

Sygn. akt **III AUa 1353/20**

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 27 kwietnia 2022 r.

Sąd Apelacyjny w Poznaniu III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący: sędzia Marta Sawińska

Protokolant: Emilia Wielgus

po rozpoznaniu w dniu 27 kwietnia 2022 r. w Poznaniu na posiedzeniu niejawnym

sprawy **M. O. (1) i M. C. (1)**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych II Oddział w P.**

o podstawę wymiaru składek

na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych II Oddział w P.

od wyroku Sądu Okręgowego w Poznaniu

z dnia 4 listopada 2020 r. sygn. akt VII U 815/20

1. oddała apelację,
2. zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych II Oddział w P. na rzecz

M. C. (1) i M. O. (1) kwoty po 240 zł tytułem zwrotu

kosztów zastępstwa procesowego w instancji odwoławczej.

Marta Sawińska

--	--

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 13 marca 2020 r. o Nr (...) Zakład Ubezpieczeń Społecznych II Oddział w P. na podstawie przepisów art. 83 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 4 ust. 9, art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U z 2020 r., poz. 266 z późn. zm.) oraz art. 81 ust. 1 i 6 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 1373 ze zm.) stwierdził, że podstawa wymiaru składek na obowiązkowe ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne M. O. (1) z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy o pracę u płatnika składek P.U. (...) wynosi:

Miesiąc/rok	Kod ubezpieczenia	Podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia	Składka na ubezpieczenie zdrowotne			
emerytalne i rentowe	chorobowe	wypadkowe	zdrowotne			
12/2018	011000	5.111,53 zł	5.111,53 zł	5.111,53 zł	4.410,74 zł	396,97 zł
03/2019	011000	5.116,93 zł	5.116,93 zł	5.116,93 zł	4.415,41 zł	397,39 zł

Uzasadniając decyzję, organ rentowy powołał się na przeprowadzoną w dniach od 25 czerwca do 24 lipca 2019 r. kontrolę m.in. w zakresie: prawidłowości rzetelności obliczania składek na ubezpieczenia społeczne oraz innych składek, do których pobierania zobowiązany jest ZUS oraz zgłaszania do ubezpieczeń społecznych i ubezpieczenia zdrowotnego. Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2015 r. do 31 marca 2019 r. W trakcie kontroli ustalono, że płatnik składek nie naliczał składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe, zdrowotne od przychodów finansowanych z funduszu obrotowego w postaci usług cateringowych, usług hotelowych o charakterze integracyjnym od przychodów.

Odwołanie od powyższej decyzji złożył M. O. (1), zaskarżając ją w całości i zarzucając naruszenie przepisu art. 18 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych poprzez jego niewłaściwe zastosowanie i przyjęcie, że koszty wynikające z finansowania przez pracodawcę usług cateringu oraz usług hotelowych, zaliczane są jako przychód ubezpieczonego i w konsekwencji stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne. Mając to na uwadze, M. O. (1) wniósł o zmianę zaskarżonej decyzji i ustalenie, że kwoty sfinansowanych przez pracodawcę usług cateringowych w kwocie 111,53 zł w grudniu 2018 r. i usług hotelowych w kwocie 616,93 zł w marcu 2019 r., nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne z tytułu zatrudnienia odwołującego na podstawie umowy o pracę u płatnika składek P.U. (...) M. C. (1). Odwołujący zaznaczył, że organizowane przez pracodawcę wydarzenia, miały zaś charakter szkoleniowy, podsumowujący istnienie firmy, motywacyjny i integrujący załogę, a więc leżące także w interesie płatnika składek i nie mające jedynie wymiernej korzyści dla pracownika, a więc nie powinny stanowić podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne.

Odwołanie od powyższej decyzji wywiódł także płatnik składek – M. C. (1), zaskarżył ww. decyzję w całości, zarzucając jej naruszenie przepisu art. 18 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych poprzez jego niewłaściwe zastosowanie i przyjęcie, że koszty wynikające z finansowania przez pracodawcę usług cateringu oraz usług hotelowych, zaliczane są jako przychód ubezpieczonego i w konsekwencji stanowią jego podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne. Mając to na uwadze, M. C. (1) wniósł o zmianę zaskarżonej decyzji i ustalenie, że kwoty sfinansowanych przez pracodawcę usług cateringowych w kwocie 111,53 zł w grudniu 2018 r. i usług hotelowych w kwocie 616,93 zł w marcu 2019 r., nie stanowią podstawy wymiaru składek M. O. (1) na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne z tytułu jego zatrudnienia na podstawie umowy o pracę u płatnika składek P.U. (...) M. C. (1).

Postanowieniem z dnia 7 października 2020 r. Sąd na podstawie przepisu art. 219 k.p.c. uwzględnił częściowo wnioski pełnomocnika odwołujących o połączenie spraw z udziałem tego samego płatnika składek i połączył sprawę o sygn. VII U 893/20 ze sprawą sygn. akt VII U 815/20 do łącznego rozpoznania i rozstrzygnięcia.

Wyrokiem z 4 listopada 2020 r. Sąd Okręgowy w Poznaniu (sygn. VII U 815/20) w pkt 1 wyroku zmienił zaskarżoną decyzję w całości i stwierdził, że przychód w postaci usług cateringowych i usług hotelowych o charakterze integracyjnym nie stanowi podstawy wymiaru składek na obowiązkowe ubezpieczenia: emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne odwołującego M. O. (1) z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy o pracę u płatnika P.U. (...) M. C. (1) (pkt 1 wyroku), zasądził od pozwanego organu rentowego na rzecz odwołującego M. O. (1) 90 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa prawnego (pkt 2 wyroku) oraz zasądził od pozwanego organu rentowego na rzecz odwołującego M. C. (1) 90 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa prawnego (pkt 3 wyroku).

Powyższy wyrok zapadł w oparciu o następujące ustalenia faktyczne i rozważania prawne:

Odwołujący M. C. (1), z zawodu inżynier melioracji prowadzi pozarolniczą działalność gospodarczą na podstawie wpisu do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej od 11 stycznia 1999 r. pod nazwą P.U. (...) M. C. (1) z siedzibą w P.. Baza sprzętowa mieści się w B.. Działalność zarejestrowana jest pod nr REGON (...) i nr NIP (...), a jej przeważającym przedmiotem jest wynajem i dzierżawa maszyn i urządzeń budowlanych, nadto pozostałe specjalistyczne roboty budowlane, gdzie indziej niesklasyfikowane i transport drogowy towarów. W rzeczywistości odwołujący świadczy głównie usługi specjalistycznego cięcia betonu zbrojonego (żelbetu).

M. C. (1) w swoim przedsiębiorstwie zatrudnia przeciętnie 16-17 pracowników; prowadzi tzw. księgowość uproszczoną w formie księgi przychodów i rozchodów a usługi księgowe świadczy mu podmiot zewnętrzny – Usługi (...) z siedzibą w P.. W przedsiębiorstwie (...) nie został utworzony Fundusz Socjalny ani żaden inny fundusz celowy. Wyплаты wynagrodzenia pracowników i koszty działalności pokrywane się przez odwołującego z bieżącego obrotu firmy.

W okresie od 1 stycznia 2018 r. do 31 grudnia 2019 r. jednym z pracowników M. C. (1), zatrudnionym na stanowisku pracownika budowlanego w oparciu o umowę o pracę na cały etat, za wynagrodzeniem ok. 3.200-3.300 zł netto był drugi odwołujący M. O. (1).

W drugiej połowie grudnia 2018 r. M. C. (1) zorganizował dla swoich pracowników przedświąteczne spotkanie firmowe. W tym dniu pracownicy odwołującego, w tym M. O. (1), skończyli pracę wcześniej i przyjechali do siedziby firmy w B., na ul. (...), gdzie znajduje się baza sprzętowa firmy oraz pomieszczenia socjalne. Na tym spotkaniu M. C. (1) dokonał podsumowania mijającego roku w firmie i przedstawił swoim pracownikom plany rozwoju i działalności firmy na kolejny rok kalendarzowy. Dla uczestników tego spotkania był przewidziany catering, przygotowany przez zewnętrzną firmę Hotel i Restauracja (...) w P., która następnie w dniu 18 grudnia 2018 r. wystawiła M. C. (1) z tego tytułu fakturę VAT nr (...) na łączną kwotę 1.896 zł.

W marcu 2019 r. M. C. (1) zorganizował w S. trzydniowy wyjazd służbowy dla znakomitej większości pracowników swojej firmy, pozostawiając na miejscu w zakładzie, 3-4 pracowników na dyżurze. Wyjazd miał charakter szkoleniowo – integracyjny, połączony z jubileuszem 20-lecia istnienia przedsiębiorstwa. M. C. (1), będąc uprzednio samemu przeszkolonym przez przedstawiciela firmy (...), zapoznał swoich pracowników z obsługą nowej piły do cięcia żelbetu firmy (...). Po szkoleniu, pracownicy mieli czas wolny a następnego dnia odbyło się spotkanie jubileuszowe, na którym M. C. (1) podsumował 20 lat działalności przedsiębiorstwa i zapoznał pracowników z planowaną strategią rozwoju na następne lata. Usługi hotelowe na potrzeby wyjazdu zapewnił (...) Dom (...)w S., który następnie wystawił P.U. (...)M. C. (1) fakturę VAT nr (...) z dnia 10 marca 2019 r. na kwotę 9.254 zł. M. C. (1) obie faktury uregulował z bieżących przychodów swojej działalności gospodarczej, wliczając je w jej koszty.

W wyjeździe tym brał udział także M. O. (1).

Udział w obu wydarzeniach dla pracowników M. C. (1) – w tym dla M. O. (1), był obowiązkowy. Mimo, iż M. O. (1) nie wykonywał w tych dniach faktycznych obowiązków pracowniczych w pełnym wymiarze czasu, to pracodawca wypłacił odwołującemu pełne wynagrodzenie zasadnicze.

W okresie od 25 czerwca 2019 r. do 24 lipca 2019 r. z przerwą w dniach 10-22 lipca 2019 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych II Oddział w P. przeprowadził w przedsiębiorstwie (...) kontrolę na okoliczność prawidłowości i

rzetelności obliczania składek na ubezpieczenia społeczne oraz innych składek, do których pobierania zobowiązany jest organ rentowy oraz na okoliczność zgłoszeń do ubezpieczeń społecznych i ubezpieczenia zdrowotnego.

W trakcie kontroli organ rentowy ustalił, że płatnik składek M. C. (1) nie naliczał składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe, zdrowotne za swoich pracowników od przychodów, finansowanych z funduszu obrotowego w postaci usług cateringowych i usług hotelowych o charakterze integracyjnym, objętych fakturami VAT nr (...). Zdaniem organu rentowego, finansowanie przez pracodawcę usług cateringowych, usług hotelowych o charakterze integracyjnym ze środków obrotowych firmy, stanowi świadczenie w naturze, którego wartość pieniężna jest przychodem pracownika ze stosunku pracy. Tym samym, przychód ten powinien być uwzględniany w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne.

W zaistniałym stanie rzeczy, organ rentowy wydał w dniu 13 marca 2020 r. zaskarżoną w niniejszym postępowaniu decyzję Nr (...).

Na podstawie tak ustalonego stanu faktycznego Sąd I instancji wydał zaskarżony wyrok, w którym zmienił zaskarżoną decyzję w całości i stwierdził, że przychód w postaci usług cateringowych i usług hotelowych o charakterze integracyjnym nie stanowi podstawy wymiaru składek na obowiązkowe ubezpieczenia: emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne odwołującego M. O. (1) z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy o pracę u płatnika P.U. (...) M. C. (1) (pkt 1 wyroku), zasądził od pozwanego organu rentowego na rzecz każdego z odwołujących tj. M. O. (1) oraz M. C. (1) po kwocie 90 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa prawnego (pkt 2 i 3 wyroku).

Sąd Okręgowy podał, że przedmiotem sporu w niniejszej sprawie było to, czy obliczone przez organ rentowy w zaskarżonej decyzji w sposób enigmatyczny kwoty 616,93 zł w marcu 2019 r. i 111,53 zł w grudniu 2018 r., wskazane przez organ rentowy jako przychody M. O. (1) w tych miesiącach, stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i ubezpieczenie zdrowotne oraz, czy w związku z tym prawidłowo kwoty te doliczono do przychodu osiągniętego przez M. O. (1) we wskazanych w decyzji miesiącach. Źródła tych kwot należało według wskazań organu rentowego, upatrywać w dwóch fakturach VAT nr (...) r. na kwotę 9.254 zł i nr (...) na kwotę 1.896 zł, które obciążały P.U. (...) M. C. (1), tj. płatnika składek i odwołującego jako przedsiębiorcę.

Sąd Okręgowy wskazał, że zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 300 z późn. zm.), podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1-3 (a więc m.in. pracowników), 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. 20 ust. 1 ustawy systemowej, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe oraz ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenia rentowe, z zastrzeżeniem ust. 2 i ust. 3 (zastrzeżenia nie mają znaczenia w sprawie).

Przepis art. 4 pkt 9 ustawy systemowej, jako przychód definiuje: 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.

Następnie zacytował art. 11 ust. 1 oraz art. 12 ust. 1 i 2 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych

Sąd I instancji zaznaczył, że w ocenie organu rentowego, finansowanie przez pracodawcę usług cateringowych, usług hotelowych o charakterze integracyjnym ze środków obrotowych firmy, stanowi niewątpliwie świadczenie w naturze,

którego wartość pieniężna jest przychodem pracownika ze stosunku pracy. Tym samym, w ocenie ZUS, przychód ten powinien być uwzględniany w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne. Odwołujący natomiast zgodnie podnosili, że do obu wydarzeń w grudniu 2018 r. i w marcu 2019 r. doszło z inicjatywy pracodawcy, miały one charakter szkoleniowy, podsumowujący 20 lat istnienia przedsiębiorstwa, nadto integracyjny i mający na celu objęcie wszystkich pracowników M. C. (1). Nie sposób jednocześnie uznać, że gdyby pracodawca nie był organizatorem tych wydarzeń, to pracownicy – w tym drugi odwołujący M. O. (1), ponieśliby wydatki na udział w wydarzeniach analogicznych.

Za pomocne w rozstrzygnięciu powyższego sporu Sąd Okręgowy uznał rozważania prawne Sądu Najwyższego w wyroku z dnia 2 października 2019 r. sygn. II UK 92/18. Jakkolwiek Sąd Najwyższy poczynił ustalenia w oparciu o funkcjonujący u odwołującego pracodawcy w tamtej sprawie fundusz socjalny, który nie został utworzony w P.U. (...) M. C. (1) w braku takiego ustawowego obowiązku, to spostrzeżenia Sądu Najwyższego zdają się być uniwersalne i licują z ustaleniami faktycznymi w przedmiotowej sprawie. Sąd Okręgowy przytoczył fragment ww. orzeczenia Sądu Najwyższego.

Nadto Sąd I instancji wskazał, że w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r., K 7/13 wyjaśnił, że nie każde świadczenie spełnione przez pracodawcę na rzecz pracownika, bez ustalonej za nie zapłaty, jest świadczeniem podlegającym podatkowi dochodowemu. Podstawowym kryterium jest wówczas obiektywna ocena, czy świadczenie leżało w interesie pracownika. Jest tak wtedy, gdy stanowi ono realne przysporzenie majątkowe (korzyść), którego efekt jest uchwytne w jego majątku. Obiektywne kryterium - wystąpienia po stronie pracownika przysporzenia majątkowego (korzyści) - nie jest spełnione, gdy pracodawca proponuje pracownikom udział w spotkaniach integracyjnych, czy szkoleniowych, choćby organizowanych poza miejscem pracy.

W ocenie Sądu Okręgowego udział pracownika w zorganizowanej przez pracodawcę imprezie integracyjnej, nie powinien być uznany za przychód w postaci innego nieodpłatnego świadczenia w rozumieniu art. 12 ust. 1 w związku z art. 11 ust. 1 ustawy podatkowej. Na tle przedstawionego w sprawie i co do zasady, bezspornego stanu faktycznego nie można uznać, że świadczenie zostało spełnione w interesie pracownika i przyniosło mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatków, które musiałby ponieść. Z całą pewnością natomiast, gdyby spotkanie w grudniu 2018 r. nie zostało zorganizowane przez M. C. (1) i gdyby odwołujący nie sfinansował tego spotkania, czy analogicznie – wyjazdu szkoleniowego w marcu 2019 r., to pracownicy uczestniczący w tych wydarzeniach, nie ponieśliby wydatków na podobny cel. Nie sposób także przypisać indywidualnie każdemu uczestnikowi tych wydarzeń uzyskania konkretnej, wymiernej korzyści, która mogłaby stanowić jego przychód w przypadku pracownika ze stosunku pracy.

Reasumując Sąd I instancji uznał, że środki wydatkowane przez odwołującego pracodawcę – M. C. (1) na uregulowanie usług cateringu na spotkaniu firmowym w grudniu 2018 r. i na wyjazd szkoleniowy w marcu 2019 r., pochodzące z przychodu jego firmy, w których to wydarzeniach uczestniczyli wszyscy pracownicy płatnika składek, nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne odwołującego M. O. (1), biorącego udział w tych wydarzeniach (§ 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w związku z art. 4 pkt 9, art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych). W tym stanie rzeczy, zaskarżoną decyzję ZUS z dnia 13 marca 2020 r. należało uznać za nieprawidłową.

W konsekwencji, na podstawie przytoczonych przepisów prawa materialnego oraz art. 477¹⁴ § 2 k.p.c., Sąd Okręgowy zmienił zaskarżoną decyzję ZUS i orzekł jak w punkcie pierwszym sentencji.

O kosztach procesu Sąd Okręgowy orzekł w punkcie drugim i trzecim sentencji wyroku, na podstawie art. 98 § 1 i 3 k.p.c. w zw. z § 9 ust. 1 oraz § 15 ust. 1 i 3 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 1800), obciążając nimi pozwany organ rentowy jako przegrywający sprawę.

Apelację od powyższego wyroku wywiódł organ rentowy, zaskarżając go w całości i zarzucając mu naruszenie art.18 ust.1 w zw. z art.4 pkt.9 i art.20 ust.1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jedn. Dz.U. z 2020 r. poz.266 ze zm.), a także art.81 ust.1 i 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz.U. z 2020 r. poz.1398 ze zm.) i art.12 ust.1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst. jedn. Dz.U. z 2020 r. poz.1426 ze zm.), poprzez ich błędną wykładnię i w efekcie nieuznanie świadczeń otrzymanych przez odwołującego ubezpieczonego za przychód stanowiący podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne.

Podnosząc powyższe zarzuty wniósł o:

- 1) zmianę zaskarżonego wyroku i oddalenie odwołań od decyzji z dnia 13 marca 2020 r., znak (...),
- 2) o zasądzenie od odwołujących na rzecz pozwanego kosztów zastępstwa procesowego według norm prawem przepisanych za obie instancje.

W odpowiedzi na apelację odwołujący M. C. (1) i M. O. (1) wnieśli o jej oddalenie całości i zasądzenie od pozwanego Zakładu Ubezpieczeń Społecznych na rzecz M. C. (1) i M. O. (1) kosztów postępowania przez Sądem II instancji, w tym kosztów zastępstwa adwokackiego według norm przepisanych.

Sąd Apelacyjny zważył co następuje:

Apelacje pozwanego Zakładu Ubezpieczeń Społecznych okazała się bezzasadna i jako taka podlegała oddaleniu.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, Sąd I instancji przeprowadził wyczerpujące i wystarczające do podjęcia rozstrzygnięcia 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 i rozważania prawne, które tutejszy sąd w pełni podziela i przyjmuje za własne, bez potrzeby ponownego ich przytaczania.

Sąd Okręgowy prawidłowo ustalił, że spór w analizowanej sprawie sprowadzał się do rozstrzygnięcia, czy kwoty przypisane odwołującemu M. O. (1) jako przychody w miesiącach wskazanych w zaskarżonej decyzji i szczegółowo opisane powyżej stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne oraz czy w związku z tym prawidłowo kwoty te doliczono do przychodów osiągniętych przez osobę ubezpieczonego we wskazanych w decyzji miesiącach.

W pierwszym rzędzie należało podać prawne podstawy niniejszego wyroku.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 423, dalej jako ustawa systemowa) 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 (zastrzeżenia nie mają znaczenia w sprawie).

Stosownie do treści art. 20 ust. 1 ustawy systemowej, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe oraz ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenia rentowe, z zastrzeżeniem ust. 2 i ust. 3 (zastrzeżenia nie mają znaczenia w sprawie).

Przepis art. 4 pkt 9 ustawy systemowej, jako przychód definiuje: 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.

W świetle przepisu art. 81 ust. 1 i 6 z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz.U. z 2020 r., poz. 1398 j.t.), do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne osób, o których mowa w art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. a, d-i i pkt 3 i 35, stosuje się przepisy określające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe tych osób, przy czym podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne pomniejsza się o kwoty składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe i chorobowe finansowanych przez ubezpieczonych niebędących płatnikami składek, potrąconych przez płatników ze środków ubezpieczonego, zgodnie z przepisami o systemie ubezpieczeń społecznych.

Na podstawie art. 11 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 1426) przychodami są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Stosownie do przepisu art. 12 ust. 1 powołanej wyżej 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. Wartość pieniężną świadczeń w naturze przysługujących pracownikom na podstawie odrębnych przepisów ustala się według przeciętnych cen stosowanych wobec innych odbiorców - jeżeli przedmiotem świadczenia są rzeczy lub usługi wchodzące w zakres działalności pracodawcy (art. 12 ust. 2). W myśl przepisu art. 13 pkt 8a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych za przychody z działalności wykonywanej osobiście uważa się przychody z tytułu wykonywania usług, na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło, uzyskiwane wyłącznie od osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, osoby prawnej i jej jednostki organizacyjnej oraz jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej.

W ocenie Sądu Apelacyjnego za pomocne w rozstrzygnięciu powyższego sporu okazały się rozważania prawne Sądu Najwyższego w wyroku z dnia 2 października 2019 r. sygn. II UK 92/18, co prawda ustalenia te Sąd Najwyższy poczynił w oparciu o funkcjonujący u odwołującego pracodawcy w tamtej sprawie fundusz socjalny, który nie został utworzony u odwołującego M. C. (1), natomiast spostrzeżenia Sądu Najwyższego są uniwersalne i znajdują zastosowanie w niniejszej sprawie. Pomocne w niniejszej sprawie okazały się również rozważania prawne Trybunału Konstytucyjnego w sprawie sygn. K 7/13 (na co także w swoim uzasadnieniu zwrócił uwagę Sąd Okręgowy). W uzasadnieniu wyroku z 8 lipca 2014 r. (sygn. akt K 7/13) Trybunał Konstytucyjny wyjaśnił, co należy rozumieć przez pojęcie przychodu, poczynił również rozważania dotyczące m.in. zgodności z Konstytucją RP art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1996 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2020, poz. 1426). Zgodnie z powołanym przepisem, przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19 i art. 20 ust. 3, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Pod pojęciem „inne nieodpłatne świadczenia” - w najszerszym ujęciu - kryją się wszelkiego rodzaju świadczenia, które są dokonywane bez pobierania jakiegokolwiek odpłatności (por. J. Marciniuk (red.), Podatek dochodowy od osób fizycznych. Komentarz, Warszawa 2014, s. 119, Nb 18). W uchwałach z 18 listopada 2002 r., sygn. akt FPS 9/02 (ONSA nr 2/2003, poz. 47) oraz z 16 października 2006 r., sygn. akt II FPS 1/06 (ONSAiWSA nr 12/2006, poz. 153) Naczelny Sąd Administracyjny ustalił rozumienie pojęcia „nieodpłatne świadczenie” na gruncie art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (ówczesny Dz.U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397). Stwierdził wówczas, że w zakres tego pojęcia wchodzi „wszystkie zjawiska gospodarcze i zdarzenia prawne, których następstwem jest uzyskanie korzyści kosztem innego podmiotu lub te wszystkie zdarzenia prawne i zdarzenia gospodarcze w działalności osób prawnych, których skutkiem jest nieodpłatne, tj. niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie majątku tej osobie, mające konkretny wymiar finansowy”. W uchwałach z 24 maja

2010 r., sygn. akt II FPS 1/10 oraz z 24 października 2011 r., sygn. akt II FPS 7/10 Naczelny Sąd Administracyjny potwierdził, że przytoczone wyżej stanowisko wypracowane na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych ma zastosowanie również do podatku od osób fizycznych - w stosunku do sytuacji wynikających z art. 11 ust. 1 w związku z art. 12 ust. 1 i 3 o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Trybunał Konstytucyjny wskazał, że mimo bardzo szerokiego ujęcia przychodów ze stosunku pracy nie każde świadczenie spełnione przez pracodawcę na rzecz pracownika bez ustalonej za nie zapłaty jest świadczeniem podlegającym podatkowi dochodowemu. Jak zaakcentował Trybunał Konstytucyjny, we współczesnych relacjach pracowniczych, czego dowodzi orzecznictwo sądowe, pracodawcy oferują pracownikom całą gamę, nieprzewidzianych w umowie o pracę świadczeń, które leżą niejako w pół drogi między gratyfikacją (rzeczą czy w postaci usługi), przyznaną pracownikowi jako element wynagrodzenia za pracę, która jest objęta podatkiem dochodowym, a wymaganymi przez odpowiednie przepisy świadczeniami ze strony pracodawcy, które służą stworzeniu odpowiednich warunków pracy (przepisy b.h.p.) i które są zwolnione z tego podatku (art. 21 ust. 1 pkt 11 o podatku dochodowym od osób fizycznych). Podstawowym kryterium jest wówczas obiektywna ocena, czy świadczenie leżało w interesie pracownika. Jest tak wtedy, gdy stanowi ono realne przysporzenie majątkowe (korzyść), którego efekt jest uchwytny w jego majątku. Obiektywne kryterium - wystąpienia po stronie pracownika przysporzenia majątkowego (korzyści) - nie jest spełnione, gdy pracodawca proponuje pracownikom udział w spotkaniach integracyjnych, czy szkoleniowych, choćby organizowanych poza miejscem pracy. W tym przypadku, nawet jeśli pracownik uczestniczy w spotkaniu (konferencji, szkoleniu) dobrowolnie, po jego stronie nie pojawia się korzyść, choćby w postaci zaoszczędzenia wydatku. ***Nie sposób bowiem zakładać, że gdyby nie spotkanie integracyjne organizowane przez pracodawcę, pracownik wydałby pieniądze na uczestnictwo w takim przedsięwzięciu.*** W ocenie Trybunału nie można uznać także, że przychodem pracownika z umowy o pracę, czy stosunku służbowego jest możliwość okazjonalnego uczestnictwa w obiedzie, czy kolacji, a wartość zjedzonych przez niego potraw i wypitych napojów wyznacza podstawę opodatkowania. Trybunał przypomniał, że ustawodawca nie określił, jak należy rozumieć pojęcie „otrzymanie nieodpłatnych świadczeń”, ale według językowego rozumienia otrzymać oznacza: stać się odbiorcą czegoś; dostać coś w darze lub w zamian za coś. Przychód ze stosunku pracy powstaje zatem wyłącznie w razie realnego uzyskania przysporzenia w postaci nieodpłatnego świadczenia, nie jest natomiast związany z potencjalną możliwością uzyskania go.

Konkludując, Trybunał stwierdził, że za inne nieodpłatne świadczenia jako przychód w rozumieniu art. 12 ust. 1 i art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mogą być uznane świadczenia, które - po pierwsze - zostały spełnione za zgodą pracownika (skorzystał z nich w pełni dobrowolnie), po drugie - zostały spełnione w jego interesie (a nie w interesie pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść, po trzecie - korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi (nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich podmiotów).

Przenosząc powyższe na grunt niniejszej sprawy, w ocenie Sądu Apelacyjnego udział pracownika w zorganizowanej przez pracodawcę spotkaniu wigilijnym i imprezie integracyjnej, nie powinien być uznany za przychód w postaci innego nieodpłatnego świadczenia w rozumieniu art. 12 ust. 1 w związku z art. 11 ust. 1 ustawy podatkowej.

Odwołując się do kryteriów wskazanych w wyroku Trybunału Konstytucyjnego, to nie sposób uznać, że świadczenie zostało spełnione w interesie pracownika i przyniosło mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatków, które musiałby ponieść. Jest tak bowiem wtedy, gdy określone świadczenie stanowi realne przysporzenie majątkowe (korzyść), którego efekt jest uchwytny w jego majątku. Takiego przysporzenia nie sposób jednak odnotować w majątku M. O. (1), w związku ze spotkaniami wigilijnymi w grudniu 2018 r. oraz wyjazdem integracyjnym do S. w marcu 2019r. Natomiast, gdyby spotkanie w grudniu 2018 r. oraz wyjazd integracyjny (oraz jednocześnie szkoleniowy) nie zostały zorganizowane przez M. C. (1) i gdyby odwołujący nie sfinansował kosztów tych spotkań, to pracownicy uczestniczący w tych wydarzeniach, nie ponieśliby wydatków na podobny cel. W ocenie Sądu Apelacyjnego nie sposób także uznać, że świadczenia będące przedmiotem niniejszego sporu zostały spełnione w interesie pracownika (a nie w interesie pracodawcy).

Trybunał Konstytucyjny w powołanym wyroku wskazał, że zarówno doksztalcanie pracowników, jak i organizowanie spotkań integracyjnych leży przede wszystkim w interesie pracodawców. Z ich punktu widzenia tego rodzaju działania zwiększają atrakcyjność zatrudnienia i tym samym służą przyciągnięciu i rekrutacji najlepszych kandydatów, podnoszą kwalifikacje zawodowe osób zatrudnionych, zmniejszają absencję, a także tworzą dobrą atmosferę w zespole. W konsekwencji nie sposób zaprzeczyć, że świadczenia oferowane przez pracodawców pracownikom, będące przedmiotem oceny w licznych orzeczeniach sądów administracyjnych, najczęściej służą podniesieniu jakości pracy i jej wydajności, a w ostatecznym rachunku - tworzeniu zysku pracodawcy.

Zwrócić uwagę należy, że zorganizowanie spotkania wigilijnego w grudniu 2018 r. oraz wyjazdu szkoleniowo-integracyjnego w marcu 2019 r. zostało zorganizowane przez M. C. (1) i z jego inicjatywy. Jak zresztą sam zeznał przed sądem w dniu 21 października 2020 r. spotkanie wigilijne w grudniu 2018 r. zostało zorganizowane jak co roku w celu podsumowania roku pracy, na tym spotkaniu przebywali wszyscy obecni w pracy pracownicy (nie było tylko osób przebywających na zwolnienie lekarskim). Catering przygotowała restauracja (...), posiłki były w formie stołu szwedzkiego, spotkanie to odbyło się w pomieszczeniu socjalnym siedziby firmy. Wyjazd szkoleniowo-integracyjny, który odbył się w marcu 2019 r. w S. również został zorganizowany z inicjatywy pracodawcy, był to wyjazd związany w 20-leciem firmy, miał też na celu zintegrowanie pracowników w warunkach poza firmą. Podczas tego spotkania odbyło się także szkolenie z zakresu wdrażania nowej piły, szkolenie to przeprowadził M. C. (1). Uczestnictwo w wyjeździe do S. było obowiązkowe, nie uczestniczyli w nim tylko ci pracownicy, którzy musieli zostać na dyżurze w firmie, z kolei uczestnictwo w szkoleniu nie wpłynęło na wynagrodzenie pracowników.

Sąd Apelacyjny wskazuje, że nie sposób przypisać indywidualnie każdemu uczestnikowi tych wydarzeń uzyskania konkretnej, wymiernej korzyści, która mogłaby stanowić jego przychód w przypadku pracownika ze stosunku pracy.

Zaznaczyć raz jeszcze wypada, że u odwołującego przedsiębiorcy nie został powołany „fundusz obrotowy”, na który powołuje się organ rentowy w zaskarżonej decyzji. Koszty, wynikające z obu ujawnionych przez organ rentowy faktur VAT, zostały pokryte przez M. C. (1) z bieżących przychodów z prowadzonej przez niego działalności gospodarczej (zeznania odwołującego M. C. (1)).

Reasumując należało uznać, że środki wydatkowane przez odwołującego pracodawcę na uregulowanie usług cateringu na spotkaniu firmowym w grudniu 2018 r. i na wyjazd szkoleniowy w marcu 2019 r., pochodzące z przychodu jego firmy, nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne odwołującego M. O. (1) (§ 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w związku z art. 4 pkt 9, art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych). W tym stanie rzeczy zaskarżoną decyzję ZUS z 13 marca 2020 r. należało uznać za nieprawidłową.

W ocenie Sądu Apelacyjnego nie sposób jednocześnie uznać, że gdyby pracodawca nie był organizatorem tych wydarzeń, to pracownicy – w tym odwołujący M. O. (1), ponieśliby wydatki na udział w wydarzeniach analogicznych. Nie sposób także przyjąć, aby przychodem pracownika z tytułu umowy o pracę była okazjonalna możliwość uczestnictwa w służbowym obiedzie czy kolacji. Zdaniem Sądu Apelacyjnego, w przedmiotowej sprawie nie wystąpiła wymierna korzyść po stronie pracownika, zarówno spotkanie wigilijne w grudniu 2018 r. jak w wyjazd integracyjny w marcu 2019 r. odbyły się z inicjatywy pracodawcy (M. C. (1)), powyższe świadczenia nie leżały w interesie pracownika. Brak jest też podstaw do twierdzenia, że M. O. (1) osiągnął przychód z tytułu organizacji ww. wydarzeń w sytuacji, gdy były one obowiązkowe dla wszystkich pracowników, zostały zorganizowane w interesie pracodawcy (odbyło się wówczas szkolenie) i nie przyniosły M. O. (1) żadnych korzyści, gdy w przypadku braku uczestnictwa w nich nie poniósłby wydatku z własnych środków, by uczestniczyć w analogicznych wydarzeniach.

Mają powyższe na uwadze, brak jest podstaw do uznania, że wobec płatnika składek powstał obowiązek zaliczenia poniesionych kosztów i odprowadzania składek na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne.

Zarzuty apelacji podniesione przez Zakładu Ubezpieczeń Społecznych nie podważyły powyższych ustaleń, apelacja stanowi jedynie niezasadną polemikę z prawidłowymi ustaleniami i rozważaniami Sądu Okręgowego. Uznając zarzuty apelującego za niezasadne, Sąd Apelacyjny na podstawie art. 385 k.p.c. oddalił wniesioną apelację.

O kosztach orzeczono na podstawie art. 98 § 1 i 3 k.p.c. w zw. z art. 99 k.p.c. i § 2 pkt 1 w zw. z § 10 ust. 1 pkt 2 Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z 22.10.2015 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie. Mając powyższe na względzie, tytułem zwrotu kosztów procesu (kosztów zastępstwa procesowego) zasądzono od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych II Oddział w P. na rzecz każdego z odwołujących (M. C. (1) i M. O. (1)) po kwocie 240 zł – punkt 2 sentencji wyroku.

sędzia Marta Sawińska