

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 1 października 2012 r.

Sąd Apelacyjny w Poznaniu, III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Maria Michalska-Goźdź
Sędziowie:	SSA Marek Borkiewicz (spr.) SSA Ewa Cyran
Protokolant:	starszy inspektor sądowy Dorota Cieślik

po rozpoznaniu w dniu 20 września 2012 r. w Poznaniu

sprawy z wniosku (...) sp. z o.o. z siedzibą w G.

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

przy udziale zainteresowanych: R. G., A. H., W. B. (1), R. B., Z. C., M. C., R. C., K. S. (1), K. S. (2)

o podstawę wymiaru składek

na skutek apelacji pozwanego Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z.

od wyroku Sądu Okręgowego - Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Zielonej Górze

z dnia 22 września 2011 r. sygn. akt IV U 3065/10

1. oddala apelację;

2. zasądza od pozwanego na rzecz odwołującej spółki kwotę 840 zł tytułem kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu odwoławczym.

UZASADNIENIE

Decyzjami z dnia 27.05.2010r., 28.05.2010r., 31.05.2010r. oraz z dnia 02.06.2010r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. na podstawie art. 83 ust. 7 w zw. z art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 13.10.1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity Dz.U. z 2009 Nr 205, poz.1585 ze zm.) oraz § 2 ust. 1 pkt. 16 Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U.Nr 161, poz. 1106 ze zm.) stwierdził, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za R. G., A. H., W. B. (1), R. B., Z. C., M. C., R. C., K. S. (1) i K. S. (2) stanowi nie wykazany w deklaracjach przez płatnika składek (...) sp. z o.o. z siedzibą w G. przychód za okresy i w wysokościach szczegółowo wymienionych w zaskarżonych decyzjach.

Odwołania od tych decyzji złożył płatnik składek (...) sp. z o.o. z siedzibą w G., wnosząc o uchylenie zaskarżonych decyzji w całości.

Organ rentowy wniósł o oddalenie odwołań oraz zasądzenie kosztów procesu.

Sprawy ze wszystkich odwołań Sąd połączył ze sprawą IVU 3065/10 i rozpoznał w jednym postępowaniu.

Sąd Okręgowy - Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Zielonej Górze wyrokiem z dnia 22 września 2011r.:

I. zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 31.V.2010r. nr(...) w ten sposób, że ustalił, iż kwoty 8374,16zł i 840,59zł nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zainteresowanego R. G. w związku z jego zatrudnieniem u odwołującego (...) Sp. z o.o. w G.;

II. zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 2.VI.2010r. nr (...) w ten sposób, że ustalił, iż kwota 1050,74zł nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zainteresowanego M. C. w związku z jego zatrudnieniem u odwołującego (...) Sp. z o.o. w G.;

III. zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 27.V.2010r. nr (...). w ten sposób, że ustalił, iż kwota 1394,99zł nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zainteresowanego K. S. (2) w związku z jego zatrudnieniem u odwołującego (...) Sp. z o.o. w G.;

IV. zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 27.V.2010r. nr (...)w ten sposób, że ustalił, iż kwoty 30707,54 zł i 2337,10 zł nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zainteresowanego A. H. w związku z jego zatrudnieniem u odwołującego (...) Sp. z o.o. w G.;

V. zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 27.V.2010r. nr (...)w ten sposób, że ustalił, iż kwota 1333,93zł nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zainteresowanego K. S. (1) w związku z jego zatrudnieniem u odwołującego (...) Sp. z o.o. w G.;

VI. zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 27.V.2010r. nr (...)w ten sposób, że ustalił, iż kwota 171,78zł nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zainteresowanego W. B. (1) w związku z jego zatrudnieniem u odwołującego (...) Sp. z o.o. w G.;

VII. zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 27.V.2010r. nr (...)w ten sposób, że ustalił, iż kwota 525,37zł nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zainteresowanego R. B. w związku z jego zatrudnieniem u odwołującego (...) Sp. z o.o. w G.;

VIII. zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 28.V.2010r. nr (...) w ten sposób, że ustalił, iż kwota 1133,72zł nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zainteresowanego Z. C. w związku z jego zatrudnieniem u odwołującego (...) Sp. z o.o. w G.;

IX. zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 28.V.2010r. nr (...) w ten sposób, że ustalił, iż kwoty 12029,84zł i 735,85zł nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne za zainteresowanego R. C. w związku z jego zatrudnieniem u odwołującego (...) Sp. z o.o. w G.;

X. oddalił odwołanie w pozostałym zakresie;

XI. koszty procesu między stronami wzajemnie zniósł.

Sąd Okręgowy ustalił następujący stan faktyczny:

(...) sp. z o.o. z siedzibą w G. prowadzi działalność gospodarczą w zakresie produkcji materiałów budowlanych i usług budowlanych. Obecnie zatrudnia około 200 pracowników, którzy pracują zarówno w kraju jak i za granicą.

Płatnik w toku swojej działalności kierował pracowników do pracy za granicą (Belgii).

Co do zasady, umowy o pracę z pracownikami zawierane były na czas określony z możliwością ich dwutygodniowego wypowiedzenia. Jako stanowisko pracy wskazywano: pracownik budowlany, jako miejsce pracy: G.. Wynagrodzenie określano jako minimalne, jednocześnie w każdej z umów zawarty jest zapis: „w przypadku oddelegowania do pracy do Belgii -wynagrodzenie wg prawa belgijskiego.

Płatnik składek wypłacał pracownikom oddelegowanym do pracy za granicą, kwoty tytułem zwrotu kosztów podróży służbowej, na podstawie rozliczanych poleceń wyjazdu służbowego.

Uchwałą zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (...) z dnia 12.01.2009r. o anulowaniu błędnie wystawionych poleceń wyjazdów służbowych i zwrocie nienależnie pobranych świadczeń stwierdzono, że pracownikom zatrudnionym za granicą nie przysługują żadne dodatkowe świadczenia (w tym diety lub ryczałty za nocleg), poza wynagrodzeniem określonym w aneksie do umowy o pracę.

W związku z powyższym, z dniem 12.01.2009r. wprowadzono obowiązek dokonania korekt wystawionych poleceń wyjazdu służbowego, poprzez anulowanie wszystkich tych, które zostały wystawione bezpodstawnie. Dotyczy to pracowników oddelegowanych do pracy za granicami Polski.

Kwoty wypłacone pracownikom w latach 2007, 2008, tytułem zwrotu kosztów podróży służbowych wliczane były do kosztów uzyskania przychodów w okresach, za które były wypłacane.

Pracodawca wezwał zatrudnionych w spółce pracowników do zwrotu wypłaconych im należności z tytułu delegacji. Nie wszyscy pracownicy zwrócili wypłacone im kwoty.

Zainteresowani R. G. (zwrot w wysokości 8.374,16 zł), A. H. (zwrot całej należności) i R. C. (zwrot całej należności), zwrócili do kasy odwołującego (...) sp. z o.o. wypłacone kwoty z tytułu zwrotu kosztów podróży służbowych. Pozostali zainteresowani żadnej kwoty z tego tytułu nie zwrócili odwołującemu.

Płatnik składek wypłacał pracownikom wysłanym do pracy na terenie Belgii tzw. „premię lojalnościową. Premia ta przysługuje za lojalność pracy w sektorze budownictwa za trudne warunki pracy.

Obowiązkiem płatnika składek była wpłata kwoty stanowiącej 9 % wynagrodzenia do urzędu belgijskiego, który rozsyłał ją po roku czasu do zatrudnionych pracowników.

Z uwagi na błędy w nazwiskach, adresach i numerach kont połowa pracowników nie otrzymała pieniędzy.

Płatnik składek (...) sp. z o.o. uzyskała zwolnienie z płatności świadczenia na rzecz Biura (...) ds. Organizacji i (...) ((...)). Zwolnienie zostało udzielone na podstawie umowy z (...), według postanowień której, spółka była zobowiązana do wypłacenia świadczenia w wysokości 9% bezpośrednio pracownikom.

Sąd Okresowy zważył, co następuje:

Odwołania płatnika składek (...) sp. z o.o. z siedzibą w G. okazały się częściowo zasadne.

W pierwszej kolejności należy podkreślić, że przedmiotem sporu w żadnej mierze nie były okoliczności faktyczne, lecz była nim ocena prawna, dotycząca charakteru wypłat dokonanych przez płatnika składek w wysokościach, za okresy i na rzecz zainteresowanych szczegółowo wymienionych w zaskarżonych decyzjach.

Pozwany w swoim ostatecznym stanowisku, nie kwestionował ani faktu, ani kwot zwróconych odwołującemu przez pracowników z tytułu bezpodstawnie wypłaconych kosztów związanych z podróżą służbową.

W sprawie należało rozstrzygnąć, czy po stronie pracowników, w związku z dokonanymi wypłatami tytułem zwrotu kosztów podróży służbowej w określonych latach powstał przychód, nawet w przypadku ich późniejszego zwrotu w całości czy też w części.

Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 ustawy z 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz. U. z 2009r., Nr 205, poz. 1585 z późn. zm.), podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracownika jest przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągniany u pracodawcy z tytułu pozostawania w stosunku pracy, z wyłączeniami ujętymi w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania postawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.).

Wyłączenia te na mocy § 2 ust. 1 pkt 15 dotyczą między innymi, osób wykonujących pracę za granicą, jako że z podstawy wymiaru składek wyłączone zostały diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika, do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce budżetowej z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza jego granicami.

Z kolei § 2 ust. 1 pkt 16 cytowanego rozporządzenia zezwala na wyłączenie z podstawy wymiaru składek części wynagrodzenia pracowników zatrudnionych za granicą u polskich pracodawców, w wysokości równej równowartości diety przysługującej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju za każdy dzień pobytu.

W myśl art. 10 ust. 1 pkt 1, art. 12 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. Nr 14 z 2000r. poz. 176 ze zm.), za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy, uważa się 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: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia 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.

Odwołujący przyznał, że na skutek błędnej interpretacji przepisów, dochodziło do wypłacania pracownikom oddelegowanym do pracy za granicą kwot tytułem zwrotu kosztów podróży służbowej, na podstawie rozliczenia poleceń wyjazdu służbowego.

Jednak było to błędne i decyzją zarządu spółki anulowano - jako niezgodne z prawem - polecenia wyjazdu służbowego, wystawiane pracownikom delegowanym do Belgii. W następstwie tego anulowania do kasy spółki będą zwrócone kwoty należności wcześniej podjęte z tego tytułu przez pracowników.

W sprawie nie było sporu, że płatnik składek wypłacił zainteresowanym pracownikom określone kwoty, tytułem zwrotu kosztów podróży służbowej.

Tym samym, mając na uwadze art. 10 ust. 1 pkt 1 i art. 12 ustawy z dnia 26.07.1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie ulega wątpliwości, że po stronie zainteresowanych, którzy tych nienależnych świadczeń nie zwrócili, powstało określone przysporzenie i tym samym odwołania płatnika składek w tym zakresie należało oddalić.

W literaturze i judykaturze utrwalony jest pogląd, iż przychodem, co do zasady, nie jest należna kwota lub wartość pieniężna, ale kwota (wartość) rzeczywiście przez podatnika osiągnięta, otrzymana bądź pozostawiona do jego dyspozycji. Otrzymanie przychodu może przy tym polegać na wręczeniu pieniędzy podatnikowi albo zwiększeniu jego rachunku bankowego o określoną wierzytelność. Samo stwierdzenie przez osobę zobowiązaną, że podatnikowi przysługuje należność w konkretnej wysokości nie stanowi jeszcze przychodu. Przychód pojawia się dopiero wtedy, gdy podatnik otrzymał pieniądze albo, kiedy pieniądze pozostawione zostały do jego dyspozycji tak, iż mógł swobodnie nimi rozporządzać (por. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24.02.1994r., sygn. akt SA/Wr 1804/93,

POP z 1996r., nr 5 poz. 160 i z dnia 03.07.1998r., sygn. akt I SA/Gd 2096/96, niepubl. oraz wyrok z dnia 16.06.2005r. sygn. akt III AUa 2121/04, OSAB z 2006r., nr 1 poz. 58).

Jak ustalono w toku sprawy, kwoty wypłacone pracownikom w latach 2007, 2008 tytułem zwrotu kosztów podróży służbowych wliczane były do kosztów uzyskania przychodów w okresach, za które były wypłacane.

W momencie zwrotu kwot przez pracowników, kwoty te były na bieżąco zaliczane do przychodów spółki na podstawie kwitów kasowych KP.

W świetle niniejszej sprawy - wbrew twierdzeniom odwołującego - należało uznać, że wypłaty tytułem zwrotu kosztów podróży służbowej, nie zwrócone przez pracownika, stanowią przychód pracownika i nie ma w tej sytuacji znaczenia, że po stronie pracownika powstało zobowiązanie do zwrotu tych kosztów na rzecz spółki.

Nie ulega oczywiście wątpliwości, że w sytuacji wypłaty na rzecz pracownika kwoty nienależnej, powstaje po jego stronie obowiązek jej zwrotu, jednakże sytuacja taka nie niweluje obowiązku odprowadzania składek od takiej należności. Zdaniem Sądu, wypłacone i nie zwrócone przez pracowników należności z tytułu zwrotu kosztów podróży służbowych, należało uznać za przychód pracownika w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Inaczej należy oceniać sytuację, kiedy pracownik zwrócił w całości lub w części dokonaną na jego rzecz z tego tytułu wypłatę jako nienależną.

W tej sytuacji, w ocenie sądu, nie powinny stanowić podstawy wymiaru składek środki pieniężne nie podjęte lub zwrócone, gdyż pracownikowi wówczas nie można przypisać żadnego trwałego przysporzenia majątkowego lub innego przychodu, który może stanowić podstawę wymiaru składek.

Faktem jest, że przepisy nie uzależniają uznania, że nastąpiło przysporzenie, czy przychód od tego, czy są one trwałe, czy też nie.

Jednakże, w ocenie sądu, niecelowym byłoby - w sytuacji, kiedy organ rentowy nie wyegzekwował jeszcze składki od danego przychodu, a przychód ten został zwrócony jako nienależny, nie uwzględnienie faktu tego zwrotu w postępowaniu odwoławczym i odsyłanie odwołującego do składania korekty w deklaracjach celem zwrotu zapłaconej składki od wypłaty, którą odwołującemu zwrócono.

Dlatego sąd w rozstrzygnięciu uznał, że zwrócone przez pracowników kwoty nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Rozważając kwestię tzw. „premii za lojalność”, wskazać należy, że -jak już to wyjaśnił płatnik składek w odwołaniach - przy belgijskiej (...) działa fundusz, który za pośrednictwem kasy (...) (skrót francuski (...), skrót niderlandzki (...)), pobiera od wszystkich przedsiębiorców budowlanych na terenie Belgii składki od wynagrodzeń (9,12%), na rzecz rocznych premii wypłacanych pracownikom za lojalną pracę w sektorze budownictwa. System ten obowiązuje również zagraniczne firmy budowlane, świadczące usługi w Belgii.

Sektor budowlany należy do tych rodzajów działalności handlowej i rzemieślniczej, które w Belgii podlegają ścisłej reglamentacji. (...) doprowadziła do podpisania tzw. Konwencji 124, stanowiącej kartę branżową (uprzywilejowanie ze względu na pracę w określonej grupie zawodowej), która m.in. przewiduje obowiązkową premię dla pracowników budownictwa w wysokości 9,12 % wynagrodzenia. Wypłata tego świadczenia wynika bezpośrednio z porozumienia branżowego i jako taka nie podlega składkom ZUS. Kwota 9,12 % może być płacona przez firmy zagraniczne działające w Belgii bezpośrednio pracownikom, o ile będzie w tej kwestii podpisane porozumienie pomiędzy (...), a firmą działającą na terenie Belgii. Takie porozumienie zostało podpisane przez płatnika składek (...) sp. z o.o.

Płatnik składek, dokonując tłumaczenia tego zwrotu z języka francuskiego i flamandzkiego, nazwał powyższe świadczenie na listach płac „premią za lojalność”.

W istocie bon lojalnościowy jest dodatkiem, który Fundusz Społeczny Pracowników Branży Budowlanej przyznaje wyspecjalizowanym pracownikom budowlanym. Dodatek polega na wypłacie rocznej premii pracownikom, którzy w ciągu roku zatrudnienia pracowali w jednej lub wielu firmach budowlanych. Premia stanowi wynagrodzenie dla pracownika za jego lojalność wobec sektora budowlanego. Dodatek nie jest bezpośrednio wypłacany przez pracodawcę pracownikom. Zostaje najpierw przyznany przez Fundusz Społeczny, a pracodawca opłaca składkę na finansowanie dodatku.

Jak wynika z zeznań prezesa spółki W. B. (2), obowiązkiem spółki była wypłata na rzecz podmiotu belgijskiego kwoty stanowiącej 9 % wynagrodzenia. Świadek wyjaśnił, że kwotę tę najpierw spółka wpłacała do belgijskiego (...) Socjalnego, a urząd po roku rozsyłał ją do zatrudnionych pracowników. Zdarzało się, że około 50 % zatrudnionych pracowników nie otrzymywało pieniędzy, z uwagi na błędy w danych teled adresowych i w numerach kont. Z uwagi na powyższe i na wniosek pracodawcy Urząd Socjalny Związków Zawodowych zgodził się, by świadczenia te pracodawca wypłacał bezpośrednio pracownikom, a do urzędu przesyłał jedynie listy wypłat.

W świetle powyższego przyjąć w sprawie należało, że świadczenie w postaci tzw. „premi lojalnościowej” nie było świadczeniem wypłacanym z definicji przez pracodawcę pracownikowi, lecz wpłacane do stosownej instytucji belgijskiej zgodnie z obowiązującymi w Belgii przepisami i jako takie nie stanowi przychodu pracownika, uzasadniającego odprowadzenie od tej należności składek na ubezpieczenia. To, że z przyczyn technicznych dystrybucją tej należności - za zgodą instytucji belgijskiej- zajął się odwołujący, nie może w ocenie sądu powodować, że wypłaty te należy traktować, jako podlegające składkom na ubezpieczenia społeczne. Nie były to bowiem wypłaty dokonywane przez pracodawcę w ramach wynagrodzenia za pracę, czy szerzej - w ramach stosunku pracy. Pracodawca działał tu jedynie, jako upoważniony przez właściwy organ dystrybutor środków, które od niego winna otrzymać instytucja belgijska i sama dalej je rozdzielać pracownikom branży budowlanej.

W tym stanie rzeczy, Sąd na podstawie art. 477¹⁴ § 2 kpc orzekł, jak w pkt I-IX wyroku.

Odwołania płatnika składek w pozostałej części na podstawie art. 477¹⁴ § 1 kpc należało oddalić, o czym Sąd orzekł w pkt X wyroku. W przedmiocie kosztów postępowania odwoławczego orzeczono w myśl art. 98 kpc w zw. z art. 100 kpc, zgodnie z którym w razie częściowego tylko uwzględnienia żądań koszty będą wzajemnie zniesione lub stosunkowo rozdzielone (pkt VIII). Odwołania zostały uwzględnione w części i zdaniem sądu, celowym było zniesienie kosztów pomiędzy stronami.

Wyrok ten w całości apelacją zaskarżył pozwany organ rentowy zarzucając:

- naruszenie prawa materialnego art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tj. Dz.U. 2009 nr 205 poz. 1585 ze zm.) w związku z art. 10 ust. 1 pkt. 1, art. 12 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. 2000 nr 12 poz. 176 ze zm.) poprzez uznanie, że przychód wypłacony omyłkowo przez odwołującego pracownikom, w ramach „podróży służbowych” nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne,
- naruszenie prawa materialnego art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tj. Dz.U. 2009 nr 205 poz. 1585 ze zm.) w związku z art. 10 ust. 1 pkt. 1, art. 12 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U.2000 nr 12 poz. 176 ze zm.) poprzez uznanie, że przychód wypłacony przez odwołującego pracownikom, w ramach „premi lojalnościowych” nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, ponieważ nie są to świadczenia wypłacane przez pracodawcę w ramach stosunku pracy,
- naruszenie przepisów prawa procesowego art. 328 k.p.c. poprzez przekroczenie zasady swobodnej oceny dowodów poprzez pominięcie dowodu z dokumentu - pisma z dnia 12.01.2010 r. Federalnego Biura ds. Zatrudnienia Pracy i Dialogu Społecznego, z którego wynika, iż obowiązek wypłaty „premi lojalnościowych” obciążał wprost odwołującą spółkę. Nie była ona zatem „dystrybutorem” środków, jak wywodził Sąd ale podmiotem zobowiązanym do wypłaty

określonych kwot swoim pracownikom. Wynika to również z faktu zwolnienia od obowiązku opłacania składek na rzecz (...).

Podnosząc powyższe zarzuty pozwany organ rentowy wniósł o:

1. zmianę zaskarżonego wyroku i orzeczenie, co do istoty sprawy, ewentualnie o
2. uchylenie wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w Zielonej Górze,
3. zasądzenie od wnioskodawcy na rzecz organu pozwanego kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych, za obie instancje.

W odpowiedzi na apelację odwołująca spółka wniosła o:

1. oddalenie apelacji organu pozwanego jako bezzasadnej,
2. zasądzenie od organu pozwanego na rzecz wnioskodawcy kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym, według norm przepisanych.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelację, jako bezzasadną należało oddalić.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, Sąd I instancji przeprowadził wyczerpujące postępowanie dowodowe, a zebrany materiał poddał wszechstronnej ocenie z zachowaniem granic swobodnej oceny dowodów przewidzianej przez art. 233 § 1 k.p.c.. Na tej podstawie Sąd Okręgowy poczynił prawidłowe ustalenia faktyczne, które tutejszy Sąd w pełni podziela i przyjmuje za własne bez potrzeby ponownego ich przytaczania.

Istota sporu w analizowanej sprawie sprowadzała się do rozstrzygnięcia dwóch spornych kwestii tj.:

1. czy wypłaty z tytułu zwrotu kosztów podróży służbowych w określonych latach na rzecz pracowników odwołującej spółki (...) Sp. z o.o. uznać należy za przychód, pomimo ich późniejszego zwrotu na konto spółki;
2. czy tzw. „premie lojalnościowe” wypłacane pracownikom odwołującej spółki (...) Sp. z o.o. zgodnie z prawem belgijskim stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne według prawa polskiego.

Ad. 1

Z uwagi na fakt, iż analizowana sprawa ma charakter transgraniczny – pracownicy polscy wykonywali pracę na terytorium Belgii, zaś zarówno Polska jak i Belgia są członkami w Unii Europejskiej, rozważając sporne w niniejszym postępowaniu kwestie niezbędna była analiza powyższych problemów na gruncie prawa wspólnotowego.

Zgodnie z treścią art. 13 ust. 1 - obowiązującego do 30.04.2010r. - Rozporządzenia Rady (EWG) Nr 1408/71 z 14 czerwca 1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych, osób prowadzących działalność na własny rachunek oraz do członków ich rodzin przemieszczających się w obrębie Wspólnoty (Dz.Urz.WE L 149 z 05.07.1971r., s.2 i n. ze zm.) pracownik, do którego stosuje się niniejsze rozporządzenie podlega wyłącznie ustawodawstwu jednego Państwa Członkowskiego. Przepisy niniejszego tytułu określają ustawodawstwo właściwe.

W myśl art. 13 ust. 2 lit. a) z zastrzeżeniem przepisów art. 14-17 pracownik zatrudniony na terytorium Państwa Członkowskiego podlega ustawodawstwu tego państwa, nawet jeżeli zamieszkuje na terytorium innego Państwa Członkowskiego lub jeżeli przedsiębiorstwo lub pracodawca, który go zatrudnia ma swoją statutową siedzibę, miejsce prowadzenia działalności lub znajduje się na terytorium innego Państwa Członkowskiego;

W myśl art. 14 ust. 1 lit a) pkt. I pracownik zatrudniony na terytorium Państwa Członkowskiego przez przedsiębiorstwo, w którym jest zwykle zatrudniony i przez które został skierowany do wykonywania pracy na terytorium innego Państwa Członkowskiego podlega nadal ustawodawstwu pierwszego Państwa Członkowskiego, pod warunkiem, że przewidywany okres wykonywania tej pracy nie przekracza dwunastu miesięcy i że nie został on skierowany w miejsce innej osoby, której okres skierowania upłynął. Zgodnie zaś z art. 14 ust. 1 lit a) pkt. II jeżeli okres pracy przedłuża się poza początkowo zakładany z powodu niedających się przewidzieć okoliczności i przekracza okres dwunastu miesięcy, ustawodawstwo pierwszego Państwa Członkowskiego stosuje się nadal, aż do zakończenia pracy, pod warunkiem, że wyrażą na to zgodę właściwe władze Państwa Członkowskiego, na terytorium którego zainteresowany jest skierowany, lub organ przez te władze wyznaczony; o zgodę należy wystąpić przed upływem początkowego okresu dwunastu miesięcy. Jednakże zgody tej nie można udzielić na okres dłuższy niż dwanaście miesięcy.

W myśl art. 13 ust. 1 Rozporządzenia Rady (EWG) nr 574/72 z dnia 21 marca 1972 r. w sprawie wykonywania rozporządzenia (EWG) nr 1408/71 w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych, osób prowadzących działalność na własny rachunek i do członków ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie - określającego formalności w przypadku oddelegowania pracownika najemnego zgodnie z art. 14 ust. 1 - instytucja wyznaczona przez właściwe władze Państwa Członkowskiego, którego ustawodawstwo pozostaje stosowane wydaje świadectwo potwierdzające, że pracownik najemny w dalszym ciągu podlega temu ustawodawstwu do określonej daty:

a) na wniosek pracownika najemnego lub jego pracodawcy w przypadkach określonych w art. 14 ust. 1 i art. 14b ust. 1 rozporządzenia;

b) w przypadkach, gdy zastosowanie ma art. 17 rozporządzenia.

Zgodnie z decyzją nr 202 z 17 marca 2005r. w sprawie wzorów formularzy niezbędnych do stosowania rozporządzeń Rady (EWG) nr 1408/71 i nr 574/72 , za okres do 30.04.2010r. obowiązuje formularz E-101, a od 1.05.2010r. - formularz A1. Do poświadczania mającego zastosowanie, zgodnie z powoływanymi wyżej przepisami, ustawodawstwa w zakresie zabezpieczenia społecznego stosowane jest „zaświadczenie o ustawodawstwie dotyczącym zabezpieczenia społecznego mającym zastosowanie do osoby uprawnionej” - A1. Zaświadczenie A1 zastępuje dotychczasowy formularz E 101, z wyjątkiem sytuacji, gdy zastosowanie mają przepisy rozporządzenia Rady (EWG) 1408/71 z 14 czerwca 1971r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych, osób prowadzących działalność na własny rachunek i do członków ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie.

Odwołująca spółka (...) Sp. z o.o. uzyskała w odniesieniu do wszystkich pracowników druki E – 101 potwierdzające właściwość prawa polskiego do zobowiązań wynikających z umowy o pracę pracowników objętych sporną decyzją organu rentowego. Oznacza to, że sytuację ubezpieczeniową pracowników regulują polskie przepisy prawa ubezpieczeń społecznych, mimo iż praca wykonywana była na terytorium Belgii. Składki na ubezpieczenia społeczne należało więc opłacać w Polsce i według polskich przepisów ustalać podstawę wymiaru składek.

Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U.2009.205.1585 j.t.) podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt. 1-3 i pkt. 18a stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt. 9 i 10, z zastrzeżeniem ust. 1a i 2, ust. 4 pkt. 5 i ust. 12.

Stosownie do treści art. 4 pkt. 9 cyt. ustawy pojecie przychód oznacza - przychody 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.

Zgodnie z treścią art. 10 ust.1 pkt.1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U.2012.361 j.t.) źródłami przychodów są: stosunek służbowy, stosunek pracy, w tym spółdzielczy stosunek pracy, członkostwo w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub innej spółdzielni zajmującej się produkcją rolną, praca nakładcza, emerytura lub renta.

W myśl art. 12 ust. 1 cyt. ustawy za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się 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: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia 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.

Przychody to przyływy aktywów albo inne zwiększenie aktywów danego podmiotu lub zmniejszenie jego zobowiązań (lub kombinacja powyższych). Za przychód w znaczeniu ekonomicznym uznaje się wszelkie przysporzenia majątkowe o charakterze trwałym, powodujące wzrost aktywów albo zmniejszenie pasywów, których rzeczywiste otrzymanie powoduje obowiązek zapłaty podatku dochodowego.

W tym stanie rzeczy prawidłowo przyjął sąd I instancji, iż w zakresie nienależnych wypłat z tytułu zwrotu kosztów podróży służbowych, które zostały zwrócone do kasy odwołującej spółki przez pracowników, przysporzenia nie mają charakteru trwałego a zatem nie mogą stanowić podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Nie ma racji organ rentowy argumentując, iż skoro kwoty z tytułu zwrotu kosztów podróży służbowych zostały wypłacone lub też uznano konto pracownika z tego tytułu powstał przychód od którego należy odprowadzić składki na ubezpieczenia społeczne. Taki pogląd nie uwzględnia ekonomicznego aspektu przysporzenia pracowników, które w chwili orzekania już nie istnieje albowiem sporne kwoty zostały zwrócone w całości lub części na konto odwołującej spółki i uznane za jej przychód na podstawie kwitów kasowych KP. Niecelowym byłoby zatem oskładkowanie zwróconych przez pracowników kwot z tytułu zwrotu kosztów podróży służbowych a następnie korekta dokumentów przez odwołującą spółkę, co słusznie podnosił Sąd I instancji. Pozwany organ rentowy nie kwestionował wysokości spornych kwot zatem sąd odwoławczy odniósł się jedynie do przesądzonej przez Sąd Okręgowy zasady i w tym zakresie podziela rozważania sądu I instancji.

Ad.2

Zważyć należy, iż co prawda odwołująca spółka uzyskała w odniesieniu do wszystkich pracowników druki E – 101 potwierdzające właściwość prawa polskiego, jednak wskazać należy na specyficzny charakter tzw. „premił lojalnościowych”.

Analiza zakresu przedmiotowego Rozporządzenia Rady (EWG) Nr 1408/71 z 14 czerwca 1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych, osób prowadzących działalność na własny rachunek oraz do członków ich rodzin przemieszczających się w obrębie Wspólnoty (Dz.Urz.WE L 149 z 05.07.1971r., s.2 i n. ze zm.) określonego w artykule 4 rzeczonego rozporządzenia prowadzi do wniosku, iż tzw. „premił lojalnościowe” nie mieszczą się w zakresie przedmiotowym tego aktu. Nie należą bowiem do działań zabezpieczenia społecznego określonych w pkt. 1 artykułu 4, a nadto ich charakter jest składkowy (pracodawca ma bowiem obowiązek z tego tytułu odprowadzić składkę w wysokości 9,12% wynagrodzenia do belgijskiego funduszu przy belgijskiej (...)) zatem nie ma podstaw do zastosowania pkt. 2a artykułu 4 cytowanego aktu.

Jest to więc specjalne świadczenie z belgijskiego systemu prawnego, finansowane ze składek pobieranych od wszystkich przedsiębiorców budowlanych, także zagranicznych, wykonujących usługi na terenie Belgii, stanowiące wyraz uprzywilejowania pracowników budowlanych ze względu na pracę w określonej grupie zawodowej.

W analizowanej sprawie z uwagi na problemy z dystrybucją świadczenia przez instytucje belgijskie (problemy językowe z nazwiskami pracowników i błędy w numerach kont) to pracodawca na podstawie specjalnego porozumienia z belgijską (...) dystrybuował świadczenie na rzecz pracowników na terenie Polski.

Prawo do swobodnego przepływu pracowników pojawiło się już w Traktacie Rzymskim z 1957r. i jest również zagwarantowane w art. 39 (i następnych) ujednoliconej wersji Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską (TWE).

Wskazać w tym miejscu należy, iż prawo do swobodnej migracji pracowników zawiera w swej treści zakaz jakiegokolwiek dyskryminacji ze względu na narodowość pomiędzy pracownikami państw członkowskich. Zakaz dyskryminacji wypływający ze swobody przemieszczania się obejmuje zawrócono zatrudnienie, wynagrodzenie i inne warunki pracy.

Źródła prawa Wspólnot Europejskich zarówno pierwotne (traktaty) jak i wtórne m.in. rozporządzenia są bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich. Obowiązuje zasada pierwszeństwa prawa wspólnotowego przed prawem krajowym wynikająca w polskim porządku prawnym min. z treści art. 91 ust. 2 Konstytucji. Zasada ta została także sformułowana w orzecznictwie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości, dotyczy zarówno norm traktatowych jak i prawa wtórnego. Obowiązuje również zasada bezpośredniej skuteczności prawa wspólnotowego co oznacza, iż jednostka może powoływać się na uprawnienia wynikające z prawa europejskiego wprost przed sądami krajowymi. Podstawową zasadą prawa wspólnot europejskich jest zasada niedyskryminacji ze względu na obywatelstwo oraz zasada współpracy (art. 11 i 12 TWE). Zasada niedyskryminacji ze względu na obywatelstwo zabrania jakiegokolwiek dyskryminacji ze względu na przynależność państwową, znajdzie ona bezpośrednie zastosowanie, gdy w danej sprawie nie mają zastosowania przepisy szczególne TWE (np. art. 39 zakazujący dyskryminacji w dziedzinie zatrudnienia pracowników państw członkowskich) oraz sprawa jest objęta zakresem zastosowania TWE. Na uwagę zasługuje także deklarowana w art. 13 TWE zasada równości zgodnie z którą podmioty charakteryzujące się w równym stopniu daną cechą istotną powinny być traktowane jednakowo.

Przekładając powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy stwierdzić należy, iż oskładkowanie tzw. „premił lojalnościowych” drugi raz w Polsce (pierwszy raz składka miała być opłacona przez pracodawcę do belgijskiego funduszu w wysokości 9,12% wynagrodzenia) oznaczałoby naruszenie zasady niedyskryminacji w zatrudnieniu obywateli polskich wobec obywateli belgijskich. Przysporzenie z tytułu premii lojalnościowych obywateli polskich wykonujących pracę na terenie Belgii byłoby bowiem mniejsze, niż przysporzenie pracowników belgijskich z tego samego tytułu wykonujących pracę w sektorze budownictwa. Okoliczność, iż pracodawca polski został zwolniony z obowiązku opłacania składek na rzecz (...) na podstawie zawartej umowy z instytucją belgijską i przyjął na siebie obowiązki bezpośredniego dystrybutora świadczenia na podstawie przedmiotowej umowy, nie zmienia charakteru prawnego świadczenia.

Swobodny przepływ pracowników oznacza, że obywatele UE mają prawo do takiego samego traktowania, jakie przysługuje obywatelom państwa przyjmującego w zakresie dostępu do zatrudnienia, warunków pracy oraz wszelkich innych przywilejów socjalnych i podatkowych, które mogą ułatwić integrację pracownika w danym państwie.

Uwzględniając powyższe rozważania, Sąd Apelacyjny na podstawie art. 385 k.p.c. orzekł, jak w pkt.1 wyroku.

Orzeczenie o kosztach zawarte w pkt. 2 wyroku znajduje swoje uzasadnienie w treści art. 98 i art. 108 § 1 kpc oraz § 12 ust. 1 pkt 2 Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. (Dz. U. z dnia 3 października 2002 r.) w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu. Zasadzona kwota obejmuje iloczyn kwoty 120 zł i liczby spraw połączonych do wspólnego rozpoznania przed sądem odwoławczym.

SSA Ewa Cyran SSA Maria Michalska-Goźdź SSA Marek Borkiewicz