

Sygn. akt III AUa 411/16

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 13 września 2016 r.

Sąd Apelacyjny we Wrocławiu III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący: SSA Maria Pietkun spr.

Sędziowie: SSA Elżbieta Kunecka

SSA Irena Różańska-Dorosz

Protokolant: Monika Horabik

po rozpoznaniu w dniu 13 września 2016 r. we Wrocławiu

na rozprawie

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

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

przy udziale zainteresowanego (...) Sp. z o.o. we W.

o wydanie pisemnej interpretacji

na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L.

od wyroku Sądu Okręgowego we Wrocławiu Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 28 grudnia 2015 r. sygn. akt IX U 1725/14

I. zmienia zaskarżony wyrok w pkt I w ten sposób, że odwołanie oddala,

II. zasądza od wnioskodawcy na rzecz strony pozwanej kwotę 360 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym.

UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 28 grudnia 2015 r. Sąd Okręgowy we Wrocławiu Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych zmienił częściowo decyzję Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. z dnia 31 lipca 2014 r. w ten sposób, że uznał za prawidłowe stanowisko przedstawione we wniosku złożonym w dniu 15 lipca 2014r. przez wnioskodawcę (...) Sp. z o.o., w części dotyczącej braku obowiązku uwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe świadczeń kafeteryjnych oraz oddali dalej idące odwołalnie.

Sąd Okręgowy ustalił, że (...) sp. z o. o. z siedzibą we W. i (...) sp. z o. o. z siedzibą we W. to dwa odrębne podmioty. W firmie wnioskodawcy tj. (...) sp. z o. o., ale także w (...) sp. z o. o. funkcjonuje tzw. kafeeteria, czyli system wynagradzania poprzez świadczenia, które pracownik może wybrać sam w ramach określonej kwoty pieniędzy.

Wnioskodawca co miesiąc zasila w systemie określoną liczbą punktów konto pracownika. Punkty te są opłacane zarówno ze środków pracownika jak i pracodawcy w różnych proporcjach, indywidualnych dla każdego pracownika i mogących ulec zmianie.

Przy pomocy zgromadzonych punktów pracownicy będą mogli wybierać różne świadczenia. W ramach świadczeń możliwy jest zakup wycieczek, pobytów w ośrodkach wypoczynkowych oraz SPA, zakup biletów na imprezy i do kina, zakup w sklepach internetowych, uczestnictwo w kursach językowych, kolonie dla dzieci. Pracownik będzie mógł zrealizować wszystkie swoje punkty w danym miesiącu lub po upływie pewnego czasu.

Pracodawca kupuje usługę od firmy medycznej, firmy sprzedającej karty do obiektów sportowych czy firmy sprzedającej ubezpieczenia grupowe dla pracowników. Faktura za usługi wystawiona jest na pracodawcę, czyli wnioskodawcę. System działa w ten sposób, że następnie pracownicy odkupują usługi od firmy, a wartość tych usług określa się według cen zakupu. Decydująca jest cena, jaką pracodawca faktycznie płaci za te usługi w odniesieniu do konkretnego, korzystającego z usług pracownika. Przychodem danego pracownika jest różnica między wartością danej usługi, a ceną faktycznie zapłaconą przez pracownika. Pracownik pokrywając część kosztów danej usługi, płaci za nią cenę niższą niż detaliczna. Jednocześnie uzyskiwana przez pracownika korzyść nie stanowi świadczenia w formie pieniężnej.

Dodatkowo w ramach kafeterii będą funkcjonowały świadczenia, które są dostępne obecnie: abonament w firmie medycznej, fundusz inwestycyjny, karta do obiektów sportowych, ubezpieczenie

Prawo do powyższych świadczeń zostanie uregulowane w wewnętrznych przepisach dotyczących wynagradzania.

Obecnie w Spółce wnioskodawcy w ramach tzw. systemu kafeteryjnego pracownik ma możliwość dokonać wyboru konkretnych świadczeń w ramach określonej kwoty pieniężnej. Planowany jest zakup platformy obsługującej system kafeteryjny, gdzie co miesiąc konto pracownika w systemie będzie zasilane określoną liczbą punktów.

Zaskarżoną decyzją Zakład Ubezpieczeń Społecznych stwierdził, że kafeteryjny system punktowy nie spełnia warunków wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne w rozumieniu § 2 ust. 1 pkt 26 ww. rozporządzenia. Jak stwierdził ZUS, warunkiem skorzystania z powyższego wyłączenia jest zakup przez pracownika po cenie niższej niż detaliczna artykułów, przedmiotów lub usług od pracodawcy, co oznacza, że to pracodawca odsprzedaje artykuły lub usługi zakupione przez siebie na własny rachunek i we własnym imieniu. Natomiast, według interpretacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, system kafeteryjny to forma pakietowego systemu wynagrodzeń, gdzie pracodawca podejmuje decyzję o wartości pieniężnej pakietu świadczeń, a pracownik o jego formach składowych.

Przy tak poczynionych ustaleniach Sąd Okręgowy przyjął, że odwołanie wnioskodawcy zasługuje na częściowe uwzględnienie.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13.10.1988 r. o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Z kolei na podstawie art. 20 ust. 1 ustawy podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe oraz ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Definicję przychodu zawiera przepis art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z treści § 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 (Dz. U. z 2015 r., poz. 2236) wynika, że podstawy wymiaru składek nie stanowią 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 Okręgowy opierając się na ugruntowanym już orzecznictwie przedmiotu podzielił stanowisko wnioskodawcy.

Interpretując literalnie i sposób ścisły przepis § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. Sąd Okręgowy doszedł do przekonania, że stosowane przez skarżącego usługi „kafeteryjne” spełniają przesłanki, by wyłączyć je z podstawy wymiaru składek pracowników.

Bezspornie wartość uzyskiwanej przez pracownika korzyści nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne. W firmie wnioskodawcy prawo do uzyskania korzyści wynika bowiem z wewnętrznych przepisów płacowych, przybiera ono formę zakupu świadczeń po cenach niższych niż detaliczna oraz nie stanowi świadczenia w formie pieniężnej i tą okoliczność ustalono ponad wszelką wątpliwość w toku przewodu sądowego.

Stosowany przez wnioskodawcę system kafeteryjny polega na możliwości zakupu przez pracownika (nabytych uprzednio przez pracodawcę) świadczeń (korzyści materialnych) po cenach niższych niż detaliczne (niższych, niż cena zakupu tych świadczeń przez pracodawcę), a wreszcie świadczenie nabyte przez pracownika (i współfinansowane przez niego) nie będzie mieć formy pieniężnej. Zakupy w tym systemie dokonywane są poprzez punkty, które można kumulować lub wydawać co miesiąc na usługi kafeteryjne, bądź wreszcie wymieniać na inne np. bilet do kina, teatru, korzystanie z zajęć sportowych, czy przejazd środkami komunikacji. Nie może ostać się twierdzenie organu rentowego, iż uzyskiwane z kafeterii świadczenia są dla pracowników nieodpłatne, albowiem ci partycypują w kosztach comiesięcznego zasilania przez pracodawcę ich kont punktami.

Powyższy system punktowy stworzony z wpłat pracodawcy – wnioskodawcy i pracownika zdaniem Sądu spełnia warunki wyłączenia z postawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w rozumieniu § 2 ust. 1 pkt 26 cytowanego rozporządzenia. Bo zaakcentować należy, że istotą tego sposobu wynagradzania pracowników nie jest zbieranie punktów dla samego ich zbierania, jest nią zaś zakup przez pracownika po cenie niższej niż detaliczna artykułów, przedmiotów lub usług od pracodawcy, co oznacza że to pracodawca odsprzedaje artykuły lub świadczoną przez siebie usługę. I to właśnie kryterium warunkuje skorzystanie z wyłączenia, o którym mowa w § 2 ust. 1 pkt 26 cytowanego rozporządzenia.

Uznając zatem, że wprowadzony przez wnioskodawcę system wynagrodzenia kafeteryjnego mieści się w przywołanym paragrafie rozporządzenia, to w oparciu o zacytowane przepisy prawa i art. 477¹⁴ § 2 k. p. c., zaskarżoną decyzję należało zmienić, o czym Sąd orzekł w pkt I wyroku.

Apelację od powyższego wyroku złożyła strona pozwana – Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. w zakresie pkt I wyroku, zarzucając naruszenie prawa materialnego, a to § 2 ust.1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, poprzez błędne uznanie, że świadczenia kafeteryjne otrzymywane przez pracowników wnioskodawcy nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Nadto skarżący zarzuca sprzeczność ustaleń Sądu z treścią zebranego materiału dowodowego poprzez ustalenie, że w przedmiotowym systemie kafeteryjnym wnioskodawca dokonuje zakupu usług i świadczeń, które następnie nabywa pracownik po cenach niższych niż detaliczne i tak nabyte świadczenie nie ma formy pieniężnej, podczas kiedy system ten stanowi formę wynagradzania, w ramach którego pracownik dokonuje wyboru jednego z oferowanych świadczeń.

Przy tak sformułowanych zarzutach skarżący wnosił o zmianę zaskarżonego wyroku w tej części i oddalenie odwołań oraz zasądzenie kosztów procesu według norm przepisanych, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi pierwszej instancji.

Sąd Apelacyjny zważył.

Apelacja organu rentowego podlega uwzględnieniu.

W trybie art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004r. 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 18.12.1998r. 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 punktowej , ,w której każdy punkt ma określoną wartość pieniężną , opłacane owe punkty będą przez pracodawcę i 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.

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 rozporządzeniu. Wniosek o takich relacjach wymiarowych sytemu 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. Organ rentowy trafnie określa ten system mianem

pakietowego systemu wynagrodzeń, przedmiotem którego jest świadczenie określonych usług na rzecz pracowników, po uprzednim wyborze przez pracownika sposobu zagospodarowania zgromadzonych punktów.

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 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 § 20 rozporządzenia Ministra sprawiedliwości z dnia 22.10.2015r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (Dz. U. 2015/1804).

SSA I . Różańska – Dorosz SSA M. Pietkun SSA E. Kunecka

R.S.
