

Sygn. akt III AUa 139/17

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 14 czerwca 2017 r.

Sąd Apelacyjny we Wrocławiu III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący: SSA Maria Pietkun (spr.)

Sędziowie: SSA Barbara Ciuraszkiwicz

SSA Elżbieta Kunecka

Protokolant: Robert Purchalak

po rozpoznaniu w dniu 14 czerwca 2017 r. we Wrocławiu

na rozprawie

sprawy z wniosku (...) **Sp. z o.o. we W.**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L.**

o ubezpieczenie społeczne

na skutek apelacji (...) Sp. z o.o. we W.

od wyroku Sądu Okręgowego we Wrocławiu Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 14 września 2016 r. sygn. akt VIII U 715/16

I. oddala apelację;

II. zasądza od wnioskodawcy na rzecz strony pozwanej kwotę 240 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym.

UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 14.09.2016 r. Sąd Okręgowy we Wrocławiu Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych oddalił odwoalnie wnioskodawcy (...) spółki z o.o. we W. od decyzji organu rentowego – Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. z dnia 5.04.2016 r. o wydanie interpretacji.

Sąd Okręgowy ustalił, (...) Sp. z o.o. z siedzibą we W., prowadzi działalność gospodarczą w zakresie m.in. ruchomych placówek gastronomicznych. We wniosku z dnia 3.03.2016 r. wystąpiła o wydanie pisemnej interpretacji przepisów w trybie art. 10 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, co do systemu kafeteryjnego

W spółce funkcjonuje kafeeteria, czyli system świadczeń, które pracownik może wybrać sam w ramach określonej kwoty pieniężnej. Pracownicy posiadają swoje indywidualne konta na platformie multimedialnej, comiesięcznie zasilane określoną kwotą pieniężną, która może być przeznaczona wyłącznie na pokrycie częściowo odpłatnych świadczeń o charakterze niemajątkowym. Świadczenia będą opłacane zarówno ze środków pracownika jak i pracodawcy, w różnych proporcjach, indywidualnych dla każdego pracownika i mogących ulec zmianie. Zgromadzone kwoty mogą

być przeznaczone przez pracowników na różne świadczenia, takie jak: zakup wycieczek, pobytów w ośrodkach wypoczynkowych oraz SPA, zakup biletów na imprezy i do kina, zakupy w sklepach internetowych, uczestnictwo w kursach językowych, kolonie dla dzieci. Pracownik będzie mógł zrealizować wszystkie swoje punkty w danym miesiącu lub po upływie określonego czasu.

Dodatkowo w ramach kafeterii będą funkcjonowały świadczenia, które są dostępne obecnie dla pracowników wnioskodawcy, tj.:

- abonament w firmie medycznej – pracownik będzie pokrywał co miesiąc część kosztów abonamentu, pozostałą część co miesiąc będzie dopłacał pracodawca,
- fundusz inwestycyjny – pracownik będzie wpłacał co miesiąc określoną kwotę pieniężną, co miesiąc będzie też dopłacał pracodawca,
- karta obiektów sportowych – pracownik będzie co miesiąc pokrywał część kosztów abonamentu karty sportowej uprawniającej do wstępu do siłowni oraz obiektów sportowych, pracodawca będzie pokrywał pozostałą część kosztów abonamentu,
- ubezpieczenia – pracownik będzie pokrywał część kosztów miesięcznej opłaty za polisę w firmie ubezpieczeniowej, pracodawca będzie pokrywał pozostałą część kosztów.

Pracodawca kupuje usługę od firmy medycznej, kartę do obiektów sportowych oraz na ubezpieczenie grupowe dla pracowników. Faktura za usługi wystawiana jest na Spółkę, czyli wnioskodawcę. Następnie pracownicy odkupują wymienione usługi od Spółki po cenach niższych niż cena tych usług zakupiona pierwotnie przez wnioskodawcę.

Prawo do świadczeń w systemie kafeteryjnym miało być uregulowane w wewnętrznych przepisach dotyczących wynagradzania, tj. w regulaminie wynagradzania. Pokrywanie kosztów w zakresie finansowania świadczeń w ramach systemu kafeteryjnego miało odbywać się w oparciu o instytucję potrącenia wynagrodzenia za pracę po wyrażeniu uprzedniej zgody przez pracownika na piśmie. Pracownik będzie uiszczal kwotę jednego złotego (jednej złotówki) do każdego świadczenia, celem odkupienia od pracodawcy usługi uprzednio przez niego wykupionej od podmiotu trzeciego. W ten sposób pracownik nabywa świadczenia poniżej ich wartości rynkowej (detalicznej).

Wartość świadczeń w części finansowanej przez pracodawcę będzie stanowiła dla pracowników Spółki przychód z tytułu stosunku pracy w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zaskarżoną decyzją z dnia 05 kwietnia 2016 r. organ rentowy uznał za nieprawidłowe stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 03 marca 2016 r. w sprawie nieuwzględnienie w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne finansowanej przez pracodawcę wartości świadczeń uzyskiwanych przez pracowników w ramach systemu kafeteryjnego.

Przy tak poczynionych ustaleniach Sąd Okręgowy uznał, że odwołanie nie podlega uwzględnieniu.

Zasady podlegania ubezpieczeniom społecznym regulują przepisy ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych - co do pracowników art. - art. 6 ust. 1 pkt 1, art. 11 ust. 1, art. 12 ust. 1 i art. 13 pkt 1.

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników stanowi przychód pracownika w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. W podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników nie uwzględnia się wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków - art. 18 ust. 1 i 2. Natomiast podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe oraz ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenia rentowe(...) - art. 20 ust. 1. Zgodnie z art. z art. 18 ust. 1 ust. 2, art. 20 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie

szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe (tj. Dz. U. z 2015 r. poz. 2236), podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1997 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.) z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z wyłączeniem wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków z ubezpieczeń społecznych.

Z literalnego brzmienia § 2 ust. 1 pkt 26 powołanego wyżej Rozporządzenia wynika, że aby korzyść materialna nie rodziła obowiązku opłacania składek to powinna zostać przyznana pracownikowi na mocy postanowień obowiązującego u pracodawcy układu zbiorowego pracy, regulaminu wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, w także przybrać formę niepieniężną (formę zakupu po cenach niższych niż detaliczne lub formę usługi). W rezultacie pracownik powinien ponieść część kosztów zakupionej przez pracodawcę usługi, gdyż jeżeli świadczenie zostanie przekazane przez pracodawcę nieodpłatnie to wskazana kwota będzie stanowiła podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu umowy o pracę. Jeżeli prawo do uzyskania korzyści wynika z regulaminu wynagradzania i przybiera formę zakupu po cenach niższych niż detaliczna oraz jeżeli nie stanowi ona świadczenia w formie pieniężnej, to wartość takiej korzyści nie będzie stanowić podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne, bez względu na cenę jaką zapłaci pracownik za korzyść (pod warunkiem, że cena jest niższa niż detaliczna). Funkcjonowanie tego systemu miało opierać się na własnej platformie multimedialnej obsługiwanej przez wnioskodawcę, w ramach której tworzone będą indywidualne konta pracownicze. Pracodawca będzie na nie odprowadzał określoną kwotę pieniężną do dyspozycji pracownika, który za pośrednictwem platformy będzie mógł wydatkować na świadczenia różnego zakresu – w wybrany przez siebie sposób, w tym np. zakupy w sklepach internetowych. W ocenie organu rentowego, którą podziela Sąd Okręgowy, powyżej opisana forma dodatkowego wynagradzania pracowników ma charakter pieniężny, a samo wprowadzenia prawa do świadczeń w systemie kafeteryjnym do regulaminu wynagradzania Spółki nie skutkuje automatycznie uznaniem, iż świadczenie to będzie podlegać wyłączeniu na podstawie wskazanego powyżej § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia. Pracownik bowiem otrzyma do swojej dyspozycji określoną kwotę pieniężną, którą wydatkować może między innymi na zakupy w sklepie internetowym, na zakup funduszy inwestycyjnych co wyraźnie wskazuje na pieniężny charakter tego wynagrodzenia.

Mając na uwadze powyższe, Sąd nie znalazł podstaw do zmiany zaskarżonej decyzji i w oparciu o art. 477¹⁴ § 1 k.p.c. orzekł jak w sentencji.

Orzeczenie o kosztach procesu oparto o przepis art. 98 k.p.c. w zw. z Rozporządzeniem Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (Dz.U.2015.1804).

Apelację od powyższego wyroku złożył wnioskodawca zarzucając naruszenie § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, poprzez błędne uznanie, że świadczenia kafeteryjne otrzymywane przez pracowników wnioskodawcy stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i w konsekwencji, że mają charakter pieniężny.

Przy tak sformułowanych zarzutach skarżący wnosił o zmianę zaskarżonego wyroku i uwzględnienie odwołania oraz zasądzenie kosztów procesu za obie instancje.

Skarżący podkreśla, że przekazane przez odwołującego się środki pieniężne na konto na platformie multimedialnej pracowników, mają charakter czysto wirtualny i okoliczność ta umknęła sądowi pierwszej instancji.

Sąd Apelacyjny zważył.

Apelacja wnioskodawcy nie podlega uwzględnieniu.

W trybie art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. tj. 2015/584 ze zm.) organ rentowy wydaje pisemną interpretację w zakresie indywidualnej sprawy co do zakresu i sposobu stosowania przepisów z których wynika obowiązek publicznej daniny. W okolicznościach sprawy sprowadza się to do interpretacji

przepisów zakresu ubezpieczeń społecznych w przedmiocie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników.

Zgodnie z art. 18 § 1 ustawy z dnia 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U tj. 2016/963) stanowi, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne stanowi przychód w rozumieniu przepisu art. 4 pkt 9 i 10 powołanej ustawy. Oznacza to jak trafnie przyjął Sąd Okręgowy, że odnosi się to do definicji przychodu w rozumieniu art. 12 ustawy o podatku dochodowym.

Wyjątki od zasady oskładkowania całości przychodu ujęte są w przepisach rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Spór w sprawie dotyczy treści § 2 pkt 26 powołanego rozporządzenia, traktującego o wyłączeniu z podstawy oskładkowania korzyści materialne wynikające z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług oraz korzystaniu z bezpłatnych lub częściowo odpłatnych przejazdów środkami lokomocji,

Wskazać należy, iż przedmiotowe rozporządzenie określając wyjątki od zasady oskładkowania całego przychodu oznacza enumeratywnie składniki wynagrodzeń opisane szczegółowo i rodzajowo. Odnosi się to jednak do świadczeń, które wypłacane są sporadycznie, jak np. nagrody jubileuszowe, bądź udział których w całości wynagrodzenia nie jest znaczący. Składniki wynagrodzenia wymienione w tym rozporządzeniu mają charakter wyjątkowy i jako takie nie decydują o części stosowanego systemu wynagrodzenia, który w danym przypadku podlega oskładkowaniu. W ocenie Sądu Apelacyjnego przedmiotowy system kafeteryjny polegający na wprowadzeniu platformy multimedialnej na której konto elektroniczne każdego pracownika zasilane jest co miesiąc określoną kwotą, po części finansowana ze środków pracodawcy, a po części przez pracownika. W ramach tego mechanizmu pracownik będzie mógł dokonać wyboru określonej usługi lub świadczenia w naturze. Pracownicy odkupują więc usługi od pracodawcy po cenie zakupu. Pracownik pokrywając część kosztów w ten sposób faktycznie płaci mniej za usługę niżby sam wydatkował na to swoje wynagrodzenie.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, pracownik korzystając z określonej puli świadczeń, czy usług, w części w której ponosi niższą cenę za ich zakup, uzyskuje przychód. Wnioskodawca uzupełniając wniosek w niniejszej sprawie na wezwanie organu rentowego, sam przyznał, że część owych usług i świadczeń w części finansowanej przez pracownika stanowi przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od towarów i usług. Nadto środki ewidencjonowane na koncie pracownika w ramach platformy multimedialnej, nie mogą być traktowane jak to naprowadza wnioskodawca, jako o wymiarze wyłącznie wirtualno – pogładowym, skoro za nie w rama ich określonej wartości pracownik faktycznie i realnie nabywa określone usługi, czy świadczenia. Z tych motywów zarzuty apelacji, zdaniem Sądu apelacyjnego są chybione, skoro pokrywanie kosztów w zakresie finansowania świadczeń w ramach systemu kafeteryjnego miało odbywać się w oparciu o instytucję potrącenia wynagrodzenia za pracę po wyrażeniu uprzedniej zgody przez pracownika na piśmie.

Okoliczność, że pracodawca redystrybucję określonych usług umieści w przepisach zakładowych, stanowiących zakładowe źródło prawa pracy nie oznacza automatycznie, że każde takie świadczenie odpowiada dyspozycji przepisu § 2 pkt 26 powołanego rozporządzenia. W ocenie Sądu Apelacyjnego przedmiotowy system kafeteryjny, nie sprowadza się do prostego udostępniania po cenach niższych niż detaliczne artykułów, przedmiotów, czy usług, który przysługiwałby wszystkim pracownikom na jednakowych zasadach, albo grupom pracowników spełniającym określone przez pracodawcę cechy, jak warunki zatrudnienia itp. Opisane przez wnioskodawcę świadczenia kafeteryjne, zdaniem Sądu Apelacyjnego, stanowią system wynagradzania i to o wybitnie motywacyjnym charakterze. Jako system wynagradzania może występować obok innego czasowego, ryczałtowego in. systemu równoległe. Jako system wynagradzania różna może być proporcja jego udziału w całkowitym wynagrodzeniu pracownika. Ewentualny znaczny udział procentowy takiego systemu wynagradzania w całkowitym przychodzie pracownika zaburzy proporcje między oskładkowaniem przychodu i stosowaniem tylko wyjątków wymienionych przedmiotowym rozporządzeniem. Wniosek o takich relacjach wymiarowych systemu kafeteryjnego nie wspomina, a ewentualna interpretacja dokonana

przez organ rentowy byłaby wiążąca. Zasadą wynagradzania pracowników jest forma pieniężna, wynagrodzenia rzeczowe są dopuszczalne, ale nie mogą mieć znaczącego czy wiodącego charakteru. Nabywanie świadczeń w ramach systemu kafeteryjnego połączone jest z uprzednim nabywaniem punktów, a to oznacza indywidualne ich gromadzenie w zależności od spełnienia przesłanek warunkujących ich nabycie. Taka praktyka świadczy wybitnie o motywacyjnym w tej części systemie wynagrodzeń, w ramach którego na końcu pracownik ma prawo wyboru świadczenia czy usługi, przy zakresie ich rodzaju określonym przez pracodawcę. System ten, zdaniem Sądu Apelacyjnego, odpowiada pojęciu pakietowego systemu wynagrodzeń, przedmiotem którego jest świadczenie określonych usług na rzecz pracowników, po uprzednim wyborze przez pracownika sposobu zagospodarowania zgromadzonych środków, w tym wypadku na wspomnianej platformie multimedialnej.

W świetle powyższego tak funkcjonujący motywacyjny system wynagrodzeń, aczkolwiek poboczny funkcjonujący obok innego systemu wynagradzania, nie mieści się, zdaniem Sądu Apelacyjnego w katalogu wyłączeń z oskładkowania w rozumieniu powołanego przepisu § 2 pkt 26 w/w rozporządzenia.

Z tych motywów uwzględniając apelację organu rentowego Sąd Apelacyjny orzekł jak w pkt I sentencji wyroku na podstawie art. 386 § 1 kpc.

Orzeczenie w przedmiocie kosztów procesu znajduje uzasadnienie w przepisie art. 98 kpc w zw. z § 9 ust. 2 i § 10 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22.10.2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (Dz. U. 2015/1804) w brzmieniu nadanym rozporządzeniem Ministra Sprawiedliwości z dnia 3.10.2016 r. zmieniającego w/w rozporządzenie (Dz. U. 2016/1667).

SSA Barbara Ciuraszkiewicz SSA Maria Pietkun SSA Elżbieta Kunecka

R.S.