

Data aktualizacji: 4.11.2016 r.

Ustalanie podstawy wymiaru składek pracowników delegowanych według zasad obowiązujących od 01.10.2016 r.

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

- wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną,
- zasiłków z ubezpieczeń społecznych.[\[1\]](#)

W podstawie wymiaru nie uwzględnia się również przychodów określonych w § 2 ust. 1 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, zwanego dalej rozporządzeniem.[\[2\]](#)

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, w brzmieniu obowiązującym od 1 października 2016 r., podstawy wymiaru składek nie stanowi część wynagrodzenia pracowników, których przychód jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie[\[3\]](#), zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców[\[4\]](#), w wysokości równoważności 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[\[5\]](#).

I. Zasady ogólne.

1. Przepis § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia w znowelizowanym brzmieniu ma zastosowanie do ustalania podstawy wymiaru składek począwszy od podstawy za październik 2016 r., wykazanej w dokumentach rozliczeniowych składanych za ten miesiąc.
2. Przepis § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia ma zastosowanie wyłącznie, jeśli przychód pracownika za dany miesiąc **jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie** (w 2016 r. - 4.055 zł).
3. Ustalając czy § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia będzie mieć zastosowanie należy brać pod uwagę łączny przychód uzyskany przez pracownika w danym miesiącu, a więc zarówno za pracę w Polsce jak i za granicą.
4. Przy dokonywaniu porównania do kwoty przeciętnego wynagrodzenia brak jest podstaw prawnych do proporcjonalnego zmniejszania kwoty przeciętnego wynagrodzenia, odpowiednio do okresu przebywania za granicą, w przypadku pracownika, który pracował za granicą przez część miesiąca. Nie ma znaczenia okres przebywania w danym miesiącu za granicą. Porównania należy dokonywać zawsze do pełnej kwoty przeciętnego wynagrodzenia (w 2016 r. - 4.055 zł).

5. Przez przychód pracownika, o którym mowa w § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia należy rozumieć przychód ustalony zgodnie z powołanym art. 18 ust. 1 i 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Tym samym należy brać pod uwagę wszystkie wypłaty, stanowiące podstawę wymiaru składek, dokonane lub postawione do dyspozycji ubezpieczonego od pierwszego do ostatniego dnia danego miesiąca, bez względu na okres za jaki przysługują.
6. Przez użyte w § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia sformułowanie "za każdy dzień pobytu" należy rozumieć zarówno dni pracy poza granicami kraju jak i dni rozkładowo wolne od pracy (np. sobotę i niedzielę, przypadające w trakcie trwania podróży służbowej). Dniem pobytu jest dzień, za który pracownik otrzymuje wynagrodzenie stanowiące podstawę wymiaru składek, przy czym do dni pobytu nie zalicza się dni urlopu wypoczynkowego pracownika, tj. okresu ustawowego zwolnienia pracownika od obowiązku świadczenia pracy.

II. Kiedy zastosowanie ma § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia?

Przepis § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia ma zastosowanie wyłącznie, jeśli przychód pracownika za dany miesiąc **jest wyższy niż przeciętne wynagrodzenie** (w 2016 r. - 4.055 zł).

Jeżeli przychód pracownika **nie przekracza przeciętnego wynagrodzenia** § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia nie stosuje się. Podstawę wymiaru składek ustala się na zasadach ogólnych wynikających z art. 18 ust. 1 i 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, z zastosowaniem pozostałych wyłączeń określonych w § 2 ust. 1 rozporządzenia^[6].

Nie stosowanie § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia oznacza, że **nie ma podstaw** do odejmowania równowartości diet ani porównywania przychodu do kwoty przeciętnego wynagrodzenia.

Przykład 1^[7]

Pracownik delegowany do pracy za granicą, za pracę wykonywaną we wrześniu 2016 r. uzyskał w październiku 2016 r. przychód w wysokości 2.000 euro (8.600 zł).

Podstawę wymiaru składek za październik należy ustalić z zastosowaniem § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, ponieważ przychód uzyskany w tym miesiącu (8.600 zł) jest wyższy od przeciętnego wynagrodzenia.

Przykład 2

Osoba od 01.09.2016 r. do 11.09.2016 r. nie wykonywała pracy ani w Polsce, ani za granicą. Osoba ta została zatrudniona przez polskiego pracodawcę od 12.09.2016 r. i od tej daty została delegowana do pracy za granicą. Z tego tytułu uzyskała w październiku 2016 r. przychód w wysokości 1.500 euro (6.450 zł).

W powyższym przypadku § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia ma zastosowanie przy ustalaniu podstawy wymiaru składek za październik, ponieważ uzyskany przez pracownika w tym miesiącu przychód (6.450 zł) przekroczył kwotę przeciętnego wynagrodzenia.

Przykład 3

Osoba od 01.09.2016 r. do 19.09.2016 r. nie wykonywała pracy ani w Polsce, ani za granicą. Osoba ta została zatrudniona przez polskiego pracodawcę od 20.09.2016 r. i od tej daty została delegowana do pracy za granicą. Z tego tytułu uzyskała w październiku 2016 r. przychód w wysokości 940 euro (4.042 zł).

Ponieważ przychód ten jest niższy niż kwota przeciętnego wynagrodzenia (4.055 zł), podstawę wymiaru składek za październik stanowi kwota 4.042 zł.

Przykład 4

Pracownik został delegowany do pracy za granicę od 01.03.2016 r. W październiku 2016 r. uzyskał przychód w wysokości 940 euro (4.042 zł).

Ponieważ przychód ten jest niższy niż kwota przeciętnego wynagrodzenia (4.055 zł), podstawę wymiaru składek za październik stanowi kwota 4.042 zł.

III. Zasady ustalania podstawy wymiaru składek z zastosowaniem § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia.

1. Wykonywanie pracy za granicą przez pełny miesiąc albo wykonywanie pracy wyłącznie za granicą przez niepełny miesiąc

Po odjęciu od przychodu pracownika za dany miesiąc równowartości diet za dni pobytu za granicą, należy dokonać porównania do kwoty przeciętnego wynagrodzenia.

Przy dokonywaniu tego porównania brak jest podstaw prawnych do proporcjonalnego zmniejszania kwoty przeciętnego wynagrodzenia, odpowiednio do okresu przebywania za granicą, w przypadku pracownika, który pracował za granicą przez część miesiąca.

Przykład 5

Pracownik delegowany do pracy za granicą, za pracę wykonywaną we wrześniu 2016 r. uzyskał w październiku 2016 r. przychód w wysokości 2.000 euro (8.600 zł).

Ustalenie podstawy wymiaru:

$30 \times 49 \text{ euro} = 1470 \text{ euro} = 6.321 \text{ zł}$ (równowartość diet)

$8.600 \text{ zł} - 6.321 \text{ zł} = 2.279 \text{ zł}$

Kwota przychodu pomniejszona o równowartość diet (2.279 zł) jest niższa od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, a zatem podstawa wymiaru za październik wynosi 4.055 zł.

Przykład 6

Osoba od 01.09.2016 r. do 11.09.2016 r. nie wykonywała pracy ani w Polsce, ani za granicą. Osoba ta została zatrudniona przez polskiego pracodawcę od 12.09.2016 r. i od tej daty została delegowana do pracy za granicą. Z tego tytułu uzyskała w październiku 2016 r. przychód w wysokości 1.500 euro (6.450 zł).

Ustalenie podstawy wymiaru za październik:

$19 \times 49 \text{ euro} = 931 \text{ euro} = 4.003,30 \text{ zł}$ (równowartość diet)

$6.450 \text{ zł} - 4.003,30 \text{ zł} = 2.446,70 \text{ zł}$

Kwota przychodu pomniejszona o równowartość diet (2.446,70 zł) jest niższa od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, a zatem podstawa wymiaru wynosi 4.055 zł.

2. Wykonywanie pracy w jednym miesiącu w Polsce i za granicą.

Po odjęciu od łącznego przychodu pracownika za dany miesiąc (tj. zarówno z tytułu pracy wykonywanej w Polsce jak i wykonywanej za granicą) równowartości diet za dni pobytu za granicą, należy dokonać porównania do kwoty przeciętnego wynagrodzenia.

Przy dokonywaniu tego porównania brak jest podstaw prawnych do proporcjonalnego zmniejszania kwoty przeciętnego wynagrodzenia, odpowiednio do okresu przebywania za granicą, w przypadku pracownika, który pracował za granicą przez część miesiąca.

Przykład 7

Pracownik od 01.09.2016 r. do 20.09.2016 r. pracował w Polsce, a od 21.09.2016 r. do 30.09.2016 r. pracował za granicą. Z tego tytułu w październiku uzyskał przychód:

- za pracę w Polsce - 2.500 zł,
- za pracę za granicą 700 euro (3.010 zł)

Łączny przychód w październiku wyniósł więc 5.510 zł (§ 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia ma zastosowanie).

Ustalenie podstawy wymiaru za październik:

$10 \times 49 \text{ euro} = 490 \text{ euro} = 2.107 \text{ zł}$ (równowartość diet)

$5.510 \text{ zł} - 2.107 \text{ zł} = 3.403 \text{ zł}$

Kwota przychodu pomniejszona o równowartość diet (3.403 zł) jest niższa od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, a zatem podstawa wymiaru wynosi 4.055 zł.

Przykład 8

Pracownik polskiego przedsiębiorstwa wykonywał pracę w Polsce od 01.09.2016 r. do 11.09.2016 r., a od 12.09.2016 r. do 30.09.2016 r. wykonywał pracę za granicą.

W październiku 2016 r. uzyskał przychód:

- **za pracę w Polsce - 1.000 zł,**
- **za pracę za granicą - 1.500 euro (6.450 zł).**

W powyższym przypadku przy ustalaniu podstawy wymiaru składek za październik 2016 r. przepis § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia ma zastosowanie, ponieważ uzyskany przez pracownika przychód (7.450 zł) jest wyższy niż kwota przeciętnego wynagrodzenia.

Ustalenie podstawy wymiaru:

$19 \times 49 \text{ euro} = 931 \text{ euro} = 4.003,30 \text{ zł}$ (równowartość diet)

$7.450 \text{ zł} - 4.003,30 \text{ zł} = 3.446,70 \text{ zł}$

Kwota przychodu pomniejszona o równowartość diet (3.446,70 zł) jest niższa od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, a zatem podstawa wymiaru za październik wynosi 4.055 zł.

Przykład 9

Pracownik od 01.09.2016 r. do 20.09.2016 r. pracował za granicą, a od 21.09.2016 r. do 30.09.2016 r. pracował w Polsce. W październiku 2016 r. uzyskał przychód:

- **za pracę za granicą - 600 euro (2.580 zł),**
- **za pracę w Polsce - 1.290 zł.**

Łączny przychód pracownika uzyskany w październiku wyniósł 3.870 zł.

W powyższym przykładzie, kwota przychodu w wysokości 3.870 zł stanowi podstawę wymiaru składek za październik.

3. Wykonywanie pracy za granicą przez część miesiąca i urlop wypoczynkowy przez pozostałą część.

W zakresie ustalania podstawy wymiaru składek zastosowanie mają analogiczne zasady jak w sytuacjach przedstawionych w punkcie 2.

Równocześnie celem stwierdzenia, czy § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia ma zastosowanie, należy wziąć pod uwagę łączny przychód uzyskany w tym miesiącu, a więc przychód uzyskany za pracę za granicą wraz z wynagrodzeniem za urlop. Jeżeli łączny przychód wyniósł więcej niż kwota przeciętnego wynagrodzenia to § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia ma zastosowanie.

4. Wykonywanie pracy za granicą przez część miesiąca i zasiłek z ubezpieczeń społecznych (np. zasiłek chorobowy) lub wynagrodzenie za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną.

Jeżeli pracownik przez część miesiąca wykonywał pracę za granicą, a za część tego samego miesiąca uzyskał zasiłek z ubezpieczeń społecznych lub wynagrodzenie za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną to do oceny, czy § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia ma zastosowanie, nie należy brać pod uwagę kwoty zasiłku lub wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy, ponieważ nie stanowią one podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Przykład 10

Pracownik od 01.09.2016 r. do 10.09.2016 r. pracował za granicą i uzyskał z tego tytułu w październiku 2016 r. przychód wynoszący 600 euro (2.580 zł). Od 11.09.2016 r. do 30.09.2016 r. przebywał na zwolnieniu lekarskim i w październiku 2016 r. uzyskał z tego tytułu zasiłek chorobowy w kwocie 2.300 zł.

W powyższym przykładzie, przepis § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia nie ma zastosowania, ponieważ przychód uzyskany z tytułu pracy stanowi kwotę niższą od kwoty przeciętnego wynagrodzenia. Podstawę wymiaru za październik stanowi kwota 2.580 zł.

Przykład 11

Pracownik od 01.09.2016 r. do 20.09.2016 r. pracował za granicą i uzyskał z tego tytułu w październiku 2016 r. przychód wynoszący 1.200 euro (5.160 zł). Od 21.09.2016 r. do 30.09.2016 r. przebywał na zwolnieniu lekarskim i w październiku 2016 r. uzyskał z tego tytułu zasiłek chorobowy w kwocie 1.150 zł.

W powyższym przykładzie, do ustalenia podstawy wymiaru ma zastosowanie § 2 ust. 1 pkt 16 rozporządzenia, ponieważ przychód uzyskany za pracę przekroczył kwotę przeciętnego wynagrodzenia.

Ustalenie podstawy wymiaru za październik:

$20 \times 49 \text{ euro} = 980 \text{ euro} = 4.214 \text{ zł}$ (równowartość diet)

$5.160 \text{ zł} - 4.214 \text{ zł} = 946 \text{ zł}$

Kwota przychodu pomniejszona o równowartość diet (946 zł) jest niższa od kwoty przeciętnego wynagrodzenia, a zatem podstawa wymiaru wynosi 4.055 zł.

[1] art. 18 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 963, 1247 i 1579),

[2] rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. z 2015 r. poz. 2236 i z 2016 r. poz. 1381).

[3] prognozowane przeciętne wynagrodzenie, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

[4] z wyłączeniem osób wymienionych w art. 18 ust. 12 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, tj. członkom służby zagranicznej wykonującym obowiązki służbowe w placówce zagranicznej.

[5] prognozowane przeciętne wynagrodzenie, o którym mowa w art. 19 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

[6] w stosunku do osób nieświadczących pracy za granicą w ramach podróży służbowej nie ma zastosowania § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia.

[7] dla celów obliczeń zawartych w przykładach przyjęte zostały następujące założenia:

- równowartość diety za 1 dzień pobytu = 49 euro,
- kurs: 1 euro = 4,30 zł.

Redakcja: Departament Ubezpieczeń i Składek