

IVU 1496/17

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 27 marca 2018 r.

Sąd Okręgowy w Toruniu - IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący SSR del. Andrzej Kurzych

Protokolant stażysta Bernadeta Rybicka

po rozpoznaniu w dniu 27 marca 2018 r. w Toruniu

sprawy (...) **Spółki Akcyjnej w T.**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w G.**

o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawnych

na skutek odwołania od decyzji z dnia 5 października 2017 r., nr 364

I. oddala odwołanie,

II. zasądza od (...) Spółki Akcyjnej w T. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w G. kwotę 180,00 złotych (sto osiemdziesiąt złotych) tytułem kosztów procesu.

/-/SSR del. Andrzej Kurzych

IV U 1496/17

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 5 października 2017 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G., działając w oparciu o art. 10 ust. 1 i ust. 5 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2016 r., poz. 1829 ze zm.) w zw. z art. 83d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1778 ze zm.; dalej jako ustawa systemowa), uznał za nieprawidłowe stanowisko przedstawione we wniosku (...) S.A. z siedzibą w T. z dnia 2 sierpnia 2017 r, dotyczącym nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne pracowników dodatkowego wynagrodzenia przeznaczonego na zakup usług medycznych.

Uzasadniając powyższe rozstrzygnięcie organ rentowy – powołując się na art. 18 ust. 1 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy systemowej oraz § 1 i 2 ust. 1 pkt 26 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 (Dz. U. z 2015 r. poz. 2236; dalej jako rozporządzenie) - wskazał, że składki na ubezpieczenie społeczne nie powinny być naliczane od przychodu pracownika z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy stanowiącego korzyść materialną wynikającą z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegającą na umożliwieniu pracownikowi skorzystanie z artykułów, przedmiotów lub usług jedynie za częściową odpłatnością. Częściowa odpłatność polega na partycypowaniu pracownika w pokryciu kosztów zakupu niektórych artykułów, przedmiotów lub usług. Pracownik uzyska efekt, o którym mowa w przepisie rozporządzenia wtedy, gdy pracodawca dokona zakupu towarów lub udostępni usługę po cenie niższej od tej, do której pracownik byłby zobowiązany w przypadku osobistego nabycia tych dóbr. Oznacza to, że wyłączeniu z podstawy wymiaru składek

na ubezpieczenia społeczne będzie podlegała wartość różnicy pomiędzy ceną nabycia usługi, a ponoszoną przez pracownika odpłatnością. Jest to równoznaczne z brakiem obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe od ww. wartości. (...) S.A. otrzymują świadczenie o charakterze pieniężnym, które nie spełnia warunków do skorzystania z wyłączenia określonego w przepisie § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia, bowiem z wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe korzystają jedynie te przychody, które przybierają postać niepieniężną. Dodatkowe wynagrodzenie przyznane pracownikom przez pracodawcę na podstawie obowiązującego w spółce regulaminu wynagradzania na zakup przez nich usług medycznych nie może być utożsamiane z korzyściami materialnymi, stanowiąc podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Ma to zastosowanie również do składek na ubezpieczenie zdrowotne, bowiem z art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1793) wynika, że do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne pracowników stosuje się przepisy określające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe tych osób.

W odwołaniu od powyższej decyzji wnioskodawca (...) S.A. wskazał, iż w przedstawionym stanie faktycznym przychody uzyskiwane przez pracowników mają w istocie charakter niepieniężny. Polegają one na uprawnieniu do zakupu usług medycznych w ramach uczestnictwa w programie (...) po cenie niższej niż pracownicy nieuczestniczący w tym programie, a jedynie wartość tych uprawnień i tym samym wysokość przychodów określa się jako równowartość dodatkowego wynagrodzenia przysługującego pracownikom, którzy zadeklarowali swoje uczestnictwo w programie (...). Spełnione zostały zatem wszystkie przesłanki zwolnienia wskazane w § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia.

W odpowiedzi na odwołanie ZUS Oddział w G. podtrzymał dotychczasowe stanowisko zaprezentowane w zaskarżonej decyzji, wnosząc o oddalenie odwołania.

Sąd ustalił, co następuje:

(...) S.A. jest przedsiębiorcą oraz płatnikiem składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne. Figuruje w KRS pod numerem (...) od dnia 7 czerwca 2001 r.

Dowód: - wydruk z KRS – k. 18-22 akt ZUS.

Wnioskodawca zawarł umowę z (...) sp. z o.o. tj. podmiotem oferującym system opieki medycznej, w ramach którego pracownicy nim objęci otrzymują od pracodawcy wynagrodzenie, jednocześnie partycypując w kosztach składek. Powyższe pozwala na pokrycie kosztów usług medycznych świadczonych przez placówki medyczne i lekarzy, z którymi (...) sp. z o.o. zawarła umowę. Część składki płacona przez pracodawcę, jak i część uiszczana przez pracowników gromadzona jest na indywidualnych kontach każdego pracownika. Opłata za usługi medyczne jest zatem świadczona w cenach niższych niż w przypadku osób, które nie uczestniczą w powyższym systemie i nie gromadzą środków pieniężnych na indywidualnych kontach.

okoliczności bezsporne

Uchwałą Zarządu (...) S.A. nr (...) z dnia 29 kwietnia 2009 r. przyjęty został jednolity tekst Regulaminu Wynagradzania, który wszedł w życie od 1 maja 2009 r. W treści regulaminu w § 19 wskazano, że pracownicy, którzy są jednocześnie członkami (...), otrzymują dodatkowe wynagrodzenie w wysokości 40 zł miesięcznie.

Dowód: - regulamin wynagradzania – k. 13-20v akt sądowych

W dniu 2 sierpnia 2017 r. wnioskodawca (...) S.A. w T. wniósł o wydanie opinii w zakresie interpretacji § 2 ust. 1 pkt 26 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 (Dz. U. z 2015 r. poz. 2236) i wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne dodatkowego wynagrodzenia pracowników.

Dowód: - wniosek o wydanie interpretacji – k. 5-5v akt ZUS

W piśmie z dnia 13 września 2017 r. wnioskodawca sprecyzował, że dodatkowe wynagrodzenie pochodzące od pracodawcy trafia na indywidualne konta pracowników, które są obowiązkowo zasilane przez wpłaty indywidualne pracowników, a wartość dodatkowego wynagrodzenia stanowi przychód pracowników w rozumieniu art. 12 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Indywidualne konto pracownik może zamknąć w każdym momencie a niewykorzystaną część składki wycofać bez potrąceń. Nadto z regulaminu wynagradzania wynika, iż sam fakt uczestniczenia w programie O. uprawnia pracownika do zakupu usług medycznych po cenie niższej niż dla pracowników nieuczestniczących w programie.

Dowód: - pismo – k. 13-13v akt ZUS

W dniu 5 października 2017 r. ZUS Oddział w G. wydał zaskarżoną decyzję nr (...) w przedmiocie uznania za nieprawidłowe stanowiska przedstawionego we wniosku.

Dowód: - zaskarżona decyzja – k. 16 akt ZUS.

Sąd zważył, co następuje:

Powyższy stan faktyczny został ustalony na podstawie dokumentacji zgromadzonej w aktach sądowych niniejszej sprawy oraz w aktach prowadzonych przez organ rentowy. Dokumentom tym Sąd przyznał w pełni walor wiarygodności albowiem były jasne, pełne i logiczne, a nadto żadna ze stron nie kwestionowała prawdziwości zawartych w nich treści ani ich mocy dowodowej, dlatego nie budziły one również wątpliwości Sądu.

Spór w niniejszej sprawie dotyczył kwestii prawnej, a mianowicie interpretacji przepisu § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia w kontekście zaistniałego u wnioskodawcy stanu faktycznego. (...) S.A. zawarły z (...) sp. z o.o. umowę, której przedmiotem było wprowadzenie u wnioskodawcy - jako pracodawcy - programu medycznego, w ramach którego pracownicy mogą korzystać z usług medycznych świadczonych przez placówki medyczne mające zawartą umowę z (...) sp. z o.o. W tym celu pracownicy objęci uczestniczący w programie posiadają indywidualne konta, na których gromadzone są składki współfinansowane przez pracodawcę i pracownika, który również w tych kosztach partycypuje. Wnioskodawca zaprezentował stanowisko, iż przychody uzyskiwane przez pracowników mają w istocie charakter niepieniężny, gdyż polegają na uprawnieniu do zakupu usług medycznych w ramach uczestnictwa w programie (...) po cenie niższej niż pracownicy nieuczestniczący w tym programie, a jedynie wartość tych uprawnień i tym samym wysokość przychodów określa się jako równowartość dodatkowego wynagrodzenia przysługującego pracownikom, którzy zadeklarowali swoje uczestnictwo w programie (...).

Należy wskazać, iż na podstawie art. 18 ust. 1 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy systemowej podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe ubezpieczonych będących pracownikami stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych m.in. z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy.

Podobnie § 1 rozporządzenia podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, zwanych dalej „składkami”, stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Powołany akt prawny, zgodnie z delegacją ustawową zawartą w art. 21 ustawy systemowej, reguluje szczegółowe zasady ustalania podstawy wymiaru składek (z uwzględnieniem ograniczenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1) oraz wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów.

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia 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. Wskazany przepis reguluje zatem zamknięty katalog wyłączeń niektórych rodzajów przychodów ze stosunku pracy z podstawy wymiaru składek

na ubezpieczenia społeczne, przy czym muszą to być korzyści materialne wynikające z wewnątrzzakładowych aktów prawnych.

Organ rentowy wskazywał, iż korzyść materialną określoną w rozporządzeniu należy rozumieć wyłącznie jako świadczenie niepieniężne, opierając na tym zasadniczo swoją argumentację. Z § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia nie wynika jednak, iż muszą to być wyłącznie korzyści o charakterze niepieniężnym, gdyż nie zostało to bezpośrednio wskazane w powołanej regulacji, a nadto odwoływanie się do charakteru tej korzyści nie ma znaczenia z punktu widzenia niniejszej sprawy.

Za przychody ze stosunku pracy w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych uznaje się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty bez względu na źródło finansowania tych wpłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego czy ich wartość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych (art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych - Dz. U. z 2018 r. poz. 200).

W realiach niniejszej sprawy bezspornym jest, że pracownicy (...) S.A. w T. pokrywali część składki uiszczanej w ramach programu medycznego, a pozostałą część pokrywał wnioskodawca, zatem spełniona została przesłanka nabycia usługi po cenach niższych niż detaliczne. Wnioskodawca wprowadził również w regulaminie wynagradzania regulację dotyczącą członkostwa w O., jednak jej treść jest bardzo ograniczona. Kwestia ta bowiem została zdawkowo uregulowana w § 19 regulaminu wynagradzania sprowadzając się do wskazania, że „pracownicy, którzy są jednocześnie członkami O., otrzymują dodatkowe wynagrodzenie w wysokości 40 zł miesięcznie”.

Interpretując § 19 regulaminu wynagradzania nasuwa się wniosek, iż dla pracowników korzystających z programu medycznego O. przewidziane jest dodatkowe wynagrodzenie z tego tytułu jako swego rodzaju bonus. Z powołanej regulacji nie wynika, iż wskazana kwota stanowi korzyść materialną polegającą na uprawnieniu do uzyskania usługi po cenie niższej niż detaliczna. Nie koresponduje to zatem z § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia, który wyraźnie odnosi się do korzyści materialnych polegających na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług. Z regulaminu nie wynika jednak powiązanie przyznawanej pracownikom kwoty 40 zł z usługą, którą mieliby przez to uzyskać po niższej cenie. Wskazana korzyść materialna ma typowo wynagrodzeniowy charakter. Wnioskodawca przyznając korzyść w regulaminie wynagradzania, abstrahował od kwestii rzeczywistego wydatkowania tych środków. Przyznawane pracownikom wynagrodzenie w kwocie 40 zł ma charakter dodatku, oderwanego od rzeczywistego korzystania z usług medycznych.

W tym stanie rzeczy należałoby tak przebudować uregulowanie dotyczące przyznawania pracownikom korzyści materialnych uprawniających do skorzystania z usług medycznych po niższej cenie detalicznej, aby powyższe wynikało z treści regulaminu wynagradzania i korespondowało z treścią § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia. Obecna regulacja jest bowiem zdawkowa i nie wynika z niej, że kwota 40 zł przeznaczana jest na uzyskanie przez pracownika usługi po niższej cenie.

Wobec powyższego Sąd, działając na podstawie art. 477¹⁴ § 1 k.p.c., oddalił odwołanie (punkt I sentencji wyroku).

Sąd również orzekł o kosztach procesu, mając na względzie zasady: odpowiedzialności finansowej strony za wynik postępowania (art. 98 § 1 i § 3 k.p.c.) oraz rozstrzygnięcia o kosztach w orzeczeniu kończącym sprawę w danej instancji (art. 108 § 1 k.p.c.). Wysokość tych kosztów Sąd ustalił mając na względzie przesłanki wynikające z przepisów art. 109 § 2 k.p.c. oraz § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 265). Biorąc pod uwagę powyższe kwestie, Sąd uznał, że ze względu na charakter sprawy i nakład pracy pełnomocnika organu rentowego zasadnym będzie zasądzenie na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w T. kwoty 180 zł tytułem kosztów procesu, czyli w wysokości odpowiadającej stawce minimalnej (punkt II sentencji wyroku).

SSR (del.) Andrzej Kurzych