

Zielona Góra, 29 lutego 2016r.

WOJEWÓDZKI INSPEKTORAT JAKOŚCI HANDLOWEJ
ARTYKUŁÓW ROLNO-SPOŻYWCZYCH
z siedzibą w Zielonej Górze
65-034 Zielona Góra, ul. Bohaterów Westerplatte 11
tel./fax (0-68) 325 30 62, tel. 325 39 54

Zakład Ubezpieczeń Społecznych**Oddział w Zielonej Górze**

ul. Kupiecka 65

65-426 Zielona Góra

Płatnik składek:**Wojewódzki Inspektorat Jakości Handlowej
Artykułów Rolno-Spożywczych
w Zielonej Górze**

ul. Boh. Westerplatte 11, 65-034 Zielona Góra

znak sprawy: 512015100111PRO001

**Zastrzeżenia do protokołu kontroli
doręzonego w dniu 19 lutego 2016r.**

Działając w imieniu Wojewódzkiego Inspektoratu Jakości Handlowej Artykułów Rolno-Spożywczych w Zielonej Górze (dalej: „Płatnik”) składam zastrzeżenia do protokołu kontroli a doręzonego przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Zielonej Górze (dalej: „Organ”) w dniu 19 lutego 2016r.

Płatnik kwestionuje ustalenia faktyczne i ocenę prawną Organu w zakresie podróży służbowych odbywanych w latach 2013 – 2015 przez Dariusza Młynarczyka i Marię Stróż.

W ocenie Organu podróż służbowa charakteryzuje się tym, że jest odbywana:

- poza stałe miejsce pracy,
- na polecenie pracodawcy,
- w celu wykonania określonego przez pracodawcę zadania,
- w sposób incydentalny.

Zdaniem Organu wyjazdu ubezpieczonych Dariusza Młynarczyka i Marii Stróż, nie były podróżami służbowymi ponieważ:

- nie jest podróżą służbową wykonywanie pracy (zadań) w różnych miejscach, gdy przedmiotem zobowiązania pracownika jest stałe wykonywanie pracy (zadań) w tych miejscach,
- celem wyjazdów pracowników było wykonywanie uzgodnionej przez strony pracy, a nie wykonanie konkretnego zadania,

- podróże odbywane przez pracowników nie miały charakteru incydentalnego – odbywała się w sposób powtarzalny, z dużą częstotliwością.

Płatnik wskazuje, że Organ nie podał żadnych podstaw prawnych przedstawionych twierdzeń i wniosków, w protokole kontroli nie zostały podane przepisy z których Organ wywiódł charakterystykę podróży służbowej.

Przepisy powszechnie obowiązujące nie zawierają definicji legalnej podróży służbowej – nie ma jej ani w przepisach ustawy o służbie cywilnej (tj. Dz.U. z 2014 r., poz. 1111 ze zm., dalej: u.s.c.), ani w stosowanych zgodnie z art. 9 ust. 1 u.s.c. przepisach kodeksu pracy i innych przepisach prawa pracy.

1. Zarówno Dariusz Młynarczyk, jak i Maria Stróż są członkami korpusu służby cywilnej. Zgodnie z art. 95 ust. 1 u.s.c. Członkowi korpusu służby cywilnej delegowanemu służbowo **do zajęć poza siedzibą urzędu**, w którym wykonuje pracę, przysługują należności na zasadach określonych w przepisach w sprawie zasad ustalania oraz wysokości należności przysługujących pracownikom z tytułu podróży służbowej, wydanych na podstawie Kodeksu pracy. Natomiast art. 77⁵ § 1 k.p. stanowi, że pracownikowi wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe **poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy** przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową.

Zestawiając przywołane powyżej przepisy, trzeba zauważyć, że członkowi korpusu służby cywilnej – odmiennie niż pozostałym pracownikom, nie podlegającym u.s.c. – przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z zajęciami służbowymi poza siedzibą urzędu. Przyjmuje się (por. K. Walczak, Ustawa o służbie cywilnej. Komentarz, wyd. Lex 2014), że każdy wyjazd do innej miejscowości niż siedziba urzędu daje podstawę do przyznania pracownikowi należności wynikających z Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej z dnia 29 stycznia 2013 r. (Dz.U. z 2013 r. poz. 167).

2. Niezależnie od powyższego, Płatnik wskazuje że art. 77⁵ § 1 k.p. stanowi jedynie o tym że należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową przysługują pracownikowi:
 - wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe,
 - poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy.

Z przywołanego przepisu nie wynika natomiast, że podróż służbowa ma być odbywana w sposób incydentalny. W doktrynie i orzecznictwie, prezentowany jest pogląd, że podróżą służbową jest wykonywanie na polecenie pracodawcy zadania określonego przez pracodawcę poza miejscowością, w której znajduje się siedziba zakładu pracy lub stałe miejsce pracy pracownika, w terminie i miejscu określonym w poleceniu wyjazdu służbowego. Podróżą służbową poza granice kraju jest wykonywanie zadania określonego przez pracodawcę poza miejscowością, w której znajduje się stałe miejsce pracy pracownika (wyr. SN z 30.5.2001 r., sygn. akt I PKN 424/00, OSNP 2003, Nr 7, poz. 172). Przyjmuje się, że podróż służbowa charakteryzuje się tym, że jest odbywana: 1) poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy; 2) na polecenie pracodawcy; 3) w celu wykonania określonego przez pracodawcę zadania. Wszystkie wymienione cechy muszą wystąpić łącznie (wyr. SN z 22.2.2008 r., sygn. akt I PK 208/07, OSNP 2009, Nr 11–12, poz. 134).

Ponadto zadanie służbowe wyznaczone poleceniem podróży służbowej musi się mieścić w uzgodnionym rodzaju pracy pracownika (por. A. Świątkowski, Kodeks pracy. Komentarz. Wyd. 4, Warszawa 2012).

W przedmiotowej sprawie wszystkie te cechy występowały w podróżach odbywanych przez Dariusza Młynarczyka i Marię Stróż. Podkreślić trzeba, że każdorazowy wyjazd pracownika uzależniony był od otrzymania polecenia wyjazdu służbowego od pracodawcy tj. Wojewódzkiego Inspektora będącego organem administracji publicznej. Bez polecenia, w którym określano datę i podmiot podlegający kontroli, pracownicy nie mogli udać się na kontrolę. W orzecznictwie wyrażany jest pogląd, że „*nie jest podróżą służbową stałe wykonywanie zadań w różnych miejscowościach i terminach, których wyboru dokonuje każdorazowo sam pracownik w ramach uzgodnionego rodzaju pracy*” (por. wyr. SN z 11.4.2001 r., sygn. akt I PKN 350/00, OSNP 2003, Nr 2, poz. 36). Taka sytuacja nie występuje jednak u Płatnika – bowiem każdorazowo to Wojewódzki Inspektor wskazuje konkretne: miejsce, czas i podmiot przeprowadzenia kontroli, polecając pracownikom odbycie podróży służbowej w celu wykonania kontroli.

Wbrew temu co twierdzi Organ, nie można mówić że przedmiotem zobowiązania pracownika jest stałe wykonywanie prac w określonych miejscach, bowiem wskazanie tych miejsc każdorazowo należy do Płatnika i nie jest przedmiotem uzgodnień z pracownikiem. To Płatnik jednostronnie wydaje polecenie wykonania określonej czynności w określonym miejscu.

Bez znaczenia dla oceny czy wyjazdy były podróżami służbowymi jest także stwierdzenie przez Organ, że miejscami wykonywania pracy są siedziby podmiotów kontrolowanych. Skoro art. 95 ust. 1 u.s.c. odnosi się wprost do siedziby urzędu, a art.

77⁵ w pierwszej kolejności do siedziby pracodawcy, a następnie do stałego miejsca wykonywania pracy.

3. Płatnik wskazuje, że w orzecznictwie sądów powszechnych (por. wyrok Sądu Okręgowego w Zielonej Górze z dnia 8 września 2014 r. sygn. akt IV U 3009/13) wyrażany jest trafny pogląd, że *„nie jest rzeczą ani Sądu, ani tym bardziej organu rentowego ustalanie jakichkolwiek wartości procentowych i limitów czasu pracy, który przesądzałby o potraktowaniu pracy zainteresowanego, jako wykonywanej w ramach podróży służbowej czy też nie. Brak jest podstaw by ingerować w sferę ustalonych przez ustawodawcę praw czy też by ustawodawcę zastępować w tej kwestii i tak jak czyni to organ rentowy - ustalać własne limity procentowe decydujące o odbywaniu przez pracownika podróży służbowej”*. W tym samym orzeczeniu Sąd przywołał trzy (a nie cztery, jak wskazał to Organ) podstawowe cechy podróży służbowej, jakimi są: 1) przebywanie pracownika poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy, 2) polecenie pracodawcy, 3) wykonywanie określonych ściśle poleceń pracodawcy. Pogląd wyrażony przez Sąd Okręgowy w Zielonej Górze zaaprobował w całości Sąd Apelacyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 13 sierpnia 2015 r. sygn. akt III AUa 1953/14.

4. Zgodnie z art. 4 pkt 9 w zw. z art. 18 ust. 1 Ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (tj. Dz.U. z 2015 r. poz. 121, ze zm., dalej: u.s.u.s.) podstawę wymiaru składek stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu: zatrudnienia w ramach stosunku pracy, pracy nakładczej, służby, wykonywania mandatu posła lub senatora, wykonywania pracy w czasie odbywania kary pozbawienia wolności lub tymczasowego aresztowania, pobierania zasiłku dla bezrobotnych, świadczenia integracyjnego i stypendium wypłacanych bezrobotnym oraz stypendium sportowego, a także z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności oraz umowy agencyjnej lub umowy zlecenia, jak również z tytułu współpracy przy tej działalności lub współpracy przy wykonywaniu umowy oraz przychody z działalności wykonywanej osobiście przez osoby należące do składu rad nadzorczych, niezależnie od sposobu ich powoływania.

Odwołanie się do przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, zobowiązuje Organ do oceny, czy w konkretnym przypadku można mówić o uzyskaniu przez pracownika dochodu. Trybunał Konstytucyjny, wyraził w wyroku z dnia 8 lipca 2014 r., sygn. akt K 7/13 stanowisko, że za przychód pracownika mogą być uznane świadczenia, które po pierwsze, zostały spełnione za zgodą pracownika (skorzystał z nich w pełni dobrowolnie), po drugie, zostały spełnione w jego interesie (a nie w interesie

pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść, po trzecie, korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi (nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich podmiotów). W niniejszej sprawie o osiągnięciu przez pracowników przysporzenia majątkowego nie może być mowy, zgodnie bowiem z poglądami Naczelnego Sądu Administracyjnego (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 kwietnia 2015 r. sygn. akt II FSK 1157/13) *Przychód powstaje tylko wtedy, gdy pracownik uzyskuje realne przysporzenie majątkowe, którego wartość jest ściśle określona.*

W niniejszej sprawie pracownicy otrzymali natomiast jedynie zwrot kosztów związanych z wyjazdami służbowymi nie uzyskują żadnego przysporzenia majątkowego po swojej stronie. Istotą zwrotu dokonywanego przez Płatnika było jedynie zrekompensowanie kosztów, które pracownicy ponieśli w związku z dojazdem do miejsca w celu wykonywania zleconych im kontroli. Oznacza to, że pracownicy najpierw wykładają takie kwoty z własnych środków. Zwrot tych wydatków powoduje więc, że w istocie po ich stronie nie będzie żadnego przysporzenia, ponieważ zwrot kosztów będzie równy wyłożonym przez pracowników wcześniej wydatkom. Zwrot wydatków nie spowoduje ani powiększenia posiadanych przez pracownika środków pieniężnych, ani też umniejszenia wydatków, które musiałby on ponieść. W tym miejscu należy zauważyć, że gdyby zwrot wydatków stanowił przychód pracownika ze stosunku pracy, pracodawca wypłacałby pracownikom faktycznie kwoty niższe, niż te, które pracownicy rzeczywiście wyłożyli w celu realizacji zadań służbowych (bo zwracane kwoty potrącane byłyby o wartość podatku dochodowego i składek na ubezpieczenia). To z kolei oznaczałoby dla pracowników niczym nieuzasadnioną stratę. Skoro bowiem wyłożyli oni określone kwoty celem realizacji zadań nie osobistych, a służbowych, mogą domagać się od pracodawcy zwrotu kwot realnie przez nich wydatkowanych. Pracownicy nie powinni ponosić żadnych dodatkowych kosztów związanych z wyjazdami służbowymi. Zauważyć bowiem należy, że w myśl przepisu art. 117 § 2 k.p. pracownik nie ponosi żadnego ryzyka związanego z działalnością pracodawcy. Nie powinni więc być oni w żadnym przypadku obciążani dodatkowymi kosztami, które będą ponoszone w związku z realizacją poleceń służbowych wydanych mu przez pracodawcę. Nie może mieć miejsce sytuacja, w której pracownik będzie częściowo finansował działalność gospodarczą pracodawcy. (por. np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 05.12.2006 r., sygn. II PK 94/06 oraz wyrok z dnia 11.04.2001 r., sygn. IPKN 350/00).

5. Płatnik wskazuje, że zgodnie z § 2 ust. 1 Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (tj. Dz.U. z 2015 r. poz. 2236) podstawy wymiaru

składek nie stanowią między innymi przychody w postaci zwrotu kosztów używania w jazdach lokalnych przez pracowników, dla potrzeb pracodawcy, pojazdów niebędących własnością pracodawcy (§ 2 ust. 1 pkt 13) oraz diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika (§ 2 ust. 1 pkt 15).

Organ opisując zakres właściwości miejscowej Lubuskiego Wojewódzkiego Inspektora Jakości Artykułów Rolno-Spożywczych oraz wskazując na miejsca przeprowadzania kontroli, jako na miejsce wykonywania pracy – nie wziął jednocześnie pod rozważę, czy w takim przypadku wykorzystywanie samochodów prywatnych nie będzie jednoznaczne z jazdą lokalną w rozumieniu w/w przepisu.

6. Niezależnie od powyższego, Płatnik wskazuje, że Organ nie przedstawił podstaw prawnych i faktycznych które uzasadniałyby oskładokowanie należności wypłaconych Dariuszowi Młynarczykowi i Marii Stróż, z pominięciem innych pracowników w analogicznych sytuacjach. Ponadto Płatnik zauważa, że stanowisko zaprezentowane w protokole kontroli prowadziło do nieuzasadnionego zróżnicowania pomiędzy pracownikami korzystającymi z samochodów służbowych, a pracownikami korzystającymi z samochodów prywatnych.

Z tych wszystkich względów Płatnik uznał wniesienie zastrzeżeń do protokołu kontroli za uzasadnione i konieczne.

WOJEWÓDZKI INSPEKTOR
JAKOŚCI HANDLOWEJ
ARTYKUŁÓW ROLNO-SPOŻYWCZYCH
W ZIELONEJ GÓRZE

Bogdan Karwowski