

POSTANOWIENIE

Dnia 17 marca 2021 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Jolanta Frańczak

w sprawie z wniosku K. sp. z o.o. w K.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w Z.
z udziałem zainteresowanych M. N., P. S., A. T.
o podstawę wymiaru składek,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 17 marca 2021 r.,
skargi kasacyjnej wnioskodawcy od wyroku Sądu Apelacyjnego w (...)
z dnia 2 lipca 2019 r., sygn. akt III AUa (...),

- 1. odmawia przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania,**
- 2. zasądza od wnioskodawcy K. sp. z o.o. w K. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w Z. kwotę 240 zł (dwieście czterdzieści) tytułem częściowego zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu kasacyjnym, odstępując od obciążenia wnioskodawcy tymi kosztami w pozostałej części.**

UZASADNIENIE

Sąd Apelacyjny w (...) wyrokiem z dnia 2 lipca 2019 r. - na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w Z.- zmienił zaskarżony wyrok Sądu Okręgowego w Z. z dnia 18 stycznia 2018 r. w zakresie punktu I, III i IV w ten sposób, że oddalił odwołanie Spółki K. sp. z o.o. w K. (dalej jako płatnik składek) od decyzji organu rentowego z dnia 19 października 2016 r., którymi organ rentowy

ustalił wysokość podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne zatrudnionych u płatnika składek zainteresowanych M. N. i P. S. w okresach rozliczeniowych wykazanych w decyzjach, uwzględniając przychód ze stosunku pracy, do którego zaliczył koszty zakwaterowania poniesione przez płatnika składek.

Sąd Apelacyjny wskazując na art. 18 ust. 1 i art. 4 pkt 9 i 10 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (obecnie jednolity tekst: Dz.U. z 2021 r., poz. 423., dalej jako „ustawa systemowa”) w związku z art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (obecnie jednolity tekst: Dz.U. z 2020 r., 1426 ze zm., dalej jako ustawa podatkowa), ocenił, że ponoszone przez płatnika składek koszty zakwaterowania zainteresowanych, stanowią świadczenie w naturze będące przychodem pracownika ze stosunku pracy uwzględnianym w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne.

W skardze kasacyjnej od tego wyroku, zaskarżając go w całości, pełnomocnik płatnika zarzucił naruszenie przepisów prawa materialnego - art. 4 pkt 9 ustawy systemowej w związku z art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej oraz art. 18 ust. 1 ustawy systemowej, przez błędną wykładnię i przyjęcie, że sfinansowanie przez płatnika kosztów noclegów i ryczałtów za noclegi pracowników, którzy realizując na bieżąco ustalane przez pracodawcę tygodniowe plany pracy, jedynie część dni w tygodniu spędzają w podróży, okazjonalnie nocując poza miejscem swojego zamieszkania, stanowi przychód zainteresowanych ze stosunku pracy w rozumieniu art. 4 pkt 9 ustawy systemowej w związku z art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej, w postaci innych nieodpłatnych świadczeń, bowiem jest świadczeniem spełnianym w interesie zainteresowanych. W konsekwencji także uznanie, że tak ustalony przychód stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, o której mowa w art. 18 ust. 1 ustawy systemowej. Zdaniem płatnika składek prawidłowa wykładnia art. 4 pkt 9 ustawy systemowej w związku z art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej oraz art. 18 ust. 1 ustawy systemowej nakazuje przyjąć, że z uwagi na charakter pracy zainteresowanych, sfinansowanie przez płatnika składek kosztów noclegów i ryczałtów za noclegi nie stanowi przychodu zainteresowanych, bowiem

nie są to świadczenia spełniane w interesie zainteresowanych, lecz w interesie płatnika.

Pełnomocnik wniósł o uchylenie w całości zaskarżonego wyroku i jego zmianę w całości przez oddalenie apelacji organu rentowego w całości i ustalenie, że: a) uzyskany przez M. N. przychód z tytułu sfinansowania przez płatnika składek kosztów noclegu i ryczału za noclegi w kwocie 20.008,23 zł nie stanowi podstawy wymiaru składek; b) uzyskany przez P. S. przychód z tytułu sfinansowania przez płatnika składek kosztów noclegu i ryczału za noclegi w kwocie 26.607,65 zł nie stanowi podstawy wymiaru składek, ewentualnie uchylenie w całości zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania temu sądowi lub innemu sądowi równorzędnemu, wraz z orzeczeniem o kosztach postępowania, w tym kosztach zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

We wniosku o przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania wskazano na potrzebę wykładni przepisów prawnych budzących poważne wątpliwości - art. 4 ust. 9 ustawy systemowej w związku z art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej oraz art. 18 ust. 1 ustawy systemowej, „albowiem dotychczas zaprezentowane interpretacje ww. przepisów nie udzielają odpowiedzi na pytanie, jak należy definiować przychód w przypadku pracowników, którzy realizując na bieżąco ustalone przez pracodawcę plany pracy, jedynie część dni w tygodniu spędzają w podróży, okazjonalnie nocując poza miejscem swojego zamieszkania (przy czym w jednym miejscu jedną noc), a w szczególności czy do przychodów należy wliczać koszty noclegów i ryczałów za noclegi poniesione w czasie podróży realizowanych w ramach tak realizowanych obowiązków pracowniczych”.

W ocenie pełnomocnika zachodzi konieczność dokonania wykładni art. 4 ust. 9 ustawy systemowej w związku z art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej i udzielenia odpowiedzi na następujące pytania:

1) „Czy pojęcie przychodu określone w art. 4 ust. 9 ustawy systemowej w związku z art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej obejmuje wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania (koszty noclegu i ryczałt za nocleg) pracowników, którzy realizując na bieżąco ustalone przez pracodawcę tygodniowe plany pracy, jedynie część dni w tygodniu spędzają w podróży, okazjonalnie nocując poza miejscem swojego zamieszkania (przy

czym w jednym miejscu jedną noc), czyli świadczą pracę w warunkach odmiennych od tych, na tle których dokonano wykładni już ww. przepisów, gdzie pracownicy wyjeżdżali poza miejsce zamieszkania na kilka miesięcy, do jednego docelowego na ten czas miejsca świadczenia pracy?”

2) „Czy podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne w rozumieniu art. 18 ust. 1 ustawy systemowej stanowi przychód w rozumieniu art. 4 pkt. 9 ustawy systemowej obliczony z pominięciem wartości świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania (koszty noclegu i ryczałt za nocleg) pracowników, którzy realizując na bieżąco ustalone przez pracodawcę tygodniowe plany pracy, jedynie część dni w tygodniu spędzają w podróży, okazjonalnie nocując poza miejscem swojego zamieszkania (przy czym w jednym miejscu jedną noc)?”

W odpowiedzi na skargę kasacyjną pełnomocnik organu rentowego wniósł o wydanie postanowienia odmawiającego przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania oraz orzeczenia o kosztach postępowania kasacyjnego.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Stosownie do art. 398⁹ § 1 k.p.c., Sąd Najwyższy przyjmuje skargę kasacyjną do rozpoznania, jeżeli w sprawie występuje istotne zagadnienie prawne (pkt 1), istnieje potrzeba wykładni przepisów prawnych budzących poważne wątpliwości lub wywołujących rozbieżności w orzecznictwie sądów (pkt 2), zachodzi nieważność postępowania (pkt 3) lub skarga jest oczywiście uzasadniona (pkt 4).

Oparcie wniosku o przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania na przesłance z art. 398⁹ § 1 pkt 2 k.p.c., tj. na twierdzeniu o istnieniu potrzeby wykładni przepisów prawnych budzących poważne wątpliwości lub wywołujących rozbieżności w orzecznictwie sądów zachodzi wtedy, gdy niejednolita wykładnia wskazanego przez skarżącego przepisu wywołuje wyraźnie wskazane przez skarżącego rozbieżności w orzecznictwie bądź kiedy przepis ten nie doczekał się wykładni w kierunku wskazywanym przez skarżącego (por. postanowienia Sądu Najwyższego: z dnia 13 czerwca 2008 r., III CSK 104/08, LEX nr 42436; z dnia 15 października 2002 r., II CZ 102/02, LEX nr 57231). Nie można uznać, że w sprawie

zachodzi potrzeba wykładni przepisów prawa, jeżeli Sąd Najwyższy zajął już stanowisko w kwestii prawnej prezentowanej przez skarżącego, a nie zachodzą żadne okoliczności uzasadniające zmianę tego poglądu (por. postanowienia Sądu Najwyższego: z dnia 12 grudnia 2008 r., II PK 220/08, LEX nr 523522 oraz z dnia 16 stycznia 2003 r., I PK 230/02, OSNP - wkładka 2003 nr 13, poz. 5).

Tymczasem sformułowane przez skarżącego kwestie dotyczące zdefiniowania pojęcia przychodu (art. 4 ust. 9 ustawy systemowej) w zakresie kosztów zakwaterowania pracownika zostały już rozstrzygnięte przez Sąd Najwyższy, w tym również z uwzględnieniem tych argumentów, które skarżący przywołuje jako podstawę postulatu zmiany wykładni wynikającej z przyjętych wcześniej poglądów orzecznictwa.

Według tych poglądów świadczenia poniesione przez pracodawcę z tego tytułu na rzecz pracownika powodują określony „ubytek” w majątku pracodawcy, powiększając o taką samą kwotę majątek pracownika, w innej sytuacji bowiem musiałby pokryć on ten wydatek sam, wobec czego są konkretnym dla takiego pracownika przysporzeniem (por. wyroki z dnia 12 września 2012 r., II UK 45/12, OSNP 2013 nr 15-16, poz. 189, z dnia 3 grudnia 2013 r., I UK 156/13, OSNP 2015 nr 2, poz. 25; z dnia 18 kwietnia 2013 r., II UK 258/12, OSNP 2014 nr 7, poz. 104; z dnia 23 kwietnia 2013 r., I UK 600/12, OSNP 2014 nr 2, poz. 28 i w nowszych - z dnia 1 marca 2017 r., II BU 5/16, LEX nr 2258036). W uchwale Sądu Najwyższego z dnia 10 grudnia 2015 r., II UZP 14/15 (OSNP 2016 nr 6, poz. 74), przyjęto, że pojęcie przychodu określone w art. 4 ust. 9 ustawy systemowej obejmuje wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników i tym samym stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w rozumieniu art. 18 ust. 1 tej ustawy. W uzasadnieniu uchwały Sąd Najwyższy odniósł się także do wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 października 2014 r., II FSK 2387/12 (LEX nr 1521350) oraz z dnia 23 lipca 2015 r., II FSK 1689/13 (LEX nr 1758731), a także do rozważań przedstawionych w uzasadnieniu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r., K 7/13 (OTK-A 2014 nr 7, poz. 69).

Sąd Najwyższy stwierdził, że po pierwsze, przepisy prawa, w tym przepisy bhp, nie obligują pracodawcy do zapewnienia pracownikowi miejsca zamieszkania,

w którym będzie zaspokajał swoje potrzeby bytowe; jest to sfera prywatna pracownika, realizowana poza godzinami pracy i poza dyspozycją pracodawcy, po drugie, udostępniona kwatery (lokal) nie jest „narzędziem” pracy, którego koszty obciążałyby pracodawcę, ale służy realizacji pozapracowniczych potrzeb życiowych (socjalnych), po trzecie, z perspektywy warunku niezbędnego do zgodnego z prawem wykonywania pracy (obciążającego pracodawcę) można mówić jedynie w aspekcie prawa pracownika do takiego wynagrodzenia, aby odpowiadało rodzajowi wykonywanej pracy (art. 78 § 1 k.p.) i było godziwe (art. 13 k.p.), a więc w przypadku pracy wymuszającej czasowe zamieszkanie pracownika poza jego centrum życiowym, wynagrodzenie powinno być tak ustalone, aby uwzględniało taki życiowo uciążliwy charakter pracy, po czwarte, dobrowolne przyjęcie od pracodawcy nieodpłatnego zakwaterowania leży w interesie pracownika mobilnego, gdyż uzyskuje on w ten sposób wymierną korzyść w postaci uniknięcia kosztów (przysporzenie majątkowe), które musiałby ponieść, skoro zdecydował się na wynikające z umowy o pracę „mobilne” miejsce pracy.

W ocenie Sądu Najwyższego, podnoszona w skardze kasacyjnej kwestia, iż w powyższych orzeczeniach dokonano wykładni przepisów co do świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników „na tle sytuacji pracowników mobilnych, delegowanych do pracy za granicę, lub na terytorium Polski, których wyjazdy były długoterminowe, trwające po kilka miesięcy”, pozostaje bez wpływu co do kwalifikowania ich jako przychodu pracownika. Należy podkreślić, że o ile na gruncie ustawy podatkowej i ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych pojęcie „przychód” jest wspólne, to przepisy prawa ubezpieczeń zawierają autonomiczne unormowania dotyczące „wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów” (art. 21 ustawy systemowej). Na mocy delegacji zawartej w tym przepisie, wyłączeniu z podstawy wymiaru składek podlegają wymienione w § 2 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. Nr 161, poz. 1106 ze zm.) przychody ujęte w art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej, a do nich nie należy wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracowników, co przesądza o tym, że tego rodzaju nieodpłatne

świadczenie podlega „oskładkowaniu”. Ponadto przepisy prawa pracy samodzielnie definiują pojęcie podróży służbowych (art. 77⁵ k.p.) oraz wyznaczają ramy tej podróży również odnośnie do tzw. grupy pracowników mobilnych (zob. na przykład wyrok Sądu Najwyższego z dnia 4 lutego 2009 r., II PK 230/08, LEX nr 503201 czy postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 13 czerwca 2019 r., II UK 267/18, LEX nr 2688402). Godzi się także nadmienić, że w polskim porządku nie istnieje zasada spójności orzecznictwa sądów administracyjnych i powszechnych, a tym samym nie istnieją instrumenty prawne dające możliwość wypracowania jednolitości wypowiedzi orzeczniczych sądów administracyjnych i powszechnych, a usuwanie rozbieżności w wykładni prawa zachodzącej między sądami powszechnymi i administracyjnymi nie należy do Sądu Najwyższego, którego kompetencje określa art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 8 grudnia 2017 r. o Sądzie Najwyższym (Dz.U. z 2021 r., poz. 154).

Z tych względów Sąd Najwyższy na podstawie art. 398⁹ § 2 k.p.c. odmówił przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania, orzekając o kosztach postępowania kasacyjnego po myśli art. 102 k.p.c.