

Sygn. akt IVU 668/15

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 9 marca 2016 r.

Sąd Okręgowy w Toruniu - IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący SSO Hanna Cackowska-Frank

Protokolant st. sekr. sądowy Renata Zielińska

przy udziale B. K. (1), W. K., J. K. (1), T. K. (1), A. K. (1), T. K. (2), M. L. (1), J. L. (1)

po rozpoznaniu w dniu 24 lutego 2016 r. w Toruniu

sprawy **R. O.**

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w T.

o ustalenie podstawy wymiaru składek

na skutek odwołań **R. O.**

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w T.

z dnia 12 marca 2015 r. nr (...)

z dnia 12 marca 2015 r. nr (...)

z dnia 12 marca 2015 r. nr (...)

z dnia 12 marca 2015 r. nr (...)

z dnia 12 marca 2015 r. nr (...)

z dnia 12 marca 2015 r. nr (...)

z dnia 12 marca 2015 r. nr (...)

z dnia 12 marca 2015 r. nr (...)

I zmienia zaskarżoną decyzję nr (...) w ten sposób, że stwierdza, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i zdrowotne B. K. (1) za miesiące 05/2011, 06/2011, 07/2011 stanowi kwota ustalona przez płatnika składek;

II oddala odwołanie od decyzji nr (...);

III zmienia zaskarżoną decyzję nr (...) w ten sposób, że stwierdza, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i zdrowotne J. K. (1) za miesiące 02/2011, 03/2011, 06/2011, 07/2011, 08/2011, 09/2011, 10/2011, 11/2011 stanowi kwota ustalona przez płatnika składek;

IV zmienia zaskarżoną decyzję nr (...) w ten sposób, że stwierdza, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i zdrowotne T. K. (1) za miesiące 06/2011, 07/2011, 08/2011, 09/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011, 02/2012, 03/2012, 04/2012, 05/2012 stanowi kwota ustalona przez płatnika składek oraz oddala odwołanie od tej decyzji w pozostałym zakresie;

V zmienia zaskarżoną decyzję nr (...) w ten sposób, że stwierdza, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i zdrowotne A. K. (1) za miesiące 08/2011, 09/2011, 10/2011, 01/2012, 02/2012 stanowi kwota ustalona przez płatnika składek oraz oddala odwołanie od tej decyzji w pozostałym zakresie;

VI zmienia zaskarżoną decyzję nr (...) w ten sposób, że stwierdza, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i zdrowotne T. K. (2) za miesiące 01/2011 i 02/2011 stanowi kwota ustalona przez płatnika składek;

VII zmienia zaskarżoną decyzję nr (...) w ten sposób, że stwierdza, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i zdrowotne M. L. (1) za miesiąc 07/2012 stanowi kwota ustalona przez płatnika składek;

VIII zmienia zaskarżoną decyzję nr (...) w ten sposób, że stwierdza, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i zdrowotne J. L. (1) za miesiące 09/2010, 10/2010, 11/2010, 12/2010, 02/2011, 03/2011, 06/2011, 07/2011, 08/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011, 01/2012 stanowi kwota ustalona przez płatnika składek;

IX zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w T. na rzecz R. O. kwotę 420,00 zł (czterysta dwadzieścia złotych 00/100) tytułem zwrotu kosztów procesu.

/-/SSO Hanna Cackowska-Frank

IV U 668/15

UZASADNIENIE

Decyzjami z dnia 12 marca 2015 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w T. – powołując się na przepisy art. 83 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 18 ust. 1 i 3, art.20 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jedn. Dz. U. z 2015 r., poz. 121 ze zm.) a także art. 11 ust 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.) i § 2 ust. 1 pkt 16 i § 5 ust. 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1988 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.) oraz art. 81 ust. 1 i 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowych ze środków publicznych (tekst jedn. Dz. U. z 2008 r., Nr 164, poz. 1027 ze zm.) – stwierdził, że podstawa wymiaru składek

na ubezpieczenia zleceniobiorców u płatnika składek R. O. wynosi:

1) dla **B. K. (1) (decyzja nr (...))**:

Okres (mm-rrrr)	Ubezpieczenie emerytalne i rentowe	Ubezpieczenie chorobowe	Ubezpieczenie wypadkowe	Ubezpieczenie zdrowotne
05-2011	559,83 zł		559,83 zł	496,79 zł

06-2011	1300,26 zł		1300,26 zł	1153,85 zł
07-2011	1791,47 zł		1791,47 zł	1589,75 zł

2) dla **W. K. (decyzja nr (...))**:

Okres (mm-rrrr)	Ubezpieczenie emerytalne rentowe	i	Ubezpieczenie chorobowe	Ubezpieczenie wypadkowe	Ubezpieczenie zdrowotne
01-2012	19,70 zł			19,70 zł	17,48 zł

3) dla **J. K. (1) (decyzja nr (...))**:

Okres (mm-rrrr)	Ubezpieczenie emerytalne rentowe	i	Ubezpieczenie chorobowe	Ubezpieczenie wypadkowe	Ubezpieczenie zdrowotne
02-2011	3142,29 zł			3142,29 zł	2788,47 zł
03-2011	3359,00 zł			3359,00 zł	2980,77 zł
06-2011	2600,52 zł			2600,52 zł	2307,70 zł
07-2011	3359,00 zł			3359,00 zł	2980,77 zł
08-2011	1733,68 zł			1733,68 zł	1538,46 zł
09-2011	2058,74 zł			2058,74 zł	1826,93 zł
10-2011	3359,00 zł			3359,00 zł	2980,77 zł
11-2011	3142,29 zł			3142,29 zł	2788,47 zł

4) dla **T. K. (1) (decyzja nr (...))**:

Okres (mm-rrrr)	Ubezpieczenie emerytalne rentowe	i	Ubezpieczenie chorobowe	Ubezpieczenie wypadkowe	Ubezpieczenie zdrowotne
06-2011	975,19 zł			975,19 zł	865,38 zł
07-2011	3359,00 zł			3359,00 zł	2980,77 zł
08-2011	3359,00 zł			3359,00 zł	2980,77 zł
09-2011	3033,94 zł			3033,94 zł	2692,32 zł
10-2011	223,93 zł			223,93 zł	198,71 zł
11-2011	3359,00 zł			3359,00 zł	2980,77 zł
12-2011	2911,13 zł			2911,13 zł	2583,33 zł
01-2012	43,78 zł			43,78 zł	38,85 zł
02-2012	3298,52 zł			3298,52 zł	2927,10 zł
03-2012	3526,00 zł			3526,00 zł	3128,97 zł
04-2012	341,23 zł			341,23 zł	302,81 zł
05-2012	2233,13 zł			2233,13 zł	1981,68 zł
06-2012	3526,00 zł			3526,00 zł	3128,97 zł
07-2012	1175,33 zł			1175,33 zł	1042,99 zł

5) dla **A. K. (1) (decyzja nr (...))**:

Okres (mm-rrrr)	Ubezpieczenie emerytalne rentowe	i	Ubezpieczenie chorobowe	Ubezpieczenie wypadkowe	Ubezpieczenie zdrowotne
--------------------	----------------------------------	---	-------------------------	-------------------------	-------------------------

08-2011	2058,74 zł		2058,74 zł	1826,93 zł
09-2011	3359,00 zł		3359,00 zł	2980,77 zł
10-2011	3359,00 zł		3359,00 zł	2980,77 zł
12-2011	12,91 zł		12,91 zł	11,46 zł
01-2012	1819,87 zł		1819,87 zł	1614,95 zł
02-2012	454,97 zł		454,97 zł	403,74 zł

6) dla **T. K. (2) (decyzja nr (...))**:

Okres (mm-rrrr)	Ubezpieczenie emerytalne rentowe	i	Ubezpieczenie chorobowe	Ubezpieczenie wypadkowe	Ubezpieczenie zdrowotne
01-2011	1408,61 zł			1408,61 zł	1250,00 zł
02-2011	866,84 zł			866,84 zł	769,24 zł

7) dla **M. L. (1) (decyzja nr (...))**:

Okres (mm-rrrr)	Ubezpieczenie emerytalne rentowe	i	Ubezpieczenie chorobowe	Ubezpieczenie wypadkowe	Ubezpieczenie zdrowotne
07-2012	3526,00 zł			3526,00 zł	3128,97 zł

8) dla **J. L. (1) (decyzja nr (...))**:

Okres (mm-rrrr)	Ubezpieczenie emerytalne rentowe	i	Ubezpieczenie chorobowe	Ubezpieczenie wypadkowe	Ubezpieczenie zdrowotne
09-2010	1725,23 zł			1725,23 zł	1530,97 zł

10-2010	3146,00 zł		3146,00 zł	2791,76 zł
11-2010	3146,00 zł		3146,00 zł	2791,76 zł
12-2010	1363,27 zł		1363,27 zł	1209,76 zł
02-2011	1950,39 zł		1950,39 zł	1730,77 zł
03-2011	1679,50 zł		1679,50 zł	1490,39 zł
06-2011	1408,61 zł		1408,61 zł	1250,00 zł
07-2011	3359,00 zł		3359,00 zł	2980,77 zł
08-2011	3033,94 zł		3033,94 zł	2692,32 zł
10-2011	111,97 zł		111,97 zł	99,36 zł
11-2011	3359,00 zł		3359,00 zł	2980,77 zł
12-2011	3359,00 zł		3359,00 zł	2980,77 zł
01-2012	909,94 zł		909,94 zł	807,48 zł

W uzasadnieniu swego stanowiska organ rentowy wskazał, iż na podstawie przeprowadzonej kontroli u płatnika składek A. – R. O. zakończonej protokołem kontroli z dnia 19 grudnia 2014 r. ustalono, iż płatnik składek w okresie od września 2010 r.

do lipca 2012 r. zlecał usługi opieki nad osobami chorymi i starszymi głównie w Niemczech i nad dziećmi w Polsce.

Firma (...)na podstawie wpisu do ewidencji działalności gospodarczej prowadzi od 16 maja 2006 r. działalność gospodarczą, której przedmiotem jest pozyskiwanie pracowników do gospodarstw domowych, sprzątanie (organizowanie sprzątanania), organizowanie imprez edukacyjnych. W latach 2010-2012 płatnik składek delegował głównie do pracy w Niemczech około 38 osób. Firma (...) prowadzi działalność gospodarczą w Polsce, natomiast przychody uzyskuje również z usług wykonywanych za granicą.

W zależności od okresu udział przychodów kształtuje się w granicach 20% obrotów w Polsce i 80% obrotów za granicą. Finansowa analiza obrotów nie przedstawia faktycznego udziału kontraktów z klientami krajowymi i zagranicznymi. Ilość wykonanej pracy w Polsce była większa niż za granicą.

Zgodnie z zapisami w umowie osoby delegowane (zleceniobiorcy) opiekowały się osobami starszymi i schorowanymi, tj. wykonywały czynności związane z podstawową opieką, potrzeba przy codziennym funkcjonowaniu (mycie, spacer, podawanie posiłków itp.)

w miejscach świadczenia usług, tj. u danej osoby, którą opiekował się zleceniobiorca. Osoby delegowane w charakterze opiekunek były pozyskiwane poprzez media (prasa, internet, TV), jak również polecane przez inne osoby. Osoby te zgłaszały się do biura firmy R. O.

w Polsce. Płatnik składek kontrolował warunki pracy opiekunek.

W latach 2010-2012 firma R. O. miała zawartą umowę współpracy głównie z jedną firmą niemiecką, która pośredniczyła pomiędzy bezpośrednim klientem w Niemczech a płatnikiem składek. Niemiecki pośrednik prowadził bazę klientów, a R. O. bazę opiekunek. Firma (...) posiadała również kontakt z klientem bezpośrednim. Przedmiotem umowy współpracy z zagranicznymi kontrahentami płatnika składek było pozyskiwanie klientów przez firmę zagraniczną, natomiast firma R. O. rekrutowała opiekunki. Koszty związane z zakwaterowaniem i wyżywieniem osób delegowanych ponosił klient bezpośredni. Firma (...) nie prowadziła list obecności osób delegowanych ani innego rodzaju ewidencji czasu pracy osób delegowanych. Opiekunki były w kontakcie telefonicznym z płatnikiem składek i informowały go o warunkach pracy, informacje te nie były ewidencjonowane. Płatnik składek do kwietnia 2012 r. nie stosował poleceń wyjazdu służbowego. Od maja 2012 r. płatnik zaczął zmieniać umowy i wprowadził polecenia wyjazdu służbowego, gdzie wykazywał dietę w wysokości 25% diety podstawowej na inne wydatki. Płatnik składek nie wypłacał zaliczek na poczet delegowania osób do pracy za granicą. Podatek dochodowy od osób wykonujących prace za granicą opłacano w Polsce. Decyzję o zakończeniu lub przedłużeniu delegowania podejmowały obie strony umowy, tj. opiekunka i zleceniodawca. Najczęściej umowy zlecenia kończyły się wraz z upływem okresu, na jaki były zawierane lub były pisemnie albo ustnie skracane, np. z powodów osobistych. Firma (...) wypłacała wynagrodzenia przelewem bankowym na wskazany przez zleceniobiorcę rachunek bankowy lub gotówką. Płatności dokonywano do „10-go dnia następnego miesiąca za liczbę przepracowanych dni w miesiącu poprzednim”.

W dokumentach rozliczeniowych za okres od września 2010 r. do lipca 2012 r. płatnik składek deklarował podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zleceniobiorców oddelegowanych do pracy na terenie Niemiec w wysokości zgodnej z listami płac, jednak niższej od prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia pracowników w danym roku kalendarzowym pomniejszonego proporcjonalnie do okresu wykonywania umowy zlecenia za granicą. Ponadto płatnik nie zadeklarował składek na ubezpieczenia społeczne od polis ubezpieczeniowych, stanowiących dodatkowy przychód ubezpieczonych.

Ubezpieczone B. K. (1), J. K. (1), T. K. (2), M. L. (1) i J. L. (1) były zatrudnione u płatnika składek w ramach zawartych umów zlecenia i otrzymały wynagrodzenie z tytułu zawartych umów w miesiącach wskazanych w sentencji decyzji w wysokości zgodnej z listami płac, jednak niższej od prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia pracowników w danym roku kalendarzowym pomniejszonego proporcjonalnie do okresu wykonywania umowy zlecenia za granicą.

Ubezpieczona W. K. była zatrudniona u płatnika jako zleceniobiorca. W styczniu 2012 r. (01/2012) ubezpieczona nie miała zawartej umowy zlecenia, zaś płatnik nie zadeklarował składek na ubezpieczenie społeczne od polisy ubezpieczeniowej, stanowiącej dodatkowy przychód W. K. w wysokości 19,70 zł.

Ubezpieczona T. K. (1) była zatrudniona u płatnika składek w ramach zawartych umów zlecenia i otrzymała wynagrodzenie z tytułu zawartych umów w miesiącach wskazanych w sentencji decyzji w wysokości zgodnej z listami płac, jednak niższej od prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia pracowników w danym roku kalendarzowym pomniejszonego proporcjonalnie do okresu wykonywania umowy zlecenia za granicą. Ponadto w styczniu 2012 r. (01/2012) ubezpieczona nie miała zawartej umowy zlecenia, zaś płatnik nie zadeklarował składek na ubezpieczenie społeczne od polisy ubezpieczeniowej, stanowiącej dodatkowy przychód T. K. (1) w wysokości 43,78 zł.

Ubezpieczona A. K. (1) była zatrudniona u płatnika składek w ramach zawartych umów zlecenia i otrzymała wynagrodzenie z tytułu zawartych umów w miesiącach wskazanych w sentencji decyzji w wysokości zgodnej z listami płac, jednak niższej

od prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia pracowników w danym roku kalendarzowym pomniejszonego proporcjonalnie do okresu wykonywania umowy zlecenia za granicą. Ponadto w grudniu 2011 (12/2011) ubezpieczona nie miała zawartej umowy zlecenia zaś płatnik nie zadeklarował składek na ubezpieczenie społeczne od polisy ubezpieczeniowej, stanowiącej dodatkowy przychód A. K. (1) w wysokości 12,91 zł.

O powyższych ustaleniach poinformowano płatnika protokołem kontroli z 19 grudnia 2014 r., do którego płatnik wniósł zastrzeżenia. Informacją o sposobie rozpatrzenia zastrzeżeń z 14.01.2015 r. poinformowano płatnika o nieuwzględnieniu zastrzeżeń z przyczyn formalnych.

Wobec braku prawidłowych dokumentów ubezpieczeniowych za ubezpieczonych B. K. (1), W. K., J. K. (1), T. K. (1), A. K. (1), T. K. (2), M. L. (1) i J. L. (1) organ rentowy postanowił jak w powyższych decyzjach.

Organ rentowy - powołując się na wskazane we wstępie decyzji przepisy ustalił podstawę wymiaru na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne zleceniobiorców od kwot prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia pracowników w danym roku kalendarzowym pomniejszonego proporcjonalnie do okresu wykonywania umowy zlecenia za granicą. Prognozowane przeciętne wynagrodzenie wynosiło w roku 2010 – 3146,00 zł brutto, 2011 - 3359,00 zł brutto, 2012 – 3526,00 zł brutto.

Ponadto organ rentowy przyjął wartość polis ubezpieczeniowych jako podstawę wymiaru składek dla W. K. - za styczeń 2012 r., dla T. K. (1) – za styczeń 2012 r. i dla A. K. (1) – za grudzień 2011r.

R. O. (płatnik składek), reprezentowana przez profesjonalnego pełnomocnika, złożyła odwołania od wszystkich powyższych decyzji, zaskarżając je w całości.

Odwołująca się zarzuciła zaskarżonym decyzjom:

- naruszenie § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. z 1998r., Nr 161, poz. 1106 ze zmianami) poprzez jego nieprawidłową wykładnię i niewłaściwe zastosowanie dla ustalania wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, polegające na przyjęciu, że w miesiącach, w których faktycznie uzyskany przychód nie przekracza kwoty przeciętnego wynagrodzenia obliczanego proporcjonalnie do okresu przepracowanego w danym miesiącu, podstawę wymiaru składek należy podwyższyć do kwoty przeciętnego wynagrodzenia;

- nieprawidłowe zastosowanie art. 18 ust. 3 i art. 20 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w związku z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, poprzez uznanie, że podstawą wymiaru składek w przedmiotowych sprawach będzie przeciętne wynagrodzenie, a nie rzeczywiście uzyskane przez pracowników przychody;

- niezastosowanie art. 18 ust. 3 i art. 20 ustawy z 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych w związku z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w miesiącach, w których zleceniobiorcom, w związku z wyjazdami, wypłacano umówiony zwrot wydatków w formie diet za każdy dzień wykonywania usług poza granicami kraju;

- naruszenie art. 742 i art. 353¹ ustawy z dnia 23 kwietnia 1964r. kodeks cywilny, poprzez nieuwzględnienie prawa do zwrotu kosztów przyjmujących zlecenie przez zleceniodawcę.

W związku z podniesionymi zarzutami odwołująca wniosła o:

- zamianę zaskarżonych decyzji poprzez przyjęcie, że: po pierwsze - podstawę wymiaru składek ubezpieczonych stanowią kwoty rzeczywiście uzyskanego przychodu w miesiącach, w których otrzymany przychód nie przekroczył kwoty przeciętnego wynagrodzenia obliczanej proporcjonalnie do liczby dni przepracowanych w miesiącu ogłaszanej na dany rok kalendarzowy, po drugie – w miesiącach wypłaty umówionego zwrotu wydatków w formie diet, świadczenia te nie stanowiły podstawy wymiaru składek, po trzecie - wyłączenie z podstawy wymiaru polis, jeśli ich zakup nastąpił w danym miesiącu;

- zasądzenie na rzecz odwołującej od organu rentowego kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych;

- połączenie spraw wszczętych wskutek środków złożonych przez odwołującą od decyzji wydanych w oparciu o protokół kontroli z dnia 19 grudnia 2014r. do wspólnego rozpoznania i rozstrzygnięcia.

Płatnik wskazał jednocześnie, w treści każdego z odwołań, kwoty, stanowiące podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne przyjęte przez niego wobec każdego z ubezpieczonych, podając, że wynoszą one w stosunku do:

1. B. K. (1) za miesiące:

- 05/2011 – 473,86 zł;

- 06/2011 – 1095,53 zł;

- 07/2011 – 1520,10 zł;

2. W. K. za miesiąc:

- 01/2012 – 0,00 zł;

3. J. K. (1) za miesiące:

- 02/2011 – 2677,97 zł;

- 03/2011 – 2676,92 zł;

- 06/2011 – 2237,92 zł;

- 07/2011 – 2849,28 zł;

- 08/2011 – 1501,81 zł;

- 09/2011 – 1876,90 zł;

- 10/2011 – 3168,37 zł;

- 11/2011 – 2979,08 zł;

4. T. K. (1) za miesiące:

- 06/2011 – 853,85 zł;

- 07/2011 – 2849,28 zł;

- 08/2011 – 3005,33 zł;
- 09/2011 – 2785,87 zł;
- 10/2011 – 157,99 zł;
- 11/2011 – 3266,17 zł;
- 12/2011 – 2795,51 zł;
- 01/2012 – 0,00 zł;
- 02/2012 – 2917,39 zł;
- 03/2012 – 2898,88 zł;
- 04/2012 – 249,81 zł;
- 05/2012 – 1913,60 zł;
- 06/2012 – 3273,98 zł;
- 07/2012 – 964,64 zł;

5. A. K. (1) za miesiąc:

- 08/2011 – 1692,49 zł;
- 09/2011 – 2563,71 zł;
- 10/2011 – 2670,19 zł;
- 12/2011 – 0,00 zł;
- 01/2012 – 1691,61zł;
- 02/2012 – 402,75 zł;

6. T. K. (2) za miesiąc:

- 01/2011 – 1174,73 zł;
- 02/2011 – 751,27 zł;

7. M. L. (1) za miesiąc:

- 07/2012 – 3384,70 zł;

8. J. L. (1) za miesiąc:

- 09/2010 – 1620,78 zł;
- 10/2010 – 2861,03 zł;
- 11/2010 – 2929,99 zł;
- 12/2010 – 1201,53 zł;

- 02/2011 – 1644,35 zł;
- 03/2011 – 1290,44 zł;
- 06/2011 - 1189,99 zł;
- 07/2011 – 2849,28 zł;
- 08/2011 – 2663,36 zł;
- 10/2011 - 105,32 zł
- 11/2011 - 3239,85 zł;
- 12/2011 – 3225,12 zł;
- 01/2012 - 813,99 zł.

W odpowiedzi na odwołania organ rentowy wniósł o ich oddalenie, ponawiając argumentację faktyczną i prawną zawartą w skarżonych decyzjach.

Sprawy zarejestrowane pod sygnaturami:

- IVU 668/15 (odwołanie od decyzji nr (...)),
- IVU 669/15 (odwołanie od decyzji nr (...)),
- IVU 670/15 (odwołanie od decyzji nr (...)),
- IVU 671/15 (odwołanie od decyzji nr (...)),
- IVU 672/15 (odwołanie od decyzji nr (...)),
- IVU 673/15 (odwołanie od decyzji nr (...)),
- IVU 674/15 (odwołanie od decyzji nr (...)),
- IVU 675/15 (odwołanie od decyzji nr (...))

postanowieniami z dnia 8 września 2015 r. zostały połączone do łącznego rozpoznania i rozstrzygnięcia pod wspólną sygnaturą akt IVU 668/15.

Ubezpieczone **B. K. (1), W. K., T. K. (1), A. K. (1), T. K. (2), M. L. (1) i J. L. (1)** nie zajęły stanowiska w sprawie, a ubezpieczona **J. K. (1)** wskazała, że nie wnosi żadnych roszczeń wobec firmy (...) T. (vide; pismo z 28.07.2015 r., k 79 akt).

Sąd ustalił, co następuje;

R. O. od dnia 16 maja 2006r. prowadzi działalność gospodarczą pod nazwą Centrum (...) R. O.. Przedmiotem działalności płatnika na początku stanowiło pozyskiwanie pracowników do gospodarstw domowych (gospodyń, opiekunek do dzieci i osób starszych). W miarę rozwoju rekrutowała też pracowników do firm, zajmowała się ponadto organizowaniem dużych imprez plenerowych dla urzędów i gmin, szkoleń w zakresie pierwszej pomocy dla nauczycieli i dzieci sprzątanania oraz usług w zakresie sprzątanania. Miejscem prowadzenia działalności był T., przy czym adresem głównego miejsca wykonywania działalności była ul. (...).

W latach 2010-2012 R. O. zawierała, w zakresie prowadzonej działalności, szereg umów zlecenia, na podstawie których zlecała świadczenie usług, polegających na sprawowaniu opieki nad osobami starszymi i chorymi, przede wszystkim na terenie Republiki Federalnej Niemiec.

/Dowód: - wyciąg z CEIDG płatnika – dostępny internetowo,

- protokół kontroli – k. 5617 akt kontroli;

- przesłuchanie R. O.– k. 246-247 akt/

R. O. poszukiwała osoby zainteresowane podjęciem pracy opiekuna osoby starszej zamieszczając stosowne ogłoszenia w prasie, telewizji i Internecie. Osoby przyjmujące zlecenie podpisywały z R. O. umowy, na podstawie których zobowiązywały się

do osobistego sprawowania opieki nad osobami, wskazanymi imiennie w treści umów,

w zamian za wynagrodzenie ustalone w walucie euro – za każdy dzień świadczenia usług, przy czym, w przypadku sprawowania obowiązków opiekuna wspólnie z inną osobą, świadczącą usługi na podstawie takiej samej umowy, zleceniobiorca był uprawniony do wynagrodzenia

w wysokości połowy stawki dziennej. Umowy podpisywane były na czas określony. Osoby, nad którymi zleceniobiorcy sprawowali opiekę wyszukiwane były przez podmiot niemiecki, współpracujący z R. O.

Wynagrodzenie za wykonaną pracę wypłacane było bezgotówkowo – przelewem na wskazany przez zleceniobiorcę rachunek bankowy lub w formie gotówkowej, na podstawie wystawianych w ostatnim dniu każdego miesiąca rachunków, których termin płatności wynosił 10 dni. Zleceniobiorcy, mocą zawieranych umów, uzyskiwali zapewnienie o darmowym zakwaterowaniu i wyżywieniu w miejscu świadczenia usług – koszty te obciążały bezpośrednio osobę korzystającą ze świadczonych usług. Koszty przejazdu zleceniobiorców do miejsca świadczenia usług pokrywał dający zlecenie.

/Dowód: - umowy zlecenia znajdujące się w aktach kontroli – kserokopie, k.335 akt;

- protokół kontroli – kserokopia k. 335 akt;

- przesłuchanie R. O.– k. 346-347 akt/

Po pewnym okresie, gdy chętnych do pracy w charakterze opiekunek było mniej, opiekunki zaczęły domagać się wyższego wynagrodzenia za świadczone usługi. Wtedy R. O. obok wynagrodzenia wprowadziła diety. Począwszy od maja 2012r. kwalifikowała oddelegowanie pracowników jako podróż służbową, wystawiając na tę okoliczność pisemne polecenia wyjazdów służbowych. Od tego czasu odwołująca się sukcesywnie modyfikowała zawarte umowy, ustalając, że zleceniobiorcom przysługiwać będą, obok wynagrodzenia, diety za każdy dzień pobytu poza granicami kraju, które miały być naliczane zgodnie z treścią rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju.

/Dowód: - polecenie wyjazdów służbowych znajdujące się w aktach kontroli –

kserokopie, k. – 335 akt;

- umowy zlecenia znajdujące się w aktach kontroli wraz z aneksami, k -67-3315,

3943-4005, 52-47-5265, 5481-5551akt kontroli/

Podatek dochodowy od osób wykonujących pracę za granicą był opłacany w Polsce.

/Dowód: - deklaracje podatkowe dla podatku od towarów i usług znajdujące się w aktach kontroli – k. 3317-3479./

Wygaśnięcie stosunku zlecenia następowało najczęściej wskutek upływu terminu, na który zawarta była umowa, przy czym zdarzało się, że okresy trwania umów były wydłużane lub skracane. W przypadku, gdy powrót ubezpieczonej następował przed dniem określonym w poleceniu wyjazdu służbowego na ogół składano wnioski o skrócenie okresu delegowania.

/Dowód: - protokół kontroli – kserokopia k. -335 akt;

- umowy zlecenia znajdujące się w aktach kontroli wraz z aneksami k -67-3315,

3943-4005, 52-47-5265, 5481-5551akt kontroli oraz kserokopie, k – 335 akt/

Osobami wykonującymi pracę w ramach oddelegowania byli m.in. B. K. (1), W. K., J. K., T. K. (1), A. K. (1), T. K. (2), M. L. (1) i J. L. (1).

B. K. (1) i płatnik składek zwarli następujące umowy:

- z dnia 6.04.2011 r., na czas określony od 7.04.2011 r. do 10.07.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości S. na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osoby o nazwisku W. i H. O..

- z dnia 4.05.2011 r., na czas określony od 5.05.2011 r. do 5.08.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości H., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku B. N..

- z dnia 2.06.2011 r., na czas określony od 7.06.2011 r. do 7.08.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości L., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku K. W..

/Dowód: - umowy o świadczenie usług – akta kontroli - kserokopia, koperta k.355 akt/

W okresach od 7 do 12 kwietnia 2011 r., od 5 do 17 maja 2011 r. oraz od 7 do 23 czerwca 2011 r. B. K. (1) była zgłoszona przez płatnika jako osoba oddelegowana do pracy na terenie Republiki Federalnej Niemiec.

/Dowód: - zaświadczenia A1 dla B. K. – akta kontroli, kserokopie – k- 335 akt/

W czasie trwania powyższych umów wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonej w polskiej walucie była niższa od obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Ilość dni pobytu w Niemczech, data wypłaty wynagrodzenia i wysokość wypłaconego wynagrodzenia kształtowały się jak w poniższej tabeli:

Miesiąc/rok	Ilość dni	Data wypłaty	Wynagrodzenie
05/2011	5	6.05.2011 r.	473,86 zł
06/2011	12	6.06.2011 r.	1095,53 zł
07/2011	16	8.07.2011 r.	1791,47 zł

/Okoliczność bezsporna./

W. K. i płatnik składek zawarli następującą umowę:

- z dnia 29.12.2011 r., na czas określony od 30.12.2011 r. do 31.03.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości S. na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osoby o nazwisku C. V..

/Dowód: - umowa o świadczenie usług z 29.12.2011 r. – akta kontroli - kserokopia,

koperta k.355 akt;

Do wyjazdu ubezpieczonej w tym okresie nie doszło. Płatnik składek w styczniu 2012r. ubezpieczył W. K. od następstw nieszczęśliwych wypadków, uiszczając składkę na polisę ubezpieczeniową w kwocie 19,70 zł, której to kwoty nie uwzględnił przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

/Okoliczność bezsporna./

J. K. (1) i płatnik składek zawarli następujące umowy:

- z dnia 14.12.2010 r., na czas określony od 1.01.2011 r. do 31.03.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości R., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku M. B..

- z dnia 19.04.2011 r., na czas określony od 4.05.2011 r. do 31.07.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości W., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku W. J..

- z dnia 10.08.2011 r., na czas określony od 12.08.2011 r. do 31.10.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości K., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku C. W.

/Dowód: - umowy o świadczenie usług – akta kontroli - kserokopia, koperta k.355 akt;

W okresach od 1 stycznia 2011 r. do 31 marca 2011 r., od 4 maja do 31 lipca 2011 r. oraz od 12 sierpnia do 31 października 2011 r. J. K. (1) była zgłoszona przez płatnika jako osoba oddelegowana do pracy na terenie Republiki Federalnej Niemiec.

/Dowód: - zaświadczenia A1 wydane dla J. K. – akta kontroli, kserokopie

– k- 335 akt/

W czasie trwania powyższych umów wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonej w polskiej walucie była niższa od obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Ilość dni pobytu w Niemczech, data wypłaty wynagrodzenia i wysokość wypłaconego wynagrodzenia kształtowały się jak w poniższej tabeli:

Miesiąc/rok	Ilość dni	Data wypłaty	Wynagrodzenie
02/2011	29	7.02.2011 r.	2677,97 zł

03/2011	28	9.03.2011 r.	2676,92 zł
06/2011	24	6.06.2011 r.	2237,68 zł
07/2011	30	8.07.2011 r.	2849,28 zł
08/2011	16	5.08.2011 r.	1501,81 zł
09/2011	19	8.09.2011 r.	1876,90 zł
10/2011	30	6.10.2011 r.	3168,37 zł
11/2011	29	7.11.2011 r.	2979,08 zł

/Okoliczność bezsporna./

T. K. (1) i płatnik składek zawarli następujące umowy:

- z dnia 18.05.2011 r., na czas określony od 22.05.2011 r. do 30.08.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości O., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osoby o nazwisku G. i R. H..

- z dnia 14.09.2011 r., na czas określony od 28.09.2011 r. do 30.12.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości O., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osoby o nazwisku G. i R. H..

- z dnia 20.12. (...), na czas określony od 2.01.2012 r. do 31.07.2012 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości O., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osoby o nazwisku F. i U. J. W piśmie kierowanym do ZUS z 23.04.2012 r. płatnik składek informował, że w/w umowa została rozwiązana z dniem 4.03.2012 r. z powodu zaprzestania świadczenia. Jednakże w dniu 29.03.2012 r. wystawiono T. K. (3) polecenie wyjazdu służbowego na okres od 11.04.2012 r. do 11.06.2012 r. i okolicznością bezsporną było, że w w/w okresie ubezpieczona świadczyła usługi z zakresu opieki nad osobami chorymi.

/Dowód: - umowy o świadczenie usług – akta kontroli - kserokopia, koperta k.355 akt;

- pismo z 23.04.2012 r., kserokopia z akt kontroli, k – 335 akt;

- polecenie wyjazdu służbowego, kserokopia z akt kontroli, k – 355 akt.

W okresach od 22 maja 2011 r. do 30 sierpnia 2011 r., od 28 września do 30 grudnia 2011 r. oraz od 2.01.2012 r. do 31.07.2012 r. T. K. (1) była zgłoszona przez płatnika jako osoba oddelegowana do pracy na terenie Republiki Federalnej Niemiec.

/Dowód: - zaświadczenia A1 wydane dla T. K. – akta kontroli, kserokopie

– k- 335 akt/

W czasie trwania powyższych umów wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonej w polskiej walucie była niższa od obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Płatnik składek w styczniu 2012r. ubezpieczył T. K. (1) od następstw nieszczęśliwych wypadków, uiszczając składkę na polisę ubezpieczeniową w kwocie 43,78 zł, której to kwoty nie uwzględnił przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Ponadto w czerwcu i lipcu 2012 r.

ze względu na wystawione polecenie wyjazdu służbowego wypłacono ubezpieczonej – poza wynagrodzeniem – diety w kwotach: 325,50 EURO (tj. 1429,66 zł) w czerwcu 2012 r. za czas pobytu w maju 2012 r. oraz 99,75 EURO (tj. 419,41 zł) w lipcu 2012 r. za czas pobytu w czerwcu 2012 r.

Ilość dni pobytu w Niemczech, data wypłaty wynagrodzenia i innych kwot, wysokość wypłaconego wynagrodzenia oraz wysokość składki opłaconej na polisę ubezpieczeniową i wysokość diet kształtowały się jak w poniższej tabeli:

Miesiąc/rok	Ilość dni	Data wypłaty	Wynagrodzenie	Dieta EURO/PLN	Polisa
06/2011	9	8.06.2011 r.	853,85 zł		
07/2011	30	8.07.2011 r.	2849,28 zł		
08/2011	31	4.08.2011 r.	3005,33 zł		
09/2011	28	7.09.2011 r.	2785,87 zł		
10/2011	2	6.10.2011 r.	157,99 zł		
11/2011	31	4.11.2011 r.	3266,17 zł		
12/2011	26	7.12.2011 r.	2795,51 zł		
01/2012	0	19.01.2012r.	0,00 zł		43,78 zł
02/2012	29	7.02.2012 r.	2917,39 zł		
03/2012	29	7.03.2012 r.	2898,88 zł		
04/2012	3	5.04.2012 r.	249,81 zł		
05/2012	19	7.05.2012 r.	1913,60 zł		

06/2012	31	6.06.2012 r.	3273,98 zł	325,50/1429,66	
07/2012	10	5.07.2012 r. 6.07.2012 r.	964,64 zł	99,75/419,41	

/Okoliczność bezsporna, a ponadto zestawienie wypłaty diet i potwierdzenie odbioru diet – kserokopia z akt kontroli, koperta, k -355 akt/

A. K. (1) i płatnik składek zwarli następujące umowy:

- z dnia 7.07.2011 r., na czas określony od 11.07.2011 r. do 13.10.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości B. K., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku J. von K., przy czym usługi z tytułu opieki nad w/w osoba świadczyła także w okresie od grudnia 2011 r. do stycznia 2012 r.

- z dnia 28.11.2011 r. na czas określony od 12.12.2011 r. do 8.01.2012 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości B. K., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku J. K..

/Dowód: - umowy o świadczenie usług – akta kontroli - kserokopia, koperta k.355 akt;

W okresach od 11 lipca 2011 r. do 13 października 2011 r. oraz od 12 grudnia 2011 r. do 8 stycznia 2012 r. A. K. (1) była zgłoszona przez płatnika jako osoba oddelegowana do pracy na terenie Republiki Federalnej Niemiec.

/ Dowód: - zaświadczenia A1 wydane dla A. K. (1) – akta kontroli, kserokopie, k- 335 akt/

W czasie trwania powyższych umów wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonej w polskiej walucie była niższa od obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Płatnik składek w grudniu 2011 r. ubezpieczył A. K. (1) od następstw nieszczęśliwych wypadków, uiszczając składkę na polisę ubezpieczeniową w kwocie 12,91 zł, której to kwoty nie uwzględnił przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Ilość dni pobytu w Niemczech, data wypłaty wynagrodzenia, wysokość wypłaconego wynagrodzenia oraz wysokość składki opłaconej na polisę ubezpieczeniową kształtowały się jak w poniższej tabeli:

Miesiąc/rok	Ilość dni	Data wypłaty	Wynagrodzenie	Polisa
08/2011	19	5.08.2011 r.	1692,49 zł	
09/2011	31	8.09.2011 r.	2653,71 zł	
10/2011	30	6.10.2011 r.	2670,19 zł	
12/2011	0	5.12.2011 r.	0,00 zł	12,91 zł

01/2012	16	9.01.2012 r.	1691,61 zł	
02/2012	4	7.02.2012 r.	402,75 zł	

/Okoliczność bezsporna./

T. K. (2) i płatnik składek zwarli następujące umowy:

- z dnia 17.12.2010 r., na czas określony od 19.12.2010 r. do 31.01.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości G., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku H. S.

W okresie od 19 grudnia 2010 r. do 31 stycznia 2011 r. T. K. (2) była zgłoszona przez płatnika jako osoba oddelegowana do pracy na terenie Republiki Federalnej Niemiec.

/Dowód: - umowy o świadczenie usług – akta kontroli - kserokopia, koperta k.355 akt;

- zaświadczenia A1 wydane dla T. K. (2) – akta kontroli, kserokopie

– k- 335 akt/

W czasie trwania powyższych umów wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonej w polskiej walucie była niższa od obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Ilość dni pobytu w Niemczech, data wypłaty wynagrodzenia i wysokość wypłaconego wynagrodzenia kształtowały się jak w poniższej tabeli:

Miesiąc/rok	Ilość dni	Data wypłaty	Wynagrodzenie
01/2011	13	7.01.2011 r.	1174,73 zł
02/2011	8	7.02.2011 r.	751,27 zł

/Okoliczność bezsporna./

M. L. (1) i płatnik składek zwarli następującą umowę:

- z dnia 10.05.2012 r., na czas określony od 24.05.2012 r. do 17.09.2012 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości S., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku I. E..

W okresie od 24 maja 2012 r. do 17 września 2012 r. M. L. (1) była zgłoszona przez płatnika jako osoba oddelegowana do pracy na terenie Niemiec.

/Dowód: - umowy o świadczenie usług – akta kontroli - kserokopia, koperta k.355 akt;

- zaświadczenia A1 wydane dla M. L. (1) – kserokopie, k- 335 akt/

W czasie trwania powyższych umów wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonej w polskiej walucie była niższa od obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Ilość dni pobytu w Niemczech, data wypłaty wynagrodzenia i wysokość wypłaconego wynagrodzenia kształtowały się jak w poniższej tabeli:

Miesiąc/rok	Ilość dni	Data wypłaty	Wynagrodzenie
07/2012	30	6.07.2012 r.	3384,70 zł

/Okoliczność bezsporna./

J. L. (1) i płatnik składek zwarli następujące umowy:

- z dnia 10.08.2010 r., na czas określony od 14.08.2010 r. do 15.11.2010 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości K., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osoby o nazwisku D. i I. S.-H..

- z dnia 10.01.2011 r., na czas określony od 13.01.2011 r. do 6.03.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości K., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osoby o nazwisku D. i I. S.-H..

- z dnia 9.05.2011 r., na czas określony od 18.05.2011 r. do 30.07.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości C., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku H. L..

- z dnia 11.09.2011 r., na czas określony od 28.09.2011 r. do 14.12.2011 r., którą ustalono, że ubezpieczona będzie świadczyć swe usługi w miejscowości C., na terenie Republiki Federalnej Niemiec, obejmując opieką osobę o nazwisku H. L..

W okresach od sierpnia 2010 r. do 15 listopada 2010 r., od 13 stycznia do 6 marca 2011 r., od 18 maja do 30 lipca 2011 r. oraz od 28 września do 14 grudnia 2011 r. J. L. (1) była zgłoszona przez płatnika jako osoba oddelegowana do pracy na terenie Republiki Federalnej Niemiec.

/Dowód: - umowy o świadczenie usług – akta kontroli - kserokopia, koperta k.355 akt;

- zaświadczenia A1 wydane dla J. L. (1) – akta kontroli, kserokopie

– k- 335 akt/

W czasie trwania powyższych umów wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonej w polskiej walucie była niższa od obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Ilość dni pobytu w Niemczech, data wypłaty wynagrodzenia i wysokość wypłaconego wynagrodzenia kształtowały się jak w poniższej tabeli:

Miesiąc/rok	Ilość dni	Data wypłaty	Wynagrodzenie
09/2010	17	6.09.2010 r.	1620,78 zł

10/2010	30	8.10.2010 r.	2861,03 zł
11/2010	31	8.11.2010 r.	2920,99 zł
12/2010	13	6.12.2010 r.	1201,53 zł
02/2011	18	7.02.2011 r.	1644,35 zł
03/2011	14	9.03.2011 r.	1290,44 zł
06/2011	13	6.06.2011 r.	1189,99 zł
07/2011	30	8.07.2011 r.	2849,28 zł
08/2011	28	5.08.2011 r.	2663,36 zł
10/2011	1	6.10.2011 r.	105,32 zł
11/2011	31	7.11.2011 r.	3239,85 zł
12/2011	30	7.12.2011 r.	3225,12 zł
01/2012	8	9.01.2012 r.	813,99 zł

/Okoliczność bezsporna./

Sąd zważył, co następuje:

Stan faktyczny sprawy pozostawał poza sporem między stronami. Powyższe ustalenia zaś zostały poczynione na podstawie dokumentów przedłożonych przez płatnika oraz zawartych w załączonych aktach kontroli ZUS, które w ocenie Sądu należało uznać

za wiarygodne. Ich treść nie budziła wątpliwości Sądu, a nadto żadna ze stron nie zakwestionowała autentyczności zawartych w nich informacji, co nie przekłada się jednakże na ocenę poprawności ich kwalifikacji prawnej.

Ustalenia faktyczne poczyniono również na podstawie zeznań złożonych przez R. O. którym również w ocenie Sądu należało przyznać walor wiarygodności. Płatnik składek szczegółowo odniosła się zarówno do organizacji działalności prowadzonego przez nią przedsiębiorstwa i przyjętych przez firmę zasad wynagradzania osób, z którymi zawierała umowy o świadczenie usług za granicą. R. O. opisała także formalną organizację wyjazdów zatrudnianych opiekunek i finansowy sposób ich rozliczania, co w przeważającej części znajdowało potwierdzenie w prowadzonej na tą okoliczność dokumentacji, pozyskanej przez organ rentowy w toku postępowania kontrolnego.

W ocenie Sądu R. O. nie przedstawiła jedynie wiarygodnego dowodu potwierdzającego prawdziwość twierdzenia zawartego w odwołaniu - a wskazującego na charakter (odmienny niż to przyjął organ rentowy) diet wypłacanych niektórym zleceniobiorcom (T. K. (1)) w miesiącach czerwiec i lipiec 2012 r. R. O. stwierdziła, że diety wypłacone zleceniobiorcom w poszczególnych miesiącach nie powinny stanowić podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne osób zainteresowanych albowiem nie stanowiły one części wynagrodzenia a jedynie zwrot wydatków związanych

z wykonaniem umowy zgodnie z art. 742 k.c. Twierdzenie to nie znajduje poparcia

w zgromadzonych dokumentach ani nawet w zeznania R. O., która stwierdziła, że

do wprowadzenia diet doszło w związku z tym, że opiekunki w pewnym okresie („gdy rynek opiekunek zaczął się kurczyć”, przesłuchanie R. O., k – 346-347 akt) zaczęły domagać się wyższego wynagrodzenia. W materiale dowodowym zaproponowanym przez stronę odwołującą brak jest również jakichkolwiek dowodów na dokumentowanie przez poszczególne osoby zainteresowane poniesionych wydatków (ze wskazaniem kwoty wydatkowania, czy też celu wydatkowania).

Przechodząc do rozważań prawnych w pierwszej kolejności należy odnieść się

do art. 18 ust. 1 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2015 r., poz. 121), zgodnie z którym podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym

od osób fizycznych, jaki otrzymują pracownicy ze stosunku pracy. Przepis ten ma odpowiednie zastosowanie do określania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne pracowników na mocy art. 81 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2015 r., poz. 581 ze zm.), przy czym – zgodnie z ust. 6 cyt. przepisu – podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne pomniejsza się o kwoty składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe i chorobowe finansowanych przez ubezpieczonych niebędących płatnikami składek, potrąconych przez płatników ze środków ubezpieczonego, zgodnie z przepisami o systemie ubezpieczeń społecznych.

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe i wypadkowe osób wykonujących prace na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia – zgodnie z art. 18 ust. 3 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych - ustala się zgodnie z art. 18 ust. 1 tej ustawy, jeżeli w umowie agencyjnej lub umowie zlecenia albo w innej umowie o świadczenie usług określono odpłatność za jej wykonanie kwotowo, w kwotowej stawce godzinowej lub akordowej albo prowizyjnie.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym

od osób fizycznych (Dz. U. z 2010r. Nr. 51, poz. 307 ze zm.) – przychodami są otrzymane lub pozostawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Zgodnie

z art. 10 w/w ustawy świadczenie usług na podstawie umowy zlecenia stanowi jeden

z przejawów działalności wykonywanej osobiście. W myśl zaś art. 13 pkt 8 przychodami

z tytułu osobistego wykonywania usług na podstawie umowy zlecenia lub o dzieło są pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze, które podatnik uzyskuje między innymi od osób prowadzących działalność gospodarczą.

Nie od wszystkich jednak przychodów mających swoje źródło w stosunku pracy oraz w umowie zlecenia lub innej umowie o świadczenie usług, do której stosuje się przepisy

o umowie zlecenia naliczane są składki na ubezpieczenie społeczne. W systemie ubezpieczeń społecznych przychody wyłączone z podstawy wymiaru składek zostały enumeratywnie wymienione w przepisach rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 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.).

Stosownie do § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia podstawy wymiaru składek nie stanowią diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika – do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju, z zastrzeżeniem pkt 17 (równowartość dodatków dewizowych wypłacanych pracownikom zatrudnionym na morskich statkach handlowych i rybackich - w części odpowiadającej 75% dodatków).

Z podstawy wymiaru składek wyłączona jest również – wymieniona w § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia – część wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, z wyłączeniem osób wymienionych w art. 18 ust. 12 ustawy – w wysokości równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowych poza granicami kraju,

za każdy dzień pobytu, określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, z tym zastrzeżeniem, że tak ustalony miesięczny przychód tych osób stanowiący podstawę wymiaru składek nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

W tym miejscu podkreślić należy, iż o ile oba powyższe przepisy regulują sposób ustalania podstawy wymiaru składek odnośnie pracowników wykonujących pracę poza stałym miejscem świadczenia pracy, to wyraźnie różnicują ich sytuację w zależności do podstawy tak świadczonej pracy. Przepis § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia odnosi się bowiem wyłącznie

do diet i innych należności z tytułu podróży służbowej, zaś § 2 ust. 1 pkt 16 dotyczy pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców i obejmuje tylko część wynagrodzenia, która ma odpowiadać równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu. Oczywistym jest przy tym, iż powyższe wyłączenia nie mogą się kumulować w ramach tego samego zdarzenia. Pracownicy zatrudnieni za granicą u polskiego pracodawcy nie odbywają podróży służbowej, wobec czego pracodawca wskazał wyraźnie, że osobom wysłanym do takiej pracy nie są wypłacane diety, lecz chodzi o ich równowartość w ramach wynagrodzeń, które - wzorem diety - uwzględniają sytuację faktyczną związaną ze świadczeniem pracy poza stałym miejscem zamieszkania. Zastosowana została i w tym przypadku ulga w opłacaniu składek

na ubezpieczenia społeczne, zbliżona do ulgi uzyskiwanej przez przebywającego w podróży służbowej, tak że obowiązek składkowy nie obejmuje wynagrodzenia (przychodu, o którym mowa w art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 u.s.u.s.) do kwoty równowartości diety (wyrok SN z 30 października 2013 r., II UK 112/13; LEX nr 1403878).

W stanie prawnym obowiązującym od 1 sierpnia 2010r. w/w przepisy rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. mają również zastosowanie do osób zatrudnionych na podstawie umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do których zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia (§ 5 ust. 2 rozporządzenia).

Organ rentowy w zaskarżonych decyzjach ustalił, że osoby wykonujące pracę na rzecz R. O. w ramach zawartych umów o świadczenie usług otrzymywały w przeważającej części wynagrodzenie w miesiącach wskazanych w sentencji poszczególnych decyzji w wysokości zgodnej z listami płac, jednakże niższej od prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia pracowników w danym roku kalendarzowym pomniejszonego proporcjonalnie do okresu wykonywania umowy za granicą. Okoliczność ta, w ocenie organu rentowego, dawała podstawę do podwyższenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne poszczególnych osób zatrudnionych do wysokości przeciętnego wynagrodzenia pracowników.

Powyższe stanowisko organu rentowego – w ocenie Sądu - nie zasługuje na aprobatę. Zastrzeżenie zawarte w § 2 ust.1 pkt 16 in fine w/w rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne

i rentowe, że tak ustalony miesięczny przychód tych osób nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. oznacza, że jeśli faktycznie wypłacone

zleceniobiorcy w danym miesiącu kalendarzowym wynagrodzenie jest wyższe od przeciętnego, to zastosowanie wyłączenia przewidzianego w § 2 ust.1 pkt. 16 rozporządzenia nie może doprowadzić do obniżenia podstawy wymiaru składek do kwoty niższej niż przeciętne wynagrodzenie. Kwota przeciętnego wynagrodzenia, o której mowa w § 2 ust.1 pkt.16 in fine rozporządzenia, nie jest progiem, od którego podstawa wymiaru składek nie może być niższa, jeśli rzeczywisty przychód zleceniobiorcy jest od tej kwoty niższy. Jest progiem mającym zastosowanie, gdy faktycznie wypłacone wynagrodzenie jest wyższe niż przeciętne, a zastosowanie odliczeń przewidzianych przepisem spowodowałoby obniżenie podstawy wymiaru składek poniżej tego progu (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 2.10.2013r. , II UK 78/13 , 10.10.2013r. II UK 104,13 nie publikowane, z dnia 14.11.2013r. II UK 204/13 Lex 1497162).

Organ rentowy zatem w sposób nieprawidłowy określał podstawę wymiaru składek na poziomie przeciętnego wynagrodzenia obliczanego proporcjonalnie do ilości dni pobytu za granicą, w sytuacjach, gdzie faktyczny przychód zleceniobiorcy był niższy. Prowadziło to do bezpodstawnego podwyższenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne w stosunku do przewidzianej ustawą o systemie ubezpieczeń społecznych.

Należy w tym zakresie w pełni zgodzić się ze stanowiskiem wyrażonym w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 2 października 2013r. – II UK 78/2013, OSNP 2014/8 poz. 120, w którym Sąd Najwyższy stwierdził, że „niedopuszczalne jest określenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracownika zatrudnionego za granicą u polskiego pracodawcy jako kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. nr. 161, poz. 1106 ze zm.), jeśli faktyczne wypłacone mu wynagrodzenie jest niższe od tej kwoty.” Trafność powyższego poglądu znalazła potwierdzenie w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 28 października 2015 roku (sygn. akt SK 9/14), który uznał, że § 2 ust.1 pkt. 16 rozporządzenia Ministra pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w zakresie, w jakim dotyczy pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, uzyskujących przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych niższe niż przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej, o którym mowa w art. 19 ust.1 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych – jest niezgodny z art. 92 ust. 1 oraz art. 64 ust. 1 i 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Zdaniem Sądu powyższy wyrok TK znajduje zastosowanie w niniejszej sprawie, mimo odroczenia przez Trybunał Konstytucyjny utraty mocy obowiązującej niezgodnego z Konstytucją przepisu § 2 ust. 1 pkt. 16 rozporządzenia na okres 12 miesięcy. Przepis ten bowiem we wskazanym w wyroku Trybunału Konstytucyjnego zakresie utracił domniemanie zgodności z Konstytucją i nie może być stosowany przez Sąd. Pogląd ten dominuje w orzecznictwie sądów powszechnych oraz Sądu Najwyższego (por. wyrok Sądu Najwyższego z 25 sierpnia 2011r. w sprawie II CPN 11/11 – LEX nr 960519). Powinien być również respektowany przez organ rentowy. Dla przykładu można też powołać wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 października 2012r. (I OSK 1497/11), który stwierdził, iż – niezależnie od tego, że Trybunał Konstytucyjny odroczył utratę mocy przepisu, o którym rozstrzygał Trybunał Konstytucyjny – norma wyrażona w tym przepisie jest pozbawiona domniemania konstytucyjności i okoliczność tę powinny uwzględnić w swojej działalności organu władzy publicznej stosujące prawo.

Wobec powyższego, Sąd przyjął wobec wszystkich ubezpieczonych za podstawę wymiaru składek kwoty ustalone przez płatnika składek, tj. kwoty będące rzeczywistym przychodem ubezpieczonych - w miesiącach, w których otrzymany przychód nie przekroczył kwoty prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia, obliczanej proporcjonalnie do liczby dni pracowanych w miesiącu.

Co do takich miesięcy, wobec wszystkich ubezpieczonych (z wyjątkiem W. K., dla której podstawę wymiaru składek organ rentowy ustalił tylko od wartości wykupu polisy), zaskarżone decyzje – na mocy art. 477¹⁴ § 2 k.p.c. zostały zmienione.

W pozostałej części odwołania zostały oddalone na podstawie art. 477¹⁴ § 1 k.p.c. Oddalenie odwołań dotyczy:

- żądania wyłączenia z podstawy wymiaru składek w całości kwot wypłaconych diet, zgodnie z postanowieniami aneksowymi do umów o świadczenie usług, co dotyczy jedynie podstawy wymiaru składek dla T. K. (1) za czerwiec i lipiec 2012 r.

- żądania wyłączenia z podstawy wymiaru składek wartości wykupu polis w odniesieniu do podstawy wymiaru składek ustalonej dla ubezpieczonej W. K. za styczeń 2012 r. oraz dla ubezpieczonych T. K. (1) (za styczeń 2012 r.) i A. K. (1) (za grudzień 2011 r.)

Strona odwołująca domagając się uwzględnienia odwołań (w zakresie żądania wyłączenia z podstawy wymiaru składek kwot wypłaconych diet) powołała się między innymi na przepis § 2 ust. 1 pkt 15 w/w rozporządzenia z 18 grudnia 1998r.

W ocenie Sądu powyższy przepis nie ma w sprawie zastosowania. Wyjazdy osób zainteresowanych (zleceniobiorców) do pracy za granicę nie spełniały warunków wymaganych dla podróży służbowej, a spełniały cechy oddelegowania w rozumieniu rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz. U. UE nr L 166/1 z dnia 30 kwietnia 2004 r.).

Zjawisko podróży służbowej opisuje (i normuje zarazem) przepis art. 77⁵ k.p. Zgodnie z § 1 tego przepisu, pracownikowi wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową.

Należy wskazać, iż podróż służbowa nie jest tym samym co wykonywanie pracy. Podróż służbowa ma charakter incydentalny, zadanie do wykonania musi być skonkretyzowane i nie może mieć charakteru generalnego. Z art. 77⁵ § 1 k.p. wynika wprost, że podróż służbowa, która jest swoistą konstrukcją prawa pracy, ma charakter incydentalny. Jej podstawę formalną stanowi polecenie wyjazdu służbowego, które powinno określać zadanie oraz termin i miejsce jego realizacji. Zadanie musi być skonkretyzowane i nie może mieć charakteru generalnego; wykonywanie zadania służbowego w rozumieniu tego przepisu nie jest wykonywaniem pracy określonego rodzaju, wynikającej z zatrudnienia. Nie jest też podróżą służbową wykonywanie pracy (zadań) w różnych miejscowościach, gdy przedmiotem zobowiązania pracownika jest stałe wykonywanie pracy (zadań) w tych miejscowościach. Pracownik ma wykonać czynności pracownicze wyznaczone do zrealizowania w poleceniu pracodawcy, które nie powinny należeć do zwykłych, umówionych czynności pracowniczych. W konsekwencji wykonywaniem zadania służbowego w rozumieniu art. 77⁵ § 1 k.p. nie jest wykonywanie pracy określonego rodzaju, wynikającej z charakteru zatrudnienia. Taka praca bowiem nigdy nie jest incydentalna, ale permanentna (por. uchwała siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z 19 listopada 2008 r., II PZP 11/08, OSNP 2009/13-14/166; wyrok SN z 14 listopada 2013 r., II UK 204/13, OSNP 2014/8/121 i powołane w uzasadnieniu dalsze orzecznictwo).

Oceniane przez pryzmat powyższych przesłanek warunki pracy ubezpieczonych (zleceniobiorców) w spornych okresach nie mogły zostać uznane za spełniające cechy pracy w ramach podróży służbowych. Ubezpieczone nie przebywały w podróży służbowej, stąd nie mogły skorzystać z ulgi przewidzianej w § 2 pkt. 15 rozporządzenia z 18 grudnia 1998r. Ubezpieczone wykonywały umowy zawierane w celu świadczenia usług za granicą, zatem ich wyjazdy nie miały charakteru incydentalnego.

Za prawidłową należało natomiast uznać kwalifikację w postaci oddelegowania w rozumieniu rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz. U. UE nr L 166/1 z dnia 30 kwietnia 2004 r.). Zgodnie

z art. 12 ust. 1 rozporządzenia osoba, która wykonuje działalność jako pracownik najemny w państwie członkowskim w imieniu pracodawcy, który normalnie prowadzi tam swą działalność, a która jest delegowana przez tego pracodawcę do innego państwa członkowskiego do wykonywania pracy w imieniu tego pracodawcy, nadal podlega ustawodawstwu pierwszego państwa członkowskiego, pod warunkiem że przewidywany czas takiej pracy nie przekracza 24 miesięcy i że osoba ta nie jest wysłana, by zastąpić inną delegowaną osobę. Przesłanki oddelegowania reguluje natomiast decyzja nr A2 Komisji Administracyjnej ds. Koordynacji Systemów Zabezpieczenia Społecznego z dnia 12 czerwca 2009 r. dotyczącej wykładni art. 12 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 w sprawie ustawodawstwa mającego zastosowanie

do pracowników delegowanych i osób wykonujących pracę na własny rachunek, tymczasowo pracujących poza państwem właściwym (Dz. Urz. UE C 106 z 24.04.2010, s. 5–8), wskazująca, iż w/wym. przepis stosuje się do pracownika podlegającego ustawodawstwu państwa członkowskiego (państwa wysyłającego) z tytułu wykonywania pracy na rzecz pracodawcy, który zostaje wysłany przez tego pracodawcę do innego państwa członkowskiego (państwa zatrudnienia) w celu wykonywania tam pracy na rzecz tego pracodawcy. Pracę uważa się za wykonywaną na rzecz pracodawcy państwa wysyłającego, jeżeli ustalono, że praca ta jest wykonywana dla tego pracodawcy oraz że wciąż istnieje bezpośredni związek między pracownikiem a pracodawcą, który go oddelegował (nadal podlega zwierzchnictwu pracodawcy, który go delegował).

Jak wynika z ustalonego stanu faktycznego wykonywanie umów przez ubezpieczonych, w tym T. K. (1) okresie czerwca i lipca 2012 r. za granicą nie miało charakteru incydentalnego, wręcz przeciwnie T. K. (1) przez cały okres zatrudnienia u R. O. wykonywała usługi tylko za granicą. Oznacza to, że jej pobyt – w ramach wykonywania umów – nie może być kwalifikowany jako podróż służbowa, ale jako delegowanie w myśl powołanych wyżej przepisów. W tej sytuacji część wynagrodzenia, wypłacona T. K. (1) w czerwcu i lipcu 2012 r., stanowiąca równowartość diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju, za każdy dzień pobytu, podlegała odliczeniu od podstawy wymiaru składek w myśl § 2 ust. 1 pkt 16 w związku z § 5 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia z 18 grudnia 1998 r., z tym zastrzeżeniem że tak ustalony miesięczny przychód nie może być niższy od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Z ustaleń wynika, że łączny przychód T. K. (1) za czerwiec 2012 r. wyniósł 4703,64 zł (wynagrodzenie 3273,98 zł plus wartość diet 1429,66 zł). Przy ustalaniu podstawy wymiaru składek za ten miesiąc odjęcie równowartości diet nie mogło powodować zatem przyjęcia kwoty niższej niż kwota przeciętnego wynagrodzenia w odniesieniu do ilości dni pobytu za granicą. Oznacza to,

że w odniesieniu do tego miesiąca organ rentowy prawidłowo ustalił podstawę wymiaru składek w kwocie 3526,00 zł (tj. kwocie przeciętnego wynagrodzenia dla 31 dni pobytu za granicą). Z kolei łączny przychód T. K. (1) za lipiec 2012 r. wyniósł 1384,05 zł (wynagrodzenie 964,64 zł plus wartość diet 419,41 zł). Także przy ustalaniu podstawy wymiaru składek za ten miesiąc odjęcie od przychodu równowartości diet nie mogło powodować przyjęcia kwoty niższej niż kwota przeciętnego wynagrodzenia w odniesieniu do ilości dni pobytu za granicą. Oznacza to, że także w odniesieniu do tego miesiąca organ rentowy prawidłowo ustalił podstawę wymiaru składek w kwocie 1175,33 zł (tj. kwocie przeciętnego wynagrodzenia dla 10 dni pobytu za granicą).

Powyższe było w zasadzie bezsporne, zwłaszcza że organ rentowy poświadczał formularze E101/A1 wobec ubezpieczonych za okresy ich pracy za granicą. W konsekwencji należało przyjąć, że wypłacone diety podlegały kwalifikacji jako „zwykłe” przychody

z działalności wykonywanej osobiście, podlegające uwzględnieniu w podstawie wymiaru składek zgodnie z ogólną zasadą art. 18 ust. 1 i 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, co znalazło prawidłowe odzwierciedlenie w skarżonych decyzjach.

Należy jeszcze raz w tym miejscu podkreślić, że w umowach obowiązujących od maja 2012 r. R. O. i zleceniobiorcy jasno określały w aneksach charakter dodatkowego przychodu jako diety rozliczane za każdy dzień pobytu za granicą. R. O. nie wykazała, że diety te zostały ustalone jako zwrot wydatków dla zleceniobiorcy. Nawet w trakcie zeznań nie wskazywała, że podjęcie wypłaty diet wiązało się z powstaniem po stronie zleceniobiorców wydatków, lecz w związku z żądaniem wypłaty wyższego wynagrodzenia.

Jeśli chodzi o koszty opłacenia polis ubezpieczeniowych (co dotyczyło podstawy wymiaru składek za W. K. za styczeń 2012 r. oraz w odniesieniu do podstawy wymiaru za styczeń 2012 r. dla T. K. (1) i za grudzień 2011 r. dla A. K. (1)) to kwoty opłacone przez płatnika z tego tytułu również - w ocenie Sądu - stanowiły przychody zleceniobiorców stanowiące podstawę wymiaru składek.

R. O. nie kwestionowała, że beneficjentami polis byli zleceniobiorcy (w razie zaistnienia zdarzeń objętych ochroną ubezpieczeniową to oni byli uprawnieni do otrzymania świadczenia). A więc pokrycie kosztów wykupu polis nosiło charakter osobistego przysporzenia dla zleceniobiorców – bezpłatnego świadczenia. Dominujący w orzecznictwie jest pogląd, że za świadczenie stanowiące źródło przychodu może być uznana również sama możliwość skorzystania z jakiegoś świadczenia, o ile stworzenie takiej możliwości łączyło się z poniesieniem kosztów przez zapewniającego takie świadczenie. Koncepcja przychodu jest oparta zatem na tym, że otrzymując opisywaną możliwość, pracownik (inna osoba uprawniona) unikną w ten sposób poniesienia wydatku kosztem swojego mienia.

Z takim też sposobem argumentacji można się spotkać w uchwale NSA z dnia 24 października 2011 r. (II FPS 7/10, ONSA WSA 2012, nr 1, poz. 1, POP 2012, z. 2, s. 156-163) oraz w wyroku NSA z dnia 8 listopada 2012 r., II FSK 527/11, LEX nr 1225410).

Na marginesie należy w tym miejscu zaznaczyć, że zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 32 rozporządzenia z 18 grudnia 1998r. z podstawy wymiaru składek wyłączone są koszty opłacenia przez pracodawcę składek z tytułu zawartych lub odnowionych umów ubezpieczenia na życie na rzecz pracowników, dotyczących grup ryzyk 1 oraz 3-5 działu I wymienionego

w załączniku do ustawy z dnia 28 lipca 1990 r. o działalności ubezpieczeniowej (Dz. U. z 1996 r. Nr 11, poz. 62 i z 1997 r. Nr 43, poz. 272, Nr 88, poz. 554, Nr 107, poz. 685, Nr 121, poz. 769 i 770 i Nr 139, poz. 934 oraz z 1998 r. Nr 115, poz. 1015), jeżeli umowy ubezpieczenia zostały zawarte lub odnowione przed dniem wejścia w życie ustawy o pracowniczych programach emerytalnych, a uprawnionym do otrzymania świadczenia nie jest pracodawca, jak również umowa ubezpieczenia w okresie przed osiągnięciem przez pracownika 60 lat albo wcześniejszym uzyskaniem przez niego uprawnień emerytalnych lub uprawnień do świadczeń rentowych z ubezpieczenia społecznego z tytułu niezdolności do pracy wyklucza:

- a) wypłatę kwoty stanowiącej wartość odstąpienia od umowy,
- b) możliwość zaciągania zobowiązań pod zastaw praw wynikających z umowy,
- c) wypłatę z tytułu dożycia wieku oznaczonego w umowie,

jeżeli warunki umowy ubezpieczenia na życie są tak określone, że co najmniej połowa pracowników danego pracodawcy ma możliwość zostać objętą tym ubezpieczeniem, jednak do wysokości nie przekraczającej miesięcznie na osobę 7% bieżącej, przeciętnej miesięcznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, przypadającej na pracownika u danego pracodawcy.

Z kolei § 2 ust. 2 ww. rozporządzenia stanowi, iż wyłączeń z podstawy wymiaru składek, o których mowa w ust. 1 pkt 31 i 32, nie stosuje się do przychodów pracowników, którzy są uczestnikami programu emerytalnego prowadzonego na podstawie ustawy z dnia 22 sierpnia 1997r. o pracowniczych programach emerytalnych (Dz. U. z 2001 r. Nr 60, poz. 623), oraz do przychodów pracowników, którzy zostali objęci po dniu 21 września 2001 r. ubezpieczeniem, o którym mowa w ust. 1 pkt 31 i 32, zaś § 2 ust. 3 rozporządzenia stanowi, że wyłączeń z podstawy wymiaru składek, o których mowa w ust. 1 pkt 31 i 32, nie stosuje się do przychodów pracowników uzyskanych po dniu 31 grudnia 2004 r.

Analiza stanu faktycznego sprawy, w ocenie Sądu, daje podstawę do przyjęcia stanowiska, że opłacenie przez płatnika składek z tytułu ubezpieczenia na życie w ramach zawartych umów ubezpieczenia stanowiło przychód poszczególnych osób ubezpieczonych (zleceniobiorców) i w związku z powyższym podlega oskładkowaniu z tytułu ubezpieczeń społecznych. Z przepisu z § 2 ust. 1 pkt 32 ww. rozporządzenia wynika bowiem, że wyłączenie z podstawy wymiaru

składek na ubezpieczenia społeczne dotyczy wyłącznie umów zawartych lub odnawianych przed dniem wejścia w życie ustawy o pracowniczych programach emerytalnych tj. przed dniem 1 kwietnia 1999 r. W toku postępowania strona odwołująca nie wykazała istnienia okoliczności pozwalających na zastosowanie wyżej opisanej normy prawnej. Odnośnie zatem zasadności wliczenia do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne kosztów opłacenia składek przez odwołującą z tytułu umów ubezpieczenia na życie, Sąd uznał, że koszty te należało zaliczyć do katalogu przychodów z tytułu działalności wykonywanej osobiście w rozumieniu art. 13 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Reasumując, Sąd orzekł w punktach od I do VIII w następującym zakresie:

- co do ubezpieczonych **B. K. (1), J. K. (1), T. K. (2), M. L. (1) i J. L. (1) (pkt I, III, VI, VII i VIII wyroku)** Sąd zmienił zaskarżone decyzje w całości i ustalił, iż w miesiącach wymienionych w wyroku podstawę wymiaru składek dla tych ubezpieczonych stanowi kwota ustalona przez płatnika składek (tj. w miesiącach, w których wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonym w polskiej walucie z tytułu zatrudnienia była niższa od, obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia). Ubezpieczone B. K. (1), J. K. (1), T. K. (2), M. L. (1) i J. L. (1) nie otrzymały z tytułu zawartych umów innych kwot, tj. diet ani nie wykupiono na ich rzecz polis;

- co do ubezpieczonej **W. K.** Sąd w całości oddalił odwołanie, gdyż organ rentowy prawidłowo ustalił podstawę wymiaru składek od wartości opłaconej składki za wykupioną polisę dla tej ubezpieczonej w styczniu 2012 r. - **pkt II wyroku;**

- co do ubezpieczonej **T. K. (1)** Sąd zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że ustalił, iż w miesiącach wymienionych w wyroku podstawę wymiaru składek stanowi kwota ustalona przez płatnika składek (tj. w miesiącach, w których wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonej w polskiej walucie z tytułu zatrudnienia była niższa od, obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia), natomiast Sąd oddalił odwołanie w zakresie miesiąca stycznia 2012 r. (albowiem w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne płatnik pominął koszt wykupu polisy) oraz czerwca i lipca 2012 r. (albowiem wysokość przychodu - pobranego wynagrodzenia i diet - w rozliczeniu na dni pobytu za granicą była wyższa od tej przyjętej przez ZUS i przewyższała kwotę przeciętnego wynagrodzenia, o którym mowa w art. 19 ust.1 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych) - **pkt IV wyroku;**

- co do ubezpieczonej **A. K. (1)** Sąd zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że ustalił, iż w miesiącach wymienionych w wyroku podstawę wymiaru składek stanowi kwota ustalona przez płatnika składek (tj. w miesiącach, w których wysokość wynagrodzenia wypłaconego ubezpieczonej w polskiej walucie z tytułu zatrudnienia była niższa od, obliczonej proporcjonalnie do ilości przepracowanych dni, kwoty przeciętnego wynagrodzenia), natomiast Sąd oddalił odwołanie w zakresie miesiąca grudnia 2011 r., albowiem w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne płatnik pominął koszt wykupu polisy - **pkt V wyroku.**

O kosztach procesu orzeczono w **punkcie IX wyroku** zasądzając od organu rentowego na rzecz płatnika składek zwrot kosztów zastępstwa procesowego - mając

na względzie zasady odpowiedzialności finansowej strony przegrywającej za wynik postępowania (art. 98 §1 i §3 k.p.c.) oraz rozstrzygnięcia o kosztach w orzeczeniu kończącym sprawę w danej instancji (art. 108 §1 k.p.c.). Dodać należy, że w odniesieniu do decyzji dotyczących podstawy wymiaru składek dla T. K. (1) i A. K. (1) odwołująca się przegrała tylko co do nieznacznej części żądania, co także i w tym wypadku uzasadniało zasądzenie kosztów od organu rentowego po myśli art. 100 k.p.c. Na marginesie należy zaznaczyć, że oddalenie w całości odwołania od decyzji ustalającej podstawę wymiaru składek dla W. K. zawierało w sobie także oddalenie żądania w zakresie kosztów (**pkt II wyroku**).

Wysokość kosztów zasądzonych w pkt. IX Sąd ustalił mając na względzie przesłanki wynikające z przepisów art. 109 § 2 k.p.c. oraz § 2 ust. 1 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 (tekst jednolity: Dz. U. z 2013 r., poz. 490 z zm.),

tj. niezbędny nakład pracy pełnomocnika oraz charakter niniejszej sprawy. Biorąc pod uwagę wszystkie powyższe kwestie Sąd uznał, że zasadnym będzie zasądzenie na rzecz płatnika składek kosztów zastępstwa procesowego w wysokości odpowiadającej stawce minimalnej, o której mowa w przepisie § 6 wymienionego wyżej rozporządzenia. Rozpoznawana sprawa dotyczy ustalenia wysokości podstawy wymiaru składek, a zatem ma charakter majątkowy (nie jest sprawą o objęcie ubezpieczeniem społecznym, ani sprawą o świadczenia pieniężne z zaopatrzenia emerytalnego). Wobec tego, że o wartości przedmiotu sporu w tej sprawie nie może decydować sama wysokość podstawy, a jedynie różnica między kwotą należnych składek na ubezpieczenie społeczne Sąd ustalił wysokość należnego wynagrodzenia dla radcy prawnego według § 6 w/w rozporządzenia według stanu prawnego na dzień wniesienia odwołania. Różnica w kwocie należnych składek na ubezpieczenie społeczne (wartość przedmiotu sporu) B. K. (1), J. K. (1), T. K. (1), A. K. (1), T. K. (2), M. L. (1) i J. L. (1) nie przekraczała kwoty 500,00 zł, co daje podstawę do zasądzenia kosztów zastępstwa procesowego w kwocie 60 zł - § 6 pkt. 2 rozporządzenia. Łączna kwota kosztów zastępstwa procesowego należna płatnikowi od organu rentowego wynosi zatem 420,00 zł (7 x 60,00 zł).

Przewodnicząca

Sędzia SO Hanna Cackowska - Frank