

POSTANOWIENIE

Dnia 9 lipca 2024 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Romuald Dalewski

w sprawie z odwołania S. Spółki z o.o. w S.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w Olsztynie
z udziałem J. J.
o wysokość podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu
wykonywania umowy zlecenia,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 9 lipca 2024 r.,
skargi kasacyjnej odwołującej się Spółki od wyroku Sądu Apelacyjnego w
Białymstoku
z dnia 28 marca 2023 r., sygn. akt III AUa 598/22,

- 1) odmawia przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania,**
- 2) zasądza od S. Spółki z o.o. w S. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w Olsztynie kwotę 2700,- (dwa tysiące siedemset) złotych, wraz z odsetkami o których mowa w art. 98 § 1¹ k.p.c., tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu kasacyjnym.**

UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Olsztynie, decyzją z 10 stycznia 2022 r., na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 3, art. 18 ust. 3, art. 20 ust. 1 ustawy z dnia

13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2021 r., poz. 423 ze zm.) oraz § 2 ust. 1 pkt 16 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 (Dz.U. z 2017 r., poz. 1949) stwierdził, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia dla J. J. podlegającej ubezpieczeniom jako osoba wykonująca pracę na podstawie umowy zlecenia u płatnika składek S. Sp. z o.o. z siedzibą w S. wynosi w poszczególnych okresach kwoty wskazane w tabeli wydanej decyzji.

Odwołanie od powyższej decyzji wniósł płatnik składek – S. Sp. z o.o. w S..

Sąd Okręgowy w Olsztynie wyrokiem z 30 czerwca 2022 r. oddalił odwołanie.

Sąd ten ustalił, że S. Sp. z o.o. w S. zawarła umowę zlecenia z J. J., na podstawie której miała ona wykonywać czynności związane z pomocą osobom starszym i prowadzeniem gospodarstwa domowego. Usługi świadczone miały być m.in. w Polsce i Niemczech, okresowo, w okresach uzgodnionych przez strony w oparciu o harmonogram czasu pracy. Ubezpieczona z powyższego tytułu została zgłoszona od 16 lutego 2018 r. do obowiązkowych ubezpieczeń: emerytalnego, rentowych i wypadkowego. W ramach umowy wykonywała ona umowę zlecenia na rzecz spółki S. Sp. z o.o. - naprzemiennie na terytorium Polski oraz Niemiec, świadcząc usługi związane z pomocą osobom starszym (na terenie Niemiec) oraz usługi rekrutacyjne i reklamowe (na terenie Polski). W związku z powyższym Zakład wystawił jej zaświadczenie A1 o zastosowaniu ustawodawstwa polskiego m. in. w okresach od 17 lutego 2020 r. do 16 lutego 2021 r. oraz od 17 lutego 2021 r. do 16 lutego 2022 r. w związku z wykonywaniem umowy zlecenia na rzecz S. Sp. z o.o.

Ubezpieczona wykonywała pracę na terenie Niemiec w okresach: od 1 lutego 2020 r. do 29 lutego 2020 r., od 16 kwietnia 2020 r. do 18 czerwca 2020 r., od 13 lipca 2020 r. do 22 sierpnia 2020 r., od 27 września 2020 r. do 20 listopada 2020 r., od 6 stycznia 2021 r. do 31 stycznia 2021 r.

W ocenie Sądu Okręgowego płatnik składek przez zastosowanie wskazywanego przez siebie sposobu jako dozwolonego i prawidłowego (odliczenia składnika przychodu nazwanego dietą nie podlega włączeniu do ustalenia

podstawy wymiaru składek) w istocie nieprawidłowo pomniejszyła tę podstawę wymiaru składek, nie stosując się do mechanizmu przewidzianego w § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia MPiPS z 18 grudnia 1998 r., co obrazowała tabela stanowiąca załącznik do zaskarżonej decyzji. To w uzasadnieniu zaskarżonej decyzji organ rentowy wskazał prawidłowy sposób naliczenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanej. Ze sposobu tego naliczenia wynikało, że kwota netto wypłaconego wynagrodzenia została przeliczona na kwotę brutto; dalej - od łącznej kwoty brutto wypłaconego wynagrodzenia w PLN - odjęto kwotę równowartości diet - za każdy dzień pobytu. Dieta za jeden dzień pobytu wynosiła 49 €. Liczba dni pobytu w Niemczech w stosunku do zainteresowanej została wykazana w załączniku do decyzji. W uzasadnieniu tej decyzji wyjaśniono także, że odliczenie równowartości diet można zastosować wyłącznie wtedy, gdy przychód jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie. Ponadto ustalona podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne po obniżeniu o równowartość diet za każdy dzień pobytu poza granicami kraju - nie mogła być niższa - od kwoty przeciętnego wynagrodzenia. W przypadku, gdy przychód jest niższy niż przeciętne wynagrodzenie - podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne stanowi kwota faktycznie uzyskanego przychodu - bez pomniejszania o równowartość diety.

Sąd Okręgowy podniósł, że 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 Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r., w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.), lecz należało przyjąć je do podstawy oskładkowania jako przychód z tytułu zatrudnienia. 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 równowartości diety do oskładkowania pozostanie mniej, niż kwota przeciętnego wynagrodzenia, to pracodawca nie może

odliczyć równowartości 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 z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.

Sąd Okręgowy zwrócił uwagę, że w rozpoznawanej sprawie zainteresowana w okresie wykonywania pracy na rzecz odwołującej spółki była zobowiązana do wykonywania umowy zlecenia zarówno na terenie Polski, jak i na terenie Niemiec. Płatnik składek kierując do ZUS informację odnośnie podstawy wymiaru składek wykazywał tylko przychód uzyskany z tytułu pracy na terenie Polski, natomiast pomijał diety, jakie były wypłacane z tytułu pracy na terenie Niemiec. Skoro w okresie wykonywania pracy na terenie Niemiec, zainteresowana nie przebywała w podróży służbowej, lecz była oddelegowana do pracy w tym kraju, to w świetle obowiązujących przepisów wypłacone diety powinny być w całości uwzględnione jako przychód i stanowić podstawę wymiaru składek.

Na skutek apelacji odwołującej się Sąd Apelacyjny wyrokiem z 28 marca 2023 r., w pkt. I oddalił apelację i w pkt. II orzekł o kosztach postępowania.

Sąd drugiej instancji podniósł, że w rozpoznawanej sprawie zasadnicze znaczenie ma fakt, iż zleceniobiorca – J. J. nie przebywała w podróży służbowej w związku z wykonywaniem usług opiekuńczych na terenie Niemiec. Dlatego też nie znajduje w jej sytuacji zastosowanie § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia z 18 grudnia 1998 r., według którego podstawy wymiaru składek nie stanowią diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalenia należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami. W orzecznictwie wielokrotnie wyjaśniano, że odliczenie z podstawy wymiaru składek wynagrodzenia według § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia ma miejsce tylko wtedy, gdy delegowanie pracownika ma cechy podróży służbowej, tzn. zjawiska wśród obowiązków pracownika niecodziennego, okazjonalnego, w ramach pracowniczych powinności niezwykłego i nietypowego, stanowiącego pewien wyłom w zwykłym świadczeniu pracy.

Sąd Apelacyjny podkreślił, że podjęcie przez pracownika czy zleceniobiorcę podróży połączonej z wykonywaniem określonych czynności na podstawie

porozumienia z pracodawcą czy zleceniodawcą nie może być uznane za podróż służbową. Podróż służbowa jest konsekwencją wykonania określonego zadania służbowego. Nie stanowi podróży służbowej stałe wykonywanie zadań w różnych miejscowościach i terminach. Przepisy dotyczące podróży służbowej odnoszą się wyłącznie do zadań nietypowych, okazjonalnych. Pracę w ramach delegacji (podróży służbowej) wyróżnia sporadyczność i przemijający czas trwania wysłania oraz wykonywanie konkretnie określonego zadania. Ze względu na przedmiot podróży służbowej istotne jest to, że pracownik ma wykonać czynności pracownicze wyznaczone do zrealizowania w poleceniu pracodawcy, które nie powinny należeć do zwykłych, umówionych czynności pracowniczych. Wykonywanie podróży służbowej wyróżnia się wśród czynności pracowniczych także ze względu na to, że podstawą odbycia podróży służbowej jest polecenie wykonania konkretnego zadania (polecenie służbowe). O wysłaniu w podróż służbową decyduje polecenie służbowe udania się poza określone w umowie o pracę miejsce wykonywania pracy (art. 29 § 1 pkt 2 k.p.).

Dalej Sąd Apelacyjny stwierdził, że o podróży służbowej można mówić jedynie w wypadku delegowania narzuconego pracownikowi, wobec czego zawarcie porozumienia co do wykonywania określonej pracy w ramach delegowania prowadzi do okresowej zmiany ustalonego w umowie miejsca pracy. Ubezpieczona nie odbywała do Niemiec podróży służbowych. Na terenie Niemiec realizowała zwykłe, umówione ze zleceniodawcą czynności, czyli opiekowała się osobami w podeszłym wieku, prowadziła im gospodarstwa domowe. Według umowy zlecenia, zawartej między ubezpieczoną a płatnikiem, jej główny zakres obowiązków obejmował czynności związane z pomocą osobom starszym i takie też usługi wykonywała podczas wyjazdów za granicę. W ramach pracy na terenie Niemiec nie wykonywała zadań okazjonalnych, nietypowych, ale zadania wynikające z umówionej ze zleceniodawcą pracy.

Sąd drugiej instancji wskazał, że o ile w stosunku do ubezpieczonej nie ma zastosowania § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, który uprawnia do wyłączenia z podstawy wymiaru składki diety i innych należności z tytułu podróży służbowej, o tyle w stosunku do niej ma zastosowanie przepis § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, który uzależnia wysokość podstawy wymiaru składek od wysokości przychodu

pracownika, zatrudnionego za granicą u polskiego pracodawcy. Wbrew więc temu co podnosi apelujący, zasadnie organ rentowy ustalił podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne J. J. w oparciu o ten przepis.

W ocenie Sądu drugiej instancji nie ma także racji skarżący, zarzucając Sądowi Okręgowemu naruszenie art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przepis ten stanowi, iż wolne od podatku dochodowego są diety i inne należności za czas: a. podróży służbowej pracownika, b. podróży osoby niebędącej pracownikiem - do wysokości określonej w odrębnych ustawach lub w przepisach wydanych przez ministra właściwego do spraw pracy w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju, z zastrzeżeniem ust. 13. Przepisami, o których mowa w ww. art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy są: rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002 r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju i, rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002 r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju. Aby jednak przedmiotowe świadczenia przekazane osobie niebędącej pracownikiem korzystały ze zwolnienia, muszą być spełnione warunki, o których mowa w art. 21 ust. 13 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zgodnie z jego treścią, przepis ust. 1 pkt 16 lit. b stosuje się, jeżeli otrzymane świadczenia nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów i zostały poniesione: 1. w celu osiągnięcia przychodów lub 2. w celu realizacji zadań organizacji i jednostek organizacyjnych działających na podstawie przepisów odrębnych ustaw, lub 3. przez organy (urzędy) władzy lub administracji państwowej albo samorządowej oraz jednostki organizacyjne im podległe lub przez nie nadzorowane, lub 4. przez osoby pełniące funkcje obywatelskie, o których mowa w art. 13 pkt 5, w związku z wykonywaniem tych funkcji. Przepis art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku dochodowym od osób

fizycznych odnosi się zarówno do pracowników (lit. a), jak i osób niebędących pracownikami (lit. b). Przy czym w powołanym art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b ww. ustawy ustawodawca posłużył się terminem „podróż” bez określenia „służbowa”, dlatego też zakres tego zwolnienia jest szerszy niż w przypadku pracowników (tutaj zwolnienie odnosi się tylko do podróży służbowej), ponieważ nie ogranicza się ono jedynie do podróży służbowych, ale do wszystkich podróży osób niebędących pracownikami, pod warunkiem, że wypłacone diety i inne należności nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów m.in. osób, którym wnioskodawca zlecił wykonanie określonego zadania oraz zostały poniesione w celu osiągnięcia przychodów. Przepis art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wyraźnie wskazuje, że prawo do skorzystania ze zwolnienia w odniesieniu do świadczeń za czas podróży przysługuje osobom niebędącym pracownikami, tj. m.in. osobom, którym zleceniodawca zlecił wykonanie określonego zadania, lecz jedynie do wysokości limitów określonych w odrębnych przepisach. Jednakże świadczenia nazwane przez skarżącą dietami również nie spełniają kryteriów świadczeń wskazanych w ww. przepisie. Należności wypłacane zainteresowanej, a nazwane „dieta”, stanowiły wynagrodzenie za świadczone usługi opiekuńcze i tak były traktowane przez zleceniobiorczynię. Strony umówiły się na ustaloną kwotę wynagrodzenia, którą otrzymywała ubezpieczona, zaś odwołujący podejmował działania mające na celu minimalizację danin publicznych należnych od wynagrodzenia ubezpieczonej, poprzez kreowanie nieistniejących składników - należności. Przedmiotowe „diety” stanowią zatem formę wynagrodzenia za wypełnienie określonych obowiązków. Samo nazwanie „dieta” wypłacanego miesięcznie wynagrodzenia nie stanowi podstawy do zastosowania przedmiotowego zwolnienia.

Od wyroku Sądu Apelacyjnego skargę kasacyjną wniósł organ rentowy. Skarżący wniósł o jego uchylenie w całości oraz przekazanie sprawy Sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania, przy uwzględnieniu kosztów postępowania kasacyjnego oraz zasądzenie na rzecz odwołującego się kosztów postępowania, w tym także kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

W podstawach skargi kasacyjnej skarżący zarzucił naruszenie przepisów prawa materialnego tj. art. 18 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2019 r., poz. 300 ze zm.) oraz § 5 ust. 2 pkt 2 w zw. z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, art. 77⁵ § 1 kodeksu pracy, art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy z dnia z dnia 26 lipca 1991 r. (Dz.U. z 2020 r., poz. 1426) o podatku dochodowym od osób fizycznych, art. 11 ust. 3a Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (DZ.U L 200 z dnia 7 czerwca 2004 r.) oraz naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 378 § 1 k.p.c., art. 382 k.p.c. a także rażące naruszenie § 9 ust. 2 oraz § 10 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości w sprawie opłat za czynności radców prawnych z dnia 22 października 2015 r. (Dz.U. z 2018 r., poz. 265).

We wniosku o przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania skarżący podniósł, że zachodzi potrzeba wykładni przepisów - a mianowicie art. 18 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U z 2019 r., poz. 300 ze zm.) oraz § 5 ust. 2 pkt 2 w zw. z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Koniecznym jest wyjaśnienie czy podróż zleceńbiorky za granicę (do którego zastosowanie mają przepisy kodeksu cywilnego) można utożsamiać z podróżą służbową pracownika zatrudnionego na umowę o pracę (gdzie stosowane są przepisy kodeksu pracy), czy podróży służbowej zleceńbiorky można nadać znaczenie wynikające z przepisów prawa podatkowego w zakresie w jakim dopuszczalne jest zwolnienie określonych świadczeń z podatku dochodowego od osób fizycznych.

Zdaniem skarżącego zaskarżone orzeczenie w sposób też oczywisty narusza przepisy prawa materialnego, tj. art. 18 ust. 1 i 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz § 5 ust. 2 pkt 2 w zw. z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie

emerytalne i rentowe, art. 77⁵ § 1 kodeksu pracy, art. 21 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Sąd drugiej instancji dokonał błędnej wykładni tych przepisów, niektóre z nich pominął, co spowodowało oddalenie apelacji odwołującego się. Jednocześnie Sąd błędnie przyjął za podstawę zasądzenia kosztów zastępstwa prawnego, § 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości za czynności radców' prawnych, powinien bowiem za podstawę przyjąć § 9 ust. 2 w/w rozporządzenia.

Ponadto zaskarżony wyrok narusza przepisy postępowania, które miały istotny wpływ na treść zapadłego wyroku, a które to zostały wskazane powyżej w podstawach kasacji.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną organ rentowy wniósł o odmowę przyjęcie jej do rozpoznania i zasądzenie od skarżącego na swoją rzecz kosztów postępowania kasacyjnego.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna nie kwalifikowała się do przyjęcia celem jej merytorycznego rozpoznania.

Sąd Najwyższy, jako sąd kasacyjny, nie jest sądem powszechnym trzeciej instancji, zaś skarga kasacyjna nie jest środkiem zaskarżenia przysługującym od każdego rozstrzygnięcia sądu drugiej instancji kończącego postępowanie w sprawie, a to z uwagi na przeważający w charakterze skargi kasacyjnej element interesu publicznego. Zgodnie z takim modelem skargi kasacyjnej jej rozpoznanie następuje tylko z przyczyn kwalifikowanych, wymienionych w art. 398⁹ § 1 k.p.c. W konsekwencji tego, w art. 398⁴ § 2 k.p.c., wśród istotnych wymagań skargi kasacyjnej ustawodawca wymienił obowiązek złożenia wniosku o przyjęcie skargi do rozpoznania i jego uzasadnienie. Wymóg ten wiąże się z tzw. przedsądem, polegającym między innymi na możliwości odmowy przez Sąd Najwyższy przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania (art. 398⁹ § 2 k.p.c.), a jego spełnienie powinno przybrać postać wyodrębnionego wyводу prawnego, w którym skarżący wykaże, jakie występujące w sprawie okoliczności pozwalają na uwzględnienie wniosku o

przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania i jednocześnie uzasadnieniu, dlaczego odpowiadają one ustawowemu katalogowi przesłanek.

Stosownie do art. 398⁹ § 1 k.p.c. Sąd Najwyższy przyjmuje skargę kasacyjną do rozpoznania, jeżeli w sprawie występuje istotne zagadnienie prawne (pkt 1), istnieje potrzeba wykładni przepisów prawnych budzących poważne wątpliwości lub wywołujących rozbieżności w orzecznictwie sądów (pkt 2), zachodzi nieważność postępowania (pkt 3) lub skarga jest oczywiście uzasadniona (pkt 4).

Oparcie wniosku o przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania na twierdzeniu o istnieniu potrzeby wykładni przepisów prawnych budzących poważne wątpliwości lub wywołujących rozbieżności w orzecznictwie sądów (art. 398⁹ § 1 pkt 2 k.p.c.) wymaga wykazania, że określony przepis prawa, mimo iż budzi poważne wątpliwości, nie doczekał się wykładni albo niejednolita wykładnia wywołuje wyraźnie wskazane przez skarżącego rozbieżności w orzecznictwie w odniesieniu do identycznych lub podobnych stanów faktycznych, które należy przytoczyć (zob. postanowienia Sądu Najwyższego: z dnia 23 maja 2018 r., I CSK 31/18, LEX nr 2508113; z dnia 13 czerwca 2008 r., III CSK 104/08, LEX nr 424365). Powołanie się na tę przyczynę kasacyjną zakłada więc nie tylko wskazanie przepisu prawa i stwierdzenie, że - w ocenie skarżącego - wywołuje on wątpliwości. Konieczne jest również wykazanie, że wątpliwości te mają rzeczywisty i poważny charakter, wyjaśnienie na czym one polegają, ich uzasadnienie, a także wskazanie rozbieżnych wariantów interpretacyjnych, z odwołaniem się do dotychczasowych poglądów orzecznictwa i dostępnego piśmiennictwa (zob. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 26 kwietnia 2018 r., IV CSK 571/17, LEX nr 2497706), a w szczególności przytoczenie i poddanie analizie rozbieżnych orzeczeń sądów w celu wykazania, że rozbieżności te mają swoje źródło w różnej wykładni przepisu, bądź też przedstawienia argumentów wskazujących, że wykładnia przeprowadzona przez sąd drugiej instancji sprzeczna jest z jednolitym stanowiskiem doktryny lub orzecznictwa Sądu Najwyższego (zob. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 24 kwietnia 2018 r., III UK 123/17, LEX nr 2496319). Wypada również dodać, że podobnie jak w przypadku gdy podstawą wniosku o przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania jest występujące w sprawie zagadnienie prawne (art. 398⁹ § 1 pkt 1 k.p.c.), omawiana przesłanka z art. 398⁹ § 1 pkt 2 k.p.c. nie zachodzi, jeżeli Sąd

Najwyższy zajął już stanowisko w kwestii tego zagadnienia prawnego lub wykładni przepisów i wyraził swój pogląd we wcześniejszych orzeczeniach, brak nadto okoliczności uzasadniających zmianę tego poglądu (por. postanowienia Sądu Najwyższego: z dnia 12 marca 2010 r., II UK 400/09, LEX nr 577468; z dnia 19 stycznia 2012 r., I UK 328/11, LEX nr 1215423; z dnia 19 marca 2012 r., II PK 294/11, LEX nr 1214578; z dnia 10 kwietnia 2018 r., I CSK 733/17, LEX nr 2495968; z dnia 10 kwietnia 2018 r., II PK 143/17, LEX nr 2525398; z dnia 19 kwietnia 2018 r., I CSK 709/17, LEX nr 2486162; z dnia 23 maja 2018 r., I CSK 33/18, LEX nr 2508114).

Natomiast przy powołaniu się w skardze kasacyjnej na przesłankę przedsądu jaką jest jej oczywista zasadność należy w motywach wniosku zawrzeć wywód prawny wyjaśniający, w czym wyraża się owa oczywistość i przedstawić argumenty na poparcie tego twierdzenia (postanowienia Sądu Najwyższego z 26 kwietnia 2006 r., II CZ 28/06, LEX nr 198531; z 10 sierpnia 2006 r., V CSK 204/06, LEX nr 421035; z 9 stycznia 2008 r., III PK 70/07, LEX nr 448289; z 11 stycznia 2008 r., I UK 283/07, LEX nr 448205; z 3 kwietnia 2008 r., II PK 352/07, LEX nr 465859 i z 5 września 2008 r., I CZ 64/08). O ile dla uwzględnienia skargi wystarczy, że jej podstawa jest usprawiedliwiona, to dla przyjęcia skargi do rozpoznania niezbędne jest wykazanie kwalifikowanej postaci naruszenia przepisów prawa materialnego lub procesowego, polegającej na jego oczywistości widocznej *prima facie*, przy wykorzystaniu podstawowej wiedzy prawniczej, bez potrzeby wchodzenia w szczegóły czy dokonywania pogłębionej analizy tekstu wchodzących w grę przepisów i doszukiwania się ich znaczenia (postanowienia Sądu Najwyższego z 16 września 2003 r., IV CZ 100/03, LEX nr 82274; z 22 stycznia 2008 r., I UK 218/07, LEX nr 375616; z 26 lutego 2008 r., II UK 317/07, LEX nr 453107; z 9 maja 2008 r., II PK 11/08, LEX nr 490364; z 21 maja 2008 r., I UK 11/08, LEX nr 491538 i z 9 czerwca 2008 r., II UK 38/08, LEX nr 494134). W judykaturze podkreśla się, że przesłanką przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania nie jest oczywiste naruszenie konkretnego przepisu prawa materialnego lub procesowego, lecz sytuacja, w której naruszenie to spowodowało wydanie oczywiście nieprawidłowego orzeczenia. Sam zarzut naruszenia (nawet oczywistego) określonego przepisu (przepisów) nie prowadzi wprost do oceny, że

skarga kasacyjna jest oczywiście uzasadniona (postanowienia Sądu Najwyższego: z 7 stycznia 2003 r., I PK 227/02, OSNP 2004 nr 13, poz. 230; z 11 stycznia 2008 r., I UK 285/07, LEX nr 442743; z 11 kwietnia 2008 r., I UK 46/08, LEX nr 469185 i z 9 czerwca 2008 r., II UK 37/08, LEX nr 494133).

W pierwszej kolejności trzeba zwrócić uwagę, że skarżący organ rentowy łączy potrzebą wykładni przepisów prawnych z oczywistą zasadnością skargi kasacyjnej. Tymczasem, już tylko z samej przedstawionej wyżej istoty ustawowych przesłanek przedsądu przewidzianych w art. 398⁹ § 1 pkt 1 i 4 k.p.c. wynika, że co do zasady nie mogą one występować jednocześnie. Jeżeli bowiem w sprawie rzeczywiście występuje potrzeba wykładni, od którego rozstrzygnięcia zależy wydanie prawidłowego orzeczenia co do istoty sprawy, to z natury rzeczy ewentualny błąd orzeczniczy popełniony przez Sąd drugiej instancji nie może mieć charakteru oczywistego i podstawowego (postanowienie Sądu Najwyższego: z dnia 27 stycznia 2011 r., II PK 247/10, LEX nr 1274964, z dnia 21 października 2008 r., II PK 158/08, LEX nr 738506, z dnia 7 października 2020 r., II PK 158/19, LEX nr 3080067). Zatem nie do pogodzenia z oczywistością skargi jest wskazywanie na potrzebę wykładni przepisów prawnych budzących poważne wątpliwości lub wywołujących rozbieżności w orzecznictwie sądów.

Należy też dodać, że w podobnej sprawie z tym samym odwołującym się, Sąd Najwyższy w postanowieniu z 14 maja 2024 r., (II USK 158/23, niepublik.) odmawiając przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania podniósł, że poświadczenie przez ZUS stosowania polskiego systemu ubezpieczeń społecznych na formularzu A1 wyklucza możliwość stwierdzenia, że pracownik, którego dotyczy to potwierdzenie, przebywa w zagranicznej podróży służbowej (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia: 14 listopada 2013 r., II UK 204/13, OSNP 2014 nr 8, poz. 121, 2 grudnia 2014 r., II UK 176/13, LEX nr 1777877, 2 grudnia 2014 r., II UK 206/13, LEX nr 1621617).

Sąd Najwyższy w wyroku z 12 września 2018 r., III UK 134/17 (LEX nr 2549428), wyjaśnił, że zasada ustalania wysokości składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i chorobowe polega na odniesieniu się do wysokości bazowej, którą - zgodnie z art. 18 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych - stanowi przychód zdefiniowany w art. 4 pkt 9 ustawy jako przychody

w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych. Stosownie do art. 10 ust. 1 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przychód, którego źródłem jest stosunek pracy, obejmuje - jak stanowi art. 12 ust. 1 tej ustawy - wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze lub ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Podstawy wymiaru składek nie stanowią pewne rodzaje przychodów, które - na podstawie upoważnienia z art. 21 ustawy systemowej - określa w drodze rozporządzenia minister właściwy do spraw zaopatrzenia społecznego. Wydane na podstawie tej delegacji rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wyłącza w § 2 ust. 1 pkt 15 z podstawy wymiaru składek przychody w postaci diet i innych należności z tytułu podróży służbowej pracownika - do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju, a w § 2 ust. 1 pkt 16 część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców w wysokości równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowych poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, w określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, z tym zastrzeżeniem, że tak ustalony miesięczny przychód tych osób stanowiący podstawę wymiaru składek nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Wyraźnie zróżnicowany i odmiennie uregulowany jest więc obowiązek składkowy odnośnie do dwóch grup pracowników wykonujących pracę poza umówionym miejscem świadczenia pracy. Rozróżnienie to jest istotne, gdyż wskazane wypłaty pokrywają inne potrzeby pracowników odbywających podróże służbową, a inne pracowników zatrudnionych za granicą w polskich zakładach pracy. W związku z tym w § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia ujęte są diety i inne należności z tytułu podróży służbowej, a w § 2 ust. 1 pkt 16 tylko część wynagrodzenia, która ma odpowiadać równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu.

Przyporządkowanie stanów faktycznych pod wskazane przepisy następuje nie tylko ze względu na miejsce wykonywania pracy, lecz przede wszystkim ze względu na rodzaj, czas trwania i charakter wykonywanych czynności. Tylko wtedy odliczenie z podstawy wymiaru składek dokonywane jest według § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia, gdy delegowanie pracownika ma cechy podróży służbowej, tzn. zjawiska wśród obowiązków pracownika niecodziennego, okazjonalnego, w ramach pracowniczych powinności niezwykłego i nietypowego, stanowiącego pewien wyłom w zwykłym świadczeniu pracy. Wbrew stanowisku skarżącego, pracę w ramach delegacji (podróży służbowej) wyróżnia bowiem sporadyczność i przemijający czas trwania wysłania oraz wykonywanie konkretnie określonego zadania (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 3 grudnia 2009 r., II PK 138/09, Monitor Prawa Pracy 2010 nr 6, s. 312, z dnia 9 lutego 2010 r., I PK 157/09, OSNP 2011 nr 15-16, poz. 200, z dnia 3 kwietnia 2001 r., I PKN 765/00, OSNP 2003 nr 1, poz. 17 i z dnia 22 lutego 2008 r., I PK 208/07, OSNP 2009 nr 11-12, poz. 134). Ze względu na przedmiot podróży służbowej istotne jest to, że pracownik ma wykonać czynności pracownicze wyznaczone do zrealizowania w poleceniu pracodawcy, które nie powinny należeć do zwykłych, umówionych czynności pracowniczych (por. uchwałę siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 19 listopada 2008 r., II PZP 11/08, OSNP 2009 nr 13-14, poz. 166, uchwały Sądu Najwyższego z dnia 18 marca 1998 r., III ZP 20/97, OSNAPiUS 1998 nr 21, poz. 619, z dnia 15 sierpnia 1980 r., I PZP 23/80, OSNCP 1981 nr 2-3, poz. 26 oraz wyroki z dnia 4 marca 2009 r., II PK 210/08, OSNP 2010 nr 19-20, poz. 233, z dnia 4 lipca 1978 r., I PR 45/78, OSNCP 1979 Nr 1-2, poz. 16 z glosą A. Kijowskiego,

Nowe Prawo 1979 nr 11, s. 162, z dnia 16 września 2009 r., I UK 105/09, OSNP 2011 nr 9-10, poz. 131 oraz z dnia 20 lutego 2007 r., II PK 165/06, OSNP 2008 nr 7-8, poz. 97).

Wykonywanie podróży służbowej wyróżnia się wśród czynności pracowniczych także ze względu na to, że podstawą odbycia podróży służbowej jest polecenie wykonania konkretnego zadania (polecenie służbowe). O wysłaniu w podróż służbową decyduje polecenie służbowe udania się poza określone w umowie o pracę miejsce wykonywania pracy (por. art. 29 § 1 pkt 2 k.p.). W wyroku z dnia 8 listopada 2012 r., II UK 87/12 (LEX nr 1341675) Sąd Najwyższy stwierdził, że o podróży służbowej (art. 77⁵ § 1 k.p.) można mówić jedynie w wypadku delegowania narzuconego pracownikowi, wobec czego zawarcie porozumienia co do wykonywania określonej pracy w ramach delegowania prowadzi do okresowej zmiany ustalonego w umowie miejsca pracy (por. także wyroki Sądu Najwyższego z dnia 20 lutego 2007 r., II PK 165/06, OSNP 2008 nr 7-8, poz. 97, z dnia 4 marca 2009 r., II PK 210/08, OSNP 2010 nr 19-20, poz. 233, z dnia 11 stycznia 2013 r., II UK 157/12, LEX nr 1555520).

Gdy delegowanie dotyczy stałej pracy za granicą na rzecz swego pracodawcy, wysłanie (delegowanie) pracownika na obszar innego państwa Unii należy traktować jako odrębną instytucję prawną określoną w czasie objętym sporem w art. 12 ust. 1 rozporządzenia nr 883/2004 (por. też wyroki Sądu Najwyższego z dnia 30 października 2013 r., II UK 111/13, LEX nr 1393796 oraz z dnia 30 października 2013 r., II UK 112/13, LEX nr 1403878).

Zgodnie z § 5 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, przepisy dotyczące pracowników (§ 1-4) stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek 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. Przepis ten ma charakter odsyłający i upoważnia do stosowania przepisów omawianego rozporządzenia dotyczących pracowników także w stosunku do osób wykonujących pracę na podstawie wymienionych umów.

Jak wyjaśnił Sąd Najwyższy w postanowieniach z dnia 7 marca 2023 r., II USK 116/22 (niepublikowanym) oraz z dnia 29 sierpnia 2023 r., II USK 10/23 (LEX nr 3602584), pojęciu "podróży służbowej" zleceniobiorcy faktycznie należy nadać znaczenie wynikające z przepisów prawa podatkowego w zakresie, w jakim dopuszczalne jest zwolnienie określonych świadczeń z podatku dochodowego od osób fizycznych, co wynika stąd, że ustalanie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zleceniobiorców odbywa się na podstawie art. 18 ust. 3 ustawy systemowej przez odesłanie do rozumienia przychodu w ujęciu przepisów o podatku dochodowym. Prowadzi to do wniosku, że jeżeli na gruncie prawa podatkowego określone świadczenia zostały zwolnione z podatku, to w takim samym zakresie - zwłaszcza w sytuacji, gdy przepisy prawa ubezpieczeń społecznych mają identyczną treść jak przepisy prawa podatkowego - powinny one podlegać wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (por. K. Ślebzak: Prawna problematyka składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu "podróży służbowej" zleceniobiorców, PiZS 2020 nr 3, s. 22-30). Problem jednak w tym, że jak wyjaśnił Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 19 października 2021 r., II FSK 491/19 (LEX nr 3318783), zwolnienie przewidziane w art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b ustawy o podatku dochodowym swym zakresem obejmuje diety i inne należności za czas podróży osoby niebędącej pracownikiem, do wysokości określonej w odrębnych ustawach lub w przepisach wydanych przez ministra właściwego do spraw pracy w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju, z zastrzeżeniem ust. 13. Z art. 21 ust. 13 ustawy o podatku dochodowym wynika, że zwolnienie to dotyczy należności otrzymanych w związku z wykonywaniem czynności zarobkowych, z których przychody podlegają opodatkowaniu. W przytoczonym przepisie jest mowa o podróży. Termin „podróż” nie jest zdefiniowany w przepisach prawa podatkowego. Jest to termin różny od użytego w art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a pojęcia „podróż służbowa”, co wyklucza możliwość definiowania go według regulacji art. 77⁵ k.p. W tej sytuacji pojęcie „podróż” należy definiować zgodnie ze znaczeniem, jakie ma ono w języku powszechnym (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 kwietnia

2016 r., II FSK 910/14, LEX nr 2021935). W języku powszechnym pojęcie to oznacza „przebywanie drogi do jakiegoś odległego miejsca” (Uniwersalny słownik języka polskiego pod red. S. Dubisza, Warszawa 2008, tom III, s. 255). Stałe codzienne świadczenie usług przez podmiot wykonujący usługę, w obrębie określonego miejsca, w celu wykonywania czynności stanowiących podstawowy przedmiot umowy, na podstawie której usługa jest wykonywana, nie stanowi podróży, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b ustawy o podatku dochodowym. Przepis ten nie ma (więc) zastosowania do osób takich jak osoby świadczące stacjonarnie usługi opiekuńcze poza siedzibą zlecniodawcy.

Co do twierdzeń skarżącego związanych z oczywistym naruszeniem § 9 ust. 2 oraz § 10 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych Sąd Najwyższy w cyt. już postanowieniu z 14 maja 2024 r., wskazał, że przedmiot zaskarżenia skargą kasacyjną oznaczony został przez ustawodawcę w art. 398¹ § 1 k.p.c., a w świetle tego przepisu skarga kasacyjna od zawartych w wyroku rozstrzygnięć o odrzuceniu apelacji i o kosztach postępowania jest niedopuszczalna. Rozstrzygnięcie o kosztach procesu, także zawarte w orzeczeniu kończącym postępowanie w sprawie, ma charakter postanowienia i nie podlega samodzielnemu zaskarżeniu do Sądu Najwyższego. Może jednak zostać uchylone lub zmienione przez ten Sąd na skutek skargi kasacyjnej wówczas, gdy skarga kasacyjna podlega uwzględnieniu w całości lub w części. Rozstrzyganie w tym zakresie zależy więc od powodzenia skargi kasacyjnej i ma charakter akcesoryjny. Już w uchwale Sądu Najwyższego z dnia 9 marca 1993 r., II UZP 5/93 (OSNCP 1993 Nr 11, poz. 194) wskazano, że radcy prawnemu za zastępstwo Oddziału Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w sprawach o wymiar składek na ubezpieczenie społeczne przysługuje wynagrodzenie ustalone w oparciu o wartość przedmiotu sprawy (według zasad ogólnych). Przedmiotowe stanowisko zostało utrzymane w wyrokach Sądu Najwyższego: z dnia 10 lutego 2009 r., II UK 189/08 (OSNP 2010 nr 17-18, poz. 218); z dnia 28 stycznia 2010 r., II UK 199/09 (LEX nr 583811).

W kolejnej uchwale Sądu Najwyższego z dnia 7 maja 1993 r., I UZP 1/13 (OSNP 2013 nr 23-24, poz. 280) przyjęto, że w sprawie z zakresu ubezpieczeń

społecznych, dotyczącej odwołania od decyzji organu rentowego, stwierdzającej zobowiązanie do zapłaty składek na Fundusz Ubezpieczeń Społecznych, Fundusz P. i Fundusz G. i odsetek za zwłokę w określonych w tej decyzji kwotach, wynagrodzenie pełnomocnika będącego radcą prawnym powinno być ustalone na podstawie § 6 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (Dz.U. Nr 163, poz. 1349 ze zm.), to jest według wartości przedmiotu sprawy.

Natomiast z uchwały Sądu Najwyższego z dnia 3 października 2019 r., III UZP 9/19 (OSNP 2020 nr 10, poz. 109) wynika, że w sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych o należności z tytułu składek i wysokość zadłużenia stawkę wynagrodzenia radcy prawnego ustala się na podstawie § 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (jednolity tekst: Dz.U. z 2018 r., poz. 265).

Kierując się tymi motywami, Sąd Najwyższy odmówił przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania podstawie art. 398⁹ § 2 k.p.c. O kosztach procesu orzeczono w myśl art. 398²¹ k.p.c. w związku z art. 98 § 1 k.p.c.

[SOP]

[ał]