 r. II FSK 202 387/12 i pozostająca wobec niego w wyraźnej opozycji uchwała Sądu Najwyższego z dnia 10 grudnia 2015 r. III UZP 14/15, w której do pojęcia przychodu określonego w art. 4 ust. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych zaliczono wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników świadczących pracę poza delegacjami służbowymi. Notabene w uchwale tej Sąd Najwyższy odniósł się do wskazanego wyżej wyroku NSA z dnia 2 października 2014 r., akcentując, że pozostaje on w sprzeczności z wyżej powołanym już wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r. K 7/13

, i z tym stanowiskiem w zupełności zgadza się tutejszy Sąd Apelacyjny. Odnosząc się zaś na koniec do zarzutów skarżącego co do błędnie wskazanego w zaskarżonych decyzjach miesiąca rozliczania składek, należy z kolei zauważyć, że stosownie do art.47 ust.1 pkt 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, płatnik miał obowiązek opłacić składki i przesłać deklarację rozliczeniową oraz imienne raporty miesięczne za miesiąc grudzień 2010 r. do dnia 15 stycznia 2011 r.. Stąd też w sytuacji gdy przysporzenie w postaci zapewnienia lokalu mieszkalnego dla każdego z ubezpieczonych nastąpiło w miesiącu grudniu, zaś zgodnie z postanowieniami umów o pracę wynagrodzenie za ten miesiąc było płatne także do dnia 15 stycznia 2011 r., podstawa wymiaru składek obejmować winna obie te należności.

Z tych wszystkich więc wyżej naprowadzonych względów – z braku dostatecznych podstaw faktycznych i prawnych – na podstawie art. 385 k.p.c. orzeczono o oddaleniu apelacji (...). w J.. Końcowych wynik sprawy uzasadniał z kolei obciążenie skarżącego, poniesionymi przez pozwany organ rentowy w postępowaniu apelacyjnym, kosztami zastępstwa procesowego w łącznej kwocie 1.620 zł, o czym orzeczono na podstawie

art. 98 § 1 k.p.c. w zw. z art. 108 § 1 k.p.c., przy uwzględnieniu minimalnej stawki wynagrodzenia fachowego pełnomocnika ZUS, przewidzianej w § 10 ust. 1 pkt 2

w zw. z § 9 ust.2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych ( Dz.U. poz. 1804) - tj. kwota 270 zł x 6 połączonych spraw.