

Sygn. akt III A Ua 804/18

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 12 września 2018 r.

Sąd Apelacyjny we Wrocławiu III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych
w składzie:

Przewodniczący: SSA Irena Różańska-Dorosz

Sędziowie: SSA Monika Kiwiorska-Pajak (spr.)

SSO del. Artur Tomanek

Protokolant: Robert Purchalak

po rozpoznaniu w dniu 12 września 2018 r. we Wrocławiu

na rozprawie

sprawy z wniosku Browaru (...) Spółka z o.o. w N.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L.

o interpretację

na skutek apelacji Browaru (...) Spółka z o.o. w N.

od wyroku Sądu Okręgowego w Opolu Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 22 marca 2018 r. sygn. akt V U 2464/15

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 22 marca 2018 r. Sąd Okręgowy w Opolu oddalił odwołanie Browaru (...) Sp. z o.o. w N. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w L. z 25 sierpnia 2015 r. uznającej za nieprawidłowe stanowisko przedstawione we wniosku z 7.08.2015 w sprawie nieuwzględnienia na podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne przychodu uzyskiwanego przez pracownika z tytułu udostępniania mu za symboliczną odpłatnością samochodu służbowego do celów prywatnych, zarzucając naruszenie prawa materialnego przez uznającej za nieprawidłowe stanowisko przedstawione we wniosku z 7.08. 2015 r. w sprawie nieuwzględnienia na podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne przychodu błędne zastosowanie art. 18 ust. 1 i 2 i art. 20 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 9 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Sąd Okręgowy ustalił:

Aneksem nr (...) z dnia 13.08.2013 do Zakładowego Regulaminu Wynagradzania Browaru (...)Sp. z o.o. w N. wprowadzono do regulaminu § 6 pkt 7 o treści: pracodawca ma prawo do przekazania pracownikowi w użytkowanie samochodu służbowego dla realizacji celów służbowych (...). Korzystanie przez pracowników z samochodu służbowego w celach prywatnych stanowi częściowo nieodpłatne świadczenie związane z pracą. Szczegółowe zasady przekazywania, użytkowania samochodu służbowego oraz wysokość częściowo nieodpłatnego świadczenia zostały uregulowane w Regulaminie Użytkowania Samochodów Służbowych Browaru (...) Sp. z o.o.

W w/w Regulaminie Użytkowania z 1.08.2013 r. w § 24 postanowiono, że użytkowanie samochodu służbowego dla celów prywatnych jest częściowo odpłatne, wielkość stawki w ramach częściowo odpłatnego użyczenia samochodu służbowego do celów prywatnych określi odpowiednie Zarządzenie Prezesa Zarządu, stanowiące integralną część regulaminu, które wprowadzało 10% odpłatność, liczoną od kwoty stanowiącej iloczyn przebytych kilometrów i stawki za kilometr dla danego rodzaju samochodu, od pozostałej wartości zostanie naliczony podatek dochodowy od osób fizycznych. Zarządzenie z 30.12.2014 r. stanowiące integralną część regulaminu z dnia 1.01.2015 r. przewidywało natomiast opłatę uzależnioną od pojemności silnika, przy czym pracownik miał ponosić 4% odpłatność.

Wnioskiem z 7.08.2015 r. Browar (...) Sp. Z o.o. w N. zwrócił się do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. o wydanie interpretacji przepisów w zakresie ubezpieczeń społecznych w trybie art. 10 ustawy z 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, opisując stan faktyczny wynikający z wyżej wymienionych regulacji wewnątrzzakładowych oraz wnosząc o udzielenie odpowiedzi, czy pracownik któremu pracodawca udostępnił możliwość korzystania z samochodu służbowego również dla celów prywatnych, uzyskuje przychód (wcześniej w wysokości różnicy ceny rynkowej za usługi najmu samochodów osobowych świadczonych przez podmioty prowadzące zawodowo tego typu działalność lub począwszy od 2015 r. pomiędzy wartością wynikającą z art. 12 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych a opłatą zapłaconą przez pracownika, o której mowa w regulaminie wynagradzania), który powiększy podstawę obliczenia składek na ubezpieczenie społeczne tego pracownika, przy czym zdaniem wnioskodawcy przychód ten podlega wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na podstawie § 2 ust. 1 pkt 26 Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne i rentowe, bowiem stanowi korzyść materialną wynikającą z regulaminu wynagradzania polegającą na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów przedmiotów lub usług oraz korzystaniu z bezpłatnych lub częściowo odpłatnych przejazdów środkami lokomocji. Decyzją nr (...) z 25 sierpnia 2015 r. ZUS o| L. uznał stanowisko przedstawione we wniosku za nieprawidłowe, przedstawiając omówione powyżej poglądy powtórzone w odpowiedzi na odwołanie.

Sąd Okręgowy uznał odwołanie za nieuzasadnione. Wskazał, że w art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 o podatku dochodowym od osób fizycznych przewidziano, że za przychody ze stosunku pracy uważa się m.in. wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, m.in. wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych, w art. 2a i 2c obowiązujących 1.01.2015 r. ustalono wysokość tej wartości w przypadku wykorzystywania samochodu służbowego dla celów prywatnych, jak również przyjęto, że jeżeli świadczenie przysługujące pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych jest częściowo odpłatne, to przychodem pracownika jest różnica pomiędzy wartością określoną w ust. 2a i odpłatnością ponoszoną przez pracownika. W rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, w § 1 zawarto zapis, że podstawę tę przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych osiągany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z zastrzeżeniem § 2, w którym w ust. 1 pkt 26 wyłączono z podstawy wymiaru składek 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. Sąd uznał za prawidłowe stanowisko Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, iż opisane przez spółkę korzyści materialne nie powinny podlegać wyłączeniu z podstawy wymiaru składek, ponieważ wyjątki objęte § 2 rozporządzenia dotyczą tego rodzaju przychodów, które nie stanowią przysporzenia majątkowego pracowników sensu stricto, mają raczej na celu wyrównanie ubytków w tym majątku bezpośrednio związanych ze stosunkiem pracy i warunkami jej wykonywania,

wobec czego określenie „korzystanie” z bezpłatnych lub częściowo odpłatnych przejazdów środkami lokomocji należy rozumieć w ten sposób, że dotyczy ono przejazdów publicznymi środkami lokomocji, względnie transportu organizowanego przez pracodawcę w związku z dojazdem do pracy, czyli w istocie korzyści w postaci częściowego zwrotu kosztów dojazdu do pracy lub jego współfinansowania przez pracodawcę. Nie ma istotnych podstaw, aby z uprzywilejowania wynikającego z treści cyt. przepisu korzystały osoby użytkujące samochody pracodawcy wyłącznie w celach prywatnych, niezwiązanych ze stosunkiem pracy.

Apelację od powyższego wyroku złożył wnioskodawca zarzucając:

- 1) obrazę przepisów prawa materialnego, tj. § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w zw. z art. 18 ust. 1 i ust. 2, art. 20 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych poprzez błędną interpretację i przyjęcie, że w niniejszej sprawie nie zachodziły przesłanki wyłączenia uzyskiwanych korzyści przez odwołującą się z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne,
- 2) błąd w ustaleniach faktycznych poprzez uznanie, że pracownicy spółki Browar (...) używają pojazdów wyłącznie w celach prywatnych, niezwiązanych ze stosunkiem pracy,
- 3) obrazę przepisów prawa procesowego, tj. art. 328 § 2 k.p.c., poprzez brak wskazania w uzasadnieniu wyroku wystarczającego wyjaśnienia podstawy prawnej wyroku.

Wskazując na powyższe zarzuty apelujący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i orzeczenie co istoty sprawy, tj. uznanie stanowiska wnioskodawcy za prawidłowe oraz o zasądzenie od organu rentowego na rzecz odwołującej się kosztów procesu w I i II instancji, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji z pozostawieniem temu sądowi orzeczenia o kosztach postępowania apelacyjnego.

W odpowiedzi na apelację organ rentowy wniósł o jej oddalenie i zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje :

Apelacja okazała się bezzasadna.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, rozstrzygnięcie Sądu I instancji jest prawidłowe.

Sąd Apelacyjny nie podzielił podniesionego w apelacji zarzutu naruszenia przepisu §2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Należy przy tym zwrócić uwagę, że w sprawie nie było pomiędzy stronami sporu, iż korzyść polegająca na nieodpłatnym udostępnieniu pojazdu służbowego pracownikom przez pracodawcę jest przychodem w rozumieniu przepisu art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, a tym samym stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w rozumieniu przepisu art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych. Spór w sprawie sprowadzał się do rozstrzygnięcia, czy w konkretnym stanie faktycznym, w którym pracownicy ponoszą częściową odpłatność za korzystanie z pojazdu służbowego do celów prywatnych, wynikającą z zapisów w regulaminie wynagradzania, ich przychód z tego tytułu podlega wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na podstawie przepisu §2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe.

Stosownie do treści art. 18 ust. 1 ustawy systemowej, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych będących pracownikami stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 ustawy, co oznacza przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Przepis art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych za przychody ze stosunku pracy uznaje zaś wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń

w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenie zasadnicze, wynagrodzenie za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych. Stosownie do treści art. 21 ustawy systemowej, określenie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek oraz wyłączenia z tej podstawy niektórych rodzajów przychodów pozostawiono ministrowi właściwemu do spraw zabezpieczenia społecznego do uregulowania w drodze rozporządzenia. Na podstawie tej delegacji Minister Pracy i Polityki Socjalnej wydał w dniu 18 grudnia 1998 r. rozporządzenie w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. W § 1 tego rozporządzenia wskazano, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z zastrzeżeniem art. 18 ust. 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.

W ocenie Sądu odwoławczego, prawidłowo Sąd pierwszej instancji przyjął, że pojęcie środki lokomocji objęte przepisem § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia obejmuje środki transportu publicznego oraz transportu organizowanego przez pracodawcę. W związku z powyższym nie można podzielić poglądu wnioskodawcy, iż dyspozycją powyższego przepisu objęte są również pojazdy służbowe udostępniane pracownikom do celów prywatnych. Nie ulega też żadnym wątpliwości, że regulacja została wprowadzona celem umożliwienia pracodawcy organizacji „przejazdów” pracowników, czyli dojazdów do pracy, z pracy oraz w celu wykonywania obowiązków służbowych, a także innych przejazdów związanych z zatrudnieniem organizowanych przez pracodawcę (np. wyjazdy na majówkę, grzybobranie, do kina, teatru czy inne), bez obciążenia daniną na ubezpieczenia społeczne. Natomiast korzystanie przez pracowników z majątku (środków trwałych) płatnika - samochodów służbowych dla celów prywatnych (i to bez względu czy cele prywatne są określone czy nie), przy dokonywaniu symbolicznej odpłatności wyliczonej w sposób określony przez płatnika, stanowi przysporzenie majątkowe pracowników. W ocenie Sądu odwoławczego, taka korzyść majątkowa pracownika powinna stanowić także podstawę oskładkowania w rozumieniu ustawy systemowej. Zatem takie przysporzenie nie podlega wyłączeniu na podstawie wskazanego na wstępie uregulowania. Przy czym nie ma znaczenia, iż udostępnione pracownikom pojazdy są wykorzystywane także dla celów służbowych, co zaakcentowano w apelacji. Należy zgodzić się z poglądem wyrażonym w wyroku Sądu Apelacyjnego w Szczecinie z 7 marca 2016 r., sygn. akt III A Ua 493/15, wydanym w zbliżonym stanie faktycznym, że jeżeli ustawodawca takie wyłączenie chciałby wprowadzić, to z uwagi na jego znaczną wartość - uczyniłby to w sposób jednoznaczny, tak jak uczynił to w § 2 ust. 1 pkt 13 rozporządzenia w zakresie korzystania z pojazdów prywatnych dla potrzeb pracodawcy.

Odnosząc się do zarzutów apelacji dotyczących błędnych ustaleń Sądu i naruszenia art. 233 k.p.c., poprzez błędną ocenę dowodów, należy przypomnieć specyfikę postępowania w sprawach o interpretację wynikającą między innymi z art. 10 ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, w świetle, którego, to nie sąd ustala okoliczności faktyczne, ale okoliczności te obowiązany jest przedstawić sam wnioskodawca. Istotą tego postępowania jest bowiem uzyskanie przez stronę wyjaśnienia treści przepisów prawa i ich zastosowania w odniesieniu do indywidualnej - co należy podkreślić - wskazanej we wniosku sytuacji faktycznej. Jak już podniesiono wniosek o interpretację przepisów, powinien dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych i zawierać przedstawienie owego stanu faktycznego oraz stanowisko wnioskodawcy z kwestii prawnej wymagającej interpretacji. Organ wydając decyzję (a Sąd oceniając ją) nie może więc ingerować w stan faktyczny opisany we wniosku, podważać go, uzupełniać czy zmieniać (por. Postanowienie Sądu Najwyższego - Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych z dnia 24 maja 2011 r. II UK 350/10). Sprecyzowany przez płatnika wniosek o pisemną interpretację przepisów prawa powinien bowiem determinować treść zapadłej w wyniku jego rozpoznania decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i razem z tą decyzją oraz odwołaniem od niej zakreślać granice kognicji sądów rozpoznających sprawę. Również wskazany we wniosku stan faktyczny nie może być modyfikowany przez samego wnioskodawcę już na etapie postępowania sądowego. Dlatego nie ulega wątpliwości, że w sprawie chodzi o pojazdy służbowe wykorzystywane zgodnie z definicją do celów służbowych, ale udostępniane pracownikom również dla celów prywatnych (i tego właśnie dotyczy zryczałtowana odpłatność ponoszona przez pracownika).

Zgodnie z utrwalonym już orzecznictwem zarzut naruszenia art. 328 § 2 k.p.c. może być usprawiedliwiony tylko w tych wyjątkowych okolicznościach, w których treść uzasadnienia orzeczenia uniemożliwia dokonanie oceny toku wyводу, który doprowadził do wydania orzeczenia lub w przypadku zastosowania prawa materialnego do niedostatecznie jasno ustalonego stanu faktycznego. W niniejszej sprawie Sąd i instancji należy uzasadnić swoje rozstrzygnięcie i uzasadnienie, mimo lakoniczności, z pewnością odpowiada wymogom określonym w art. 328 § 2 k.p.c.

W związku z powyższym apelacja wnioskodawcy podlegała oddaleniu jako bezzasadna na podstawie art. 385 k.p.c.

Orzeczenie o kosztach zastępstwa procesowego zasądzonych na rzecz organu rentowego jest uzasadnione treścią przepisu art. 98 k.p.c. w zw. z §10 ust. 1 pkt 2 w zw. z §9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości w sprawie opłat za czynności radców prawnych z dnia 22 października 2015 r. (Dz.U. z 2015 r. poz. 1804).

SSA Monika Kiwiorska-Pajak SSA Irena Różańska-Dorosz SSO del. Artur Tomanek