

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 5 maja 2015 r.

Sąd Apelacyjny w Katowicach III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący	SSA Gabriela Pietrzyk - Cyrbus (spr.)
Sędziowie	SSO del. Maria Pierzycka - Pająk SSA Lena Jachimowska
Protokolant	Ewa Bury

po rozpoznaniu w dniu 21 kwietnia 2015r. w Katowicach

sprawy z odwołania Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o.

w K.

(Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. w K.)

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C.

przy udziale zainteresowanych: B. A. (B. A.), R. B. (1) (R. B. (1)), J. B. (1) (J. B. (1)), A. B. (1) (A. B. (1)), R. B. (2) (R. B. (2)), A. B. (2) (A. B. (2)), J. B. (2) (J. B. (2)), W. B. (W. B.), A. B. (3) (A. B. (3)), J. B. (3) (J. B. (3)), S. B. (S. B.), A. B. (4) (A. B. (4)), E. B. (E. B.), K. B. (K. B.), A. C. (1) (A. C. (1)), P. C. (P. C.), G. C. (G. C.), A. C. (2) (A. C. (2)), A. C. (3) (A. C. (3)), A. C. (4) (A. C. (4)), M. C. (M. C.), S. D. (S. D.), W. D. (W. D.), B. D. (B. D.), R. D. (R. D.), T. D. (T. D.), H. F. (H. F.), P. F. (P. F.), W. F. (1) (W. F. (1)), W. F. (2) (W. F. (2)), F. G. (1) (F. G. (1)), M. G. (1) (M. G. (1)), M. G. (2) (M. G. (2)), F. G. (2) (F. G. (2)), J. G. (1) (J. G. (1)), G. G. (G. G.), A. G. (A. G.), D. G. (1) (D. G. (1)), J. G. (2) (J. G. (2)), Z. G. (Z. G.), T. G. (T. G.), L. G. (L. G.), K. G. (K. G.), F. G. (3) (F. G. (3)), D. G. (2) (D. G. (2)), J. I. (J. I.), B. I. (B. I.), A. I. (A. I.), W. K. (1) (W. K. (1)), J. K. (J. K.), W. K. (2) (W. K. (2)), R. K. (1) (R. K. (1)), W. K. (3) (W. K. (3)), S. K. (1) (S. K. (1)), M. K. (1) (M. K. (1)), W. K. (4) (W. K. (4)), R. K. (2) (R. K. (2)), D. K. (D. K.), P. K. (P. K.), F. K. (F. K.), R. K. (3) (R. K. (3)), R. K. (4) (R. K. (4)), W. K. (5) (W. K. (5)), M. K. (2) (M. K. (2)), W. K. (6) (W. K. (6)), S. K. (2) (S. K. (2)), J. L. (1) (J. L. (1)), K. L. (K. L.), H. L. (H. L.), J. L. (2) (J. L. (2)), W. L. (W. L.), R. Ł. (R. Ł.), W. M. (W. M.), D. M. (D. M.), G. M. (G. M.), A. M. (1) (A. M. (1)), R. M. (1) (R. M. (1)), M. M. (1) (M. M. (1)), S. M. (S. M.), A. M. (2) (A. M. (2)), M. M. (2) (M. M. (2)), A. M. (3) (A. M. (3)), R. M. (2) (R. M. (2)), K. M. (K. M.), P. M. (P. M.), J. M. (J. M.), B. M. (B. M.), R. M. (3) (R. M. (3)), A. N. (A. N.), T. N. (T. N.), W. N. (W. N.), J. N. (J. N.), J. O. (J. O.), A. P. (1) (A. P. (1)), J. P. (1) (J. P. (1)), A. P. (2) (A. P. (2)), J. P. (2) (J. P. (2)), D. P. (D. P.), T. P. (T. P.), G. P. (1) (G. P. (1)), M. P. (M. P.), J. P. (3) (J. P. (3)), P. P. (P. P.), Ł. P. (Ł. P.), R. P. (R. P.), J. P. (4) (J. P. (4)), S. P. (S. P.), Z. R. (Z. R.), M. R. (1) (M. R. (1)), B. R. (B. R.), A. R. (A. R.), M. R. (2) (M. R. (2)), W. R. (W. R.), A. S. (A. S.), R. S. (R. S. (1)), D. S. (D. S.), C. S. (C. S.), S. S. (2) (S. S. (2)), M. S. (1) (M. S. (1)), Z. S. (Z. S.), R. S. (2) (R. S. (2)), W. S. (W. S.), J. S. (J. S.), M. S. (2) (M. S. (2)), M. S. (3) (M. S. (3)), T. S. (T. S.), M. Ś. (1) (M. Ś. (1)), M. Ś. (2) (M. Ś. (2)), D. T. (D. T.), Z. T. (Z. T.), M. T. (1) (M. T. (1)), M. T. (2) (M. T. (2)), J. T. (1) (J. T. (1)), J. T. (2) (J. T. (2)), K. T. (K. T.), E. T. (E. T.), R. U. (R. U.), G. U. (G.

U.), K. W. (1) (K. W. (1)), M. W. (1) (M. W. (1)), R. W. (1) (R. W. (1)), R. W. (2) (R. W. (2)), J. W. (1) (J. W. (1)), T. W. (T. W.), A. W. (A. W.), J. W. (2) (J. W. (2)), B. W. (B. W.), J. W. (3) (J. W. (3)), D. W. (D. W.), L. W. (L. W.), K. W. (2) (K. W. (2)), K. W. (3) (K. W. (3)), M. W. (2) (M. W. (2)), W. W. (W. W.), R. W. (3) (R. W. (3)), J. W. (4) (J. W. (4)), K. W. (4) (K. W. (4)), S. Z. (S. Z.), D. Z. (D. Z.), R. Z. (R. Z.), W. Z. (W. Z.), J. Z. (J. Z.), H. Ż. (H. Ż.), M. Ż. (M. Ż.)

o podstawę wymiaru składek

na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C.

od wyroku Sądu Okręgowego - Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w Katowicach z dnia 13 lipca 2011r. sygn. akt X U 540/09

1. zmienia zaskarżony wyrok w punkcie 2 i oddala odwołanie,

2. zasądza od Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o.

w K. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział

w C. kwotę 10.800 zł (dziesięć tysięcy osiemset złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu kasacyjnym i apelacyjnym.

/-/SSO del. M.Pierzycka-Pająk /-/SSA G.Pietrzyk-Cyrbus /-/SSA L.Jachimowska

Sędzia Przewodniczący Sędzia

Sygn. akt III AUa 821/14

UZASADNIENIE

Sąd Okręgowy - Sąd Ubezpieczeń Społecznych w Katowicach wyrokiem z dnia 13 lipca 2011r. w pkt 2 (odnośnie zakresu rozpoznawanej obecnie sprawy) zmienił zaskarżoną decyzję Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w C. z dnia 30 lipca 2009r. w ten sposób, że wyłączył z miesięcznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych pracowników odwołującego się - zainteresowanych w sprawie - kwoty stanowiące koszt zakwaterowania tych pracowników za granicą za okres objęty decyzją i zwolnił odwołującego się płatnika z obowiązku zapłaty składek z tego tytułu, - w pkt 3 oddalił odwołanie w pozostałym zakresie.

Sąd Okręgowy w oparciu o zeznania świadków B. W., E. S. i J. G. (3), dokumenty z akt kontroli okresowej przeprowadzonej przez organ rentowy, dokumenty z akt emerytalnych zainteresowanego L. K. oraz umowy najmu lokali przedstawionych przez płatnika składek Przedsiębiorstwo (...) sp. z o.o. z siedzibą w K., ustalił, iż płatnik zajmował się remontami urządzeń hutniczych oraz inwestycjami i robotami montażowymi w branży mechanicznej i energetycznej. Od września 2006r. wysyłał średnio ponad dwudziestu pracowników do pracy za granicę, kwaterując ich w domach należących do firmy zajmującej się wynajmem lokali. Płatnik wynajmował 4-5 wielosobowych pokoi ze wspólną łazienką w dwóch budynkach jednorodzinnych zaadaptowanych dla potrzeb wynajmu. Liczba zakwaterowanych pracowników była zmienna. W wynajmowanym domu znajdowało się także pomieszczenie służące pracownikom jako magazyn podręczny. Płatnik opłacał czynsz od liczby zakwaterowanych pracowników, według stawki ustalonej od jednego pracownika, obejmującej koszt wynajmu korytarza i pomieszczeń magazynowych oraz łazienki.

Umowy najmu lokali zawierano sukcesywnie, w zależności od potrzeb budowy, a czynsz ustalano według stawki za m², przy stałej stawce obowiązującej przez cały okres wynajmu. Przedsiębiorstwo zawarło w sumie kilkanaście umów.
Część

z wynajmowanych pokoi była przeznaczona na cele biurowo-gospodarcze. Powierzchnia tego rodzaju pomieszczeń obejmowała 80 m², przy średniej powierzchni wynajmu wynoszącej około 290 m², przy czym pomieszczenia gospodarcze nie były przedmiotem odrębnych umów. Przedsiębiorstwo opłacało czynsz oznaczony na określonej kwotę, składającą się z opłat za lokale dla pracowników, lokale użytkowe i za pustostany (lokale niezamieszkałe). Czynsz płatny był "z góry". W jednym miesiącu mogło dojść do zawarcia kilku umów najmu w sytuacji, gdy w trakcie miesiąca dojeżdżali dodatkowi pracownicy. Wcześniejszy wyjazd zakwaterowanych pracowników nie wpływał na wysokość kosztów, które były ponoszone do rozwiązania umowy najmu.

W toku przeprowadzonej przez organ rentowy okresowej kontroli u płatnika składek, płatnik ten na żądanie inspektora kontroli ZUS sporządził zestawienie przychodów pracowników za okresy ich zakwaterowania za granicą. Zestawienie sporządzono kierując się sugestiami (zaleceniami) inspektora kontroli organu rentowego. Płatnik kolejno ustalał koszt najmu każdej kwatery za dany miesiąc, następnie ustalał, ilu pracowników i przez ile dni przebywało w tej kwaterze, obliczał ilość "osobodni", kwotę wynajmu dzielił przez tę liczbę i wówczas uzyskał wartość stanowiącą koszt zakwaterowania jednego pracownika w jednym dniu, a po pomnożeniu tej wielkości przez liczbę dni, ustalał koszt zakwaterowania jednej osoby. Przy sporządzeniu zestawienia przyjęto kwoty z faktur najmu bez wyłączenia kwot czynszu przypadających na lokale użytkowe, magazynowe oraz pustostany, wynikające z dużej rotacji pracowników. Na podstawie takiego zestawienia inspektor kontroli ZUS ustalił przychody pracowników osiągnięte z tytułu zapewnienia im zakwaterowania za granicą, które to przychody zostały uwzględnione przy ustaleniu podstaw wymiaru składek na ich ubezpieczenia. Sąd pierwszej instancji wskazał, iż ustalenie faktycznego przychodu każdego z pracowników z tytułu zakwaterowania jest praktycznie niemożliwe ze względu na rotację pracowników, różne zapotrzebowanie na pracowników w trakcie robót przedsiębiorstwa za granicą i w konsekwencji niewykorzystanie w pełni wynajmowanych mieszkań, jak też częściowe wykorzystywanie wynajmowanych lokali na potrzeby biurowe i magazynowe. Stąd jedynie za pomocą metody uśrednienia kosztów pobytu jednego pracownika na danym kontrakcie można było ustalić kwoty przychodów pracowników.

W rozważaniach prawnych Sąd pierwszej instancji powołał się na treść art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 i 10 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz. U. z 2009r., nr 205, poz. 1585 ze zm.),

§ 3 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r.

w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106, ze zm.) i wskazał,

iż świadczenia rzeczowe w postaci bezpłatnego zakwaterowania za granicą stanowią przychód pracowników podlegający składkom na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Sąd ten zwrócił przy tym uwagę, iż z uwagi na brak ewidencji, wskazującej którzy pracownicy zamieszkiwali w danym lokalu, przeznaczenie części powierzchni na cele niezwiązane z celami mieszkalnymi, nie jest możliwa indywidualizacja przychodu, a tym samym określenie, którzy z pracowników otrzymali przychód stanowiący podstawę wymiaru składek ze skutkiem braku możliwości jej ustalenia. Zdaniem Sądu pierwszej instancji, przychód powinien stanowić wartość pieniężną wymiarną, konkretną i weryfikowalną. Sąd stwierdził też, iż w sytuacji udostępnienia pracownikom jedynie miejsc noclegowych, przychód ewentualnie osiągnięty z powyższego tytułu nie może stanowić podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, ponieważ taki stan faktyczny nie wyczerpuje dyspozycji § 3 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek. Takie względy zadecydowały o zmianie zaskarżonej decyzji z dnia 30 lipca 2009r. przez wyłączenie z miesięcznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenia zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych pracowników odwołującego się - zainteresowanych w sprawie - kwot stanowiących koszt zakwaterowania tych pracowników za granicą za okres objęty decyzją i zwolnienie odwołującego się płatnika z obowiązku zapłaty składek z tego tytułu.

Sąd Apelacyjny w Katowicach wyrokiem z dnia 5 listopada 2012r.

w punkcie 2 oddalił apelację, zasadzając od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych - Oddziału w C. na rzecz płatnika składek kwotę 5.400 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego za drugą instancję.

Sąd Apelacyjny jako bezsporne przyjął, iż ustalone w zaskarżonych decyzjach podstawy wymiaru składek są związane z zatrudnieniem zainteresowanych przez odwołującą się Spółkę na podstawie umów o pracę i ich podleganiem polskiemu ustawodawstwu w zakresie zabezpieczenia społecznego. Nie jest też wątpliwe, że koszty zakwaterowania pracowników za granicą poniósł w całości pracodawca (odwołująca się).

Sąd Apelacyjny podzielił ustalenia faktyczne poczynione przez Sąd pierwszej instancji, a także w zasadzie ich ocenę prawną, za błędne uznając jedynie przyjęcie, że "w sytuacji udostępnienia pracownikom jedynie miejsc noclegowych, przychód ewentualnie osiągnięty z powyższego tytułu nie może stanowić podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, albowiem taki stan faktyczny nie wyczerpuje dyspozycji przepisu § 3 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek". Według Sądu Apelacyjnego, w świetle poczynionych ustaleń faktycznych niezasadne jest uznanie, że pracodawca udostępniał jedynie miejsca noclegowe, a nie bezpłatne zakwaterowanie.

Sąd Apelacyjny wskazał, że stosownie do art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Ustalając znaczenie pojęcia "przychodów ze stosunku pracy" Sąd Apelacyjny odwołał się do treści art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012r., poz. 361 ze zm.), stwierdzając, iż przychodem pracownika ze stosunku pracy są zatem, co do zasady, wszystkie świadczenia, które otrzymuje on w związku z łączącym go z pracodawcą stosunkiem pracy. Z art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika natomiast, że przychodami są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość pieniężna innych nieodpłatnych świadczeń. Z takiego stanu normatywnego wynika więc, że wartość świadczenia niepieniężnego, jaką pracownik uzyskuje z tytułu bezpłatnego zakwaterowania stanowi - co do zasady - jego przychód w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Nie został on bowiem wymieniony w § 2 ust. 1 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, stanowiącego katalog składników, które nie stanowią przychodu. Również ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych uznaje wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę - z tytułu zakwaterowania pracowników - za przychód, zwalniając go jedynie z podatku dochodowego do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 500,00 zł (art. 21 ust. 1 pkt 19 tej ustawy).

Tak więc, według Sądu Apelacyjnego, przychodem pracownika podlegającym uwzględnieniu przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe jest wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracownika w okresie wykonywania pracy.

Sąd wskazał, że w doktrynie i orzecznictwie administracyjnym przyjmuje się, że przychodami ze stosunku pracy są również świadczenia ponoszone za pracownika. Przychód ten występuje w sytuacji, gdy pracownik korzysta z danego rodzaju usługi, natomiast odpłatność za nią ponosi podmiot zatrudniający. Przychód tego rodzaju powstaje także wówczas, gdy pracownik sam opłaca korzystanie z określonego świadczenia, lecz pracodawca następnie zwraca mu wydatkowane z tego tytułu kwoty (por. komentarz do art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, A. Bartosiewicz, R. Kubacki, LEX 2010 - T.31).

Jako zasadę Sąd Apelacyjny przyjął więc, że wartość świadczenia niepieniężnego, jaką pracownik uzyskuje z tytułu bezpłatnego zakwaterowania, stanowi jego przychód, zastrzegając, że przychód - jako pojęcie wywodzące się z prawa podatkowego - powinien stanowić konkretną, weryfikowalną wartość pieniężną, co na gruncie rozpoznawanej sprawy oznacza, iż opłacenie składki na ubezpieczenia społeczne od świadczenia w naturze w postaci udostępnienia pracownikom lokalu mieszkalnego wymaga ustalenia konkretnej wartości pieniężnej takiego świadczenia. W sprawie,

w ocenie Sądu Apelacyjnego, jest to niemożliwe. Przyjęcie bowiem metody wyliczenia podstawy wymiaru składek, zastosowanej przez organ rentowy dla potrzeb wydania zaskarżonej decyzji, prowadzi do ustalenia dochodu hipotetycznego, niedającego się zweryfikować w oparciu o faktycznie uzyskane przychody przez danych pracowników z tytułu udzielenia im świadczenia

w naturze. Co więcej, przyjęcie wyliczeń organu rentowego prowadziłyby do przypisania pracownikom przychodów przez nich faktycznie nieuzyskanych, co jest niedopuszczalne. Dlatego zaskarżona decyzja z dnia 30 lipca 2009r. w zakresie włączenia do miesięcznej podstawy wymiaru składek zainteresowanych kwot stanowiących koszt ich zakwaterowania za granicą, jest niezasadna. Brak jest ewidencji, z której wynikałoby, którzy pracownicy zamieszkiwali w danym lokalu,

w jakich okresach i przez jaką liczbę osób pokoje były zajmowane. Sąd Apelacyjny wskazał nadto, iż metoda, jaką posłużył się organ rentowy, była błędna, skoro wartość świadczeń niepieniężnych przypisanych poszczególnym pracownikom obejmowała też czynsz płacony i za "pustostany" i za pomieszczenia wykorzystywane na cele administracyjne. Ostatecznie Sąd Apelacyjny ocenił, że przyjęcie dla obliczenia kosztu zakwaterowania jednego pracownika ryczałtowej kwoty miesięcznego czynszu, obejmującej "pustostany" i pomieszczenia wykorzystywane na cele administracyjno-biurowe, prowadziło do zawyżenia jednostkowego kosztu zakwaterowania poszczególnych pracowników, a tym samym do zawyżenia przypisanego im przychodu o kwoty, do których nie byli uprawnieni i których nie otrzymali, a które wliczono do podstawy wymiaru składek. Według Sądu Apelacyjnego, ustalenie rzeczywistego kosztu zakwaterowania poszczególnych pracowników na podstawie zawartych przez Spółkę umów najmu, umów o pracę i innych dokumentów przedstawionych kontrolującym było i jest praktycznie niemożliwe. Wobec tego Sąd pierwszej instancji słusznie przyjął, że zawyżony i niemożliwy do zweryfikowania koszt zakwaterowania pracownika nie może być uznany za jego przychód, skoro przychód musi być wartością konkretną, wymierną i weryfikowalną, a taki pogląd został wyrażony w licznych, aczkolwiek wydanych w innych stanach faktycznych, orzeczeniach sądów administracyjnych.

Skargę kasacyjną od pkt 2 i 4 wyroku Sądu Apelacyjnego wniósł Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C., domagając się jego uchylecia i przekazania sprawy Sądowi Apelacyjnemu w Katowicach do ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia o kosztach postępowania kasacyjnego.

Organ rentowy oparł skargę kasacyjną na podstawie naruszenia przepisów prawa materialnego oraz na podstawie naruszenia przepisów postępowania.

Na podstawie art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c. skarżący zarzucił naruszenie przepisów postępowania mogące mieć istotny wpływ na wynik sprawy, a mianowicie: - art. 391

§ 1 k.p.c. w związku z art. 232 zdanie pierwsze k.p.c., przez ich niewłaściwe zastosowanie i obciążenie negatywnymi skutkami procesowymi nieprzeprowadzenia dowodu na okoliczność rzeczywistej wysokości przychodu, stanowiącego równowartość pieniężną świadczenia w postaci bezpłatnego zakwaterowania zainteresowanych pracowników - organu rentowego, w sytuacji w której ciężar dowodzenia w tym zakresie obciążał odwołującą się Spółkę; - art. 382 k.p.c.

w związku z art. 252 k.p.c. oraz art. 382 k.p.c. w związku z art. 253 k.p.c., przez ich niewłaściwe zastosowanie polegające na nieuzasadnionej odmowie przyznania wiarygodności i mocy dowodowej dokumentowi urzędowemu w postaci protokołu kontroli sporządzonemu przez organ rentowy zgodnie z art. 91 ust. 1 ustawy

o systemie ubezpieczeń społecznych, jak również przygotowanemu w trakcie kontroli przez Spółkę zestawieniu kosztów zakwaterowania zainteresowanych pracowników, wykonujących pracę za granicą, pomimo nieprzeprowadzenia przez Spółkę dowodów znoszących domniemanie prawne płynące z treści art. 244 k.p.c. i art. 245 k.p.c.; -

art. 385 k.p.c., przez oddalenie apelacji organu rentowego pomimo istnienia podstaw do jej uwzględnienia w całości.

Na podstawie art. 398³ § 1 pkt 1 k.p.c. skarżący zarzucił naruszenie art. 18

ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy z o systemie ubezpieczeń społecznych oraz

art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przez przyjęcie,

że świadczenia w naturze w postaci bezpłatnego zakwaterowania pracowników zatrudnionych za granicą u polskiego pracodawcy, stanowiące przychód pracownika, mogą jednocześnie nie stanowić podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne z uwagi na rzekomą nieoznaczalność przychodu osiągniętego przez zainteresowanych z powyższego tytułu.

Rozpoznając kasację organu rentowego, Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Sąd Najwyższy zwrócił uwagę, iż Sąd Apelacyjny, odwołując się do treści art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy systemowej i w związku z art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wyraził trafny, akceptowany w orzecznictwie Sądu Najwyższego pogląd (por. wyroki: z dnia 12 września 2012r., II UK 45/12, OSNP 2013 nr 15-16, poz. 189 oraz z dnia 18 kwietnia 2013r., II UK 258/12, LEX nr 1315628), że zakwaterowanie pracownika za granicą na koszt pracodawcy stanowi świadczenie w naturze, którego wartość pieniężna jest przychodem danego pracownika ze stosunku pracy uwzględnianym w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Sąd Najwyższy zauważył przy tym, iż w kontrolowanej sprawie spór przebiegał na płaszczyźnie ustalenia wartości pieniężnej tego rodzaju świadczenia w naturze i jest konsekwencją niedopełnienia obowiązku obliczania, pobierania i opłacania składek na ubezpieczenia społeczne przez odwołującą się Spółkę jako płatnika składek, którym jest ona w stosunku do pracowników jako ich pracodawca (art. 4 pkt 2 lit.a ustawy systemowej). Zgodnie bowiem z art. 46 ust. 1 ustawy systemowej, obowiązek obliczania, potrącania z dochodów ubezpieczonych, rozliczania oraz opłacania należnych składek za każdy miesiąc kalendarzowy, według zasad wynikających z przepisów ustawy, spoczywa na płatniku składek. Wartość pieniężną świadczeń w naturze, zgodnie z § 3 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek, ustala się w wysokości ekwiwalentu pieniężnego określonego w przepisach o wynagradzaniu, a w razie ich braku, jeżeli przedmiotem świadczenia jest udostępnienie lokalu mieszkalnego, dla lokali w hotelach wartość tę ustala się w wysokości kosztu udokumentowanego rachunkami wystawionymi przez hotel (§ 3 pkt 3 lit.d rozporządzenia).

Wykonanie przez spółkę obowiązków płatnika, statuowanych w art. 46 ust. 1 ustawy systemowej, wymagało ustalenia wartości przedmiotowego świadczenia w naturze w relacji do poszczególnych uprawnionych. Nie było przy tym możliwe prawidłowe wywiązanie się z obowiązków bez prowadzenia dokumentacji odnoszącej się do ewidencji kosztów ponoszonych przez pracodawcę z tego tytułu wobec każdego pracownika w rozliczeniu miesięcznym, a przynajmniej zawierającej takie dane, które umożliwiłyby zindywidualizowanie kosztów pracodawcy ponoszonych w stosunku do poszczególnych pracowników w okresach rozliczeniowych. Takiej ewidencji Spółka nie prowadziła, nie dopełniając obowiązku wynikającego z treści § 8 pkt 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 28 maja 1996r. w sprawie zakresu prowadzenia przez pracodawców dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy oraz sposobu prowadzenia akt osobowych pracownika (Dz. U. Nr 62, poz. 286 ze zm.), jak i z przepisów ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (jednolity tekst: Dz. U. z 2013r., poz. 330).

Jak wskazał Sąd Najwyższy, Sądy poczyniły ustalenia o braku możliwości ustalenia kosztów zakwaterowania poszczególnych pracowników w okresach miesięcznych na podstawie twierdzeń samej Spółki. Wystarczającej ku temu podstawy, w ocenie Sądu Apelacyjnego, nie stanowią umowy najmu zawarte przez Spółkę, umowy o pracę i inne dokumenty przedstawione kontrolującym.

W toku kontroli prowadzonej w odwołującej się Spółce, Spółka ta sporządziła, stosując się do wskazówek (zaleceń inspektora kontroli), zestawienie przychodów pracowników za okresy ich zakwaterowania za granicą po ustaleniu kosztu zakwaterowania jednej osoby według metody opisanej przez Sąd pierwszej instancji i przedstawionej powyżej, przy przyjęciu kwot z faktur najmu bez wyłączenia kwot czynszu przypadających na lokale użytkowe, magazynowe oraz pustostany, wynikające z dużej rotacji pracowników. Na podstawie przedmiotowego

zestawienia inspektor kontroli ZUS ustalił przychody pracowników osiągnięte z tytułu zapewnienia im nieodpłatnie zakwaterowania za granicą, co znalazło wyraz

w protokole kontroli, stanowiącym stosownie do art. 91 ust. 5 ustawy systemowej podstawę do wydania zaskarżonej decyzji z dnia 30 lipca 2009r. Protokół kontroli, będący opisem ustaleń kontroli, którego obligatoryjną treść określa art. 91 ust. 1 ustawy systemowej, jest dokumentem urzędowym w rozumieniu art. 244 § 1 k.p.c.

Z jego treści wynika, że dokumenty urzędowe korzystają z dwóch wzruszalnych domniemań prawnych, tj. z domniemania autentyczności (iż dokument pochodzi od osoby lub organu wskazanego jako jego wystawca) oraz z domniemania zgodności

z prawdą (iż zaświadcza on prawdziwy stan rzeczy). Domniemanie zgodności

z prawdą z natury rzeczy występuje jedynie przy dokumentach typu sprawozdawczego, czyli dokumentach informujących, narratywnych. Jedynie bowiem w dokumentach sprawozdawczych, tj. w dokumentach zawierających oświadczenia wiedzy (np. raporty, sprawozdania, zaświadczenia, poświadczenia, protokoły, pokwitowania, decyzje administracyjne deklaratywne, notatki urzędowe) występuje kwestia, czy dokumenty te przedstawiają stan rzeczy zgodny ze stanem rzeczywistym (prawdziwym). Z tych przyczyn domniemanie zgodności treści dokumentu urzędowego z prawdą wynikające z art. 244 § 1 k.p.c. dotyczy wyłącznie dokumentów urzędowych sprawozdawczych (narratywnych). Do takich dokumentów z całą pewnością należy protokół kontroli sporządzony przez inspektora kontroli Zakładu.

Niedopełnienie przez Spółkę jej ustawowych obowiązków jako płatnika składek i jako pracodawcy w zakresie dokumentowania wartości świadczeń w naturze udzielonych pracownikom nie może działać na jej korzyść w tym sensie, że zostanie ona zwolniona z obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia pracowników od kwoty wartości pieniężnej tych świadczeń w naturze.

Jak wskazał natomiast Sąd Najwyższy, nie został naruszony art. 382 k.p.c.

w związku z art. 253 k.p.c., ponieważ nie było przez odwołującą się Spółkę kwestionowane, że zestawienie przychodów pracowników za okresy ich zakwaterowania za granicą pochodzi od niej, jak i że dokument ten jest prawdziwy, czyli autentyczny.

Rozpoznając ponownie apelację organu rentowego, Sąd Apelacyjny ustalił i zważył, co następuje.

Apelacja organu rentowego, zmierzająca do wzruszenia zaskarżonego wyroku musiała odnieść skutek.

Sąd Apelacyjny, rozpoznając sprawę poprzednio, podniósł wówczas,

iż przychodem pracownika podlegającym uwzględnieniu przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe jest wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracownika w okresie wykonywania pracy. Wynika to wprost z treści art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity: Dz. U. z 2013r.,

poz. 1442) oraz z treści art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r.

o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012r., poz. 361 ze zm.). Sąd Najwyższy w wyniku rozpoznania kasacji w kontrolowanej sprawie podniósł z kolei, iż pogląd ten jest trafny i akceptowany w orzecznictwie Sądu Najwyższego, o czym świadczą wyroki z dnia 12 września 2012r., II UK 45/12, OSNP 2013 nr 15-16,

poz. 189 oraz z dnia 18 kwietnia 2013r., II UK 258/12, LEX nr 1315628. Zwrócił przy tym uwagę, iż spór dotyczył ustalenia wartości pieniężnej świadczenia w naturze i był konsekwencją niedopełnienia obowiązku obliczania, pobierania i opłacania składek na ubezpieczenia społeczne przez odwołującą się Spółkę jako płatnika składek.

Odwołujący podniósł na obecnym etapie postępowania, iż zmuszony jest zmodyfikować swoje stanowisko w zakresie uznania zasadności włączenia do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne kosztów zakwaterowania pracowników za granicą w okresie objętym decyzją, a to wskutek treści wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014r., sygn. akt K 7/13. Trybunał Konstytucyjny wskazał w powołanym wyroku, iż równowartość świadczenia niepieniężnego nie może być uznana za przychód stanowiący podstawę wymiaru składek wówczas, gdy świadczenie to spełnione zostało w interesie pracodawcy.

Odwołujący zajął stanowisko, iż świadczenie niepieniężne, w postaci zagwarantowania pracownikom kwater na czas wykonywania pracy przy realizacji zawartego kontraktu zagranicznego było niewątpliwie świadczeniem w interesie pracodawcy, a bez zapewnienia stosownych warunków mieszkaniowych wykonanie przez spółkę tego kontraktu byłoby niemożliwe. Nadto ewentualne przypisanie przychodu konkretnemu pracownikowi mogłoby mieć jedynie charakter przybliżony, niezindywidualizowany, gdyż należność była płacona ryczałtowo za powierzchnie mieszkalne jak i użytkowe.

W tej sytuacji apelujący wniósł o uchylenie decyzji i umorzenie postępowania administracyjnego (vide: pismo odwołującego z dnia 19 lutego 2015r. - str. 855 a. s.).

Stanowisko apelującego nie jest zasadne.

Istotnie, tezy przytoczone w orzeczeniu Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014r., na które powołuje się odwołujący, są jak najbardziej aktualne i znajdują zastosowanie w szeregu stanach faktycznych w konkretnych sprawach.

Wbrew zarzutom stawianym przez apelującego, poczynionym wyżej wywodom nie sprzeciwiają się twierdzenia zawarte w uzasadnieniu do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014r., wydanego do sprawy K 7/13 (Dz. U. z 2014r. poz. 947), który stwierdził, iż art. 12 ust. 1 w związku z art. 11 ust. 1 oraz art. 12 ust. 3 w związku z art. 11 ust. 2-2b ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych rozumiane w ten sposób, że "inne nieodpłatne świadczenie" oznacza wyłącznie przysporzenie majątkowe o indywidualnie określonej wartości, otrzymane przez pracownika, są zgodne z art. 2 w związku z art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Trybunał Konstytucyjny odniósł się do pojęcia nieodpłatnego świadczenia, recypując pogląd przedstawiony przez Naczelny Sąd Administracyjny w uchwałach:

z dnia 18 listopada 2002r., sygn. akt FPS 9/02, zam. ONSA nr 2/2003 poz. 47 i z dnia 16 października 2006r. sygn. akt FPS 1/06, zam. ONSAiWSA nr 12/2006 poz. 153, zgodnie z którym 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". Trybunał Konstytucyjny zauważył, iż przytoczone wyżej stanowisko znajduje również zastosowanie do podatku od osób fizycznych - w stosunku do sytuacji wynikających z art. 11 ust. 1 w związku z art. 12 ust. 1 i 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, co potwierdził Naczelny Sąd Administracyjny

w uchwałach: z dnia 24 maja 2010r., sygn. akt II FPS 1/10, zam. ONSAiWSA

nr 4/2010 poz. 58 i z dnia 24 października 2011r. sygn. akt II FPS 7/10, zam. ONSAiWSA nr 1/2012 poz. 1.

Trybunał Konstytucyjny uporządkował w uzasadnieniu do wyroku kryteria wyróżnienia nieodpłatnych świadczeń stanowiących przychód pracownika, wskazując na ich charakter. Podniósł przy tym, iż wynagrodzenie ze stosunku pracy może przybierać nie tylko postać pieniężną, ale również różnego rodzaju świadczenia, postrzegane w praktyce jako jego element.

Kolejnym ważnym elementem natury tego świadczenia jest obiektywna ocena, czy świadczenie leży w interesie pracownika i stanowi dla niego realne przysporzenie majątkowe, którego efekt jest uchwytne w majątku. Trybunał zauważa przy tym,

iż świadczenie uzyskane od pracodawcy musi prowadzić do pojawienia się po stronie pracownika dochodu, czyli korzyści majątkowej (jako kategorii dochodu podatkowego, a nie dochodu ekonomicznego), możliwej do zaistnienia w dwóch postaciach: raz - jako powiększenie aktywów, będących skutkiem wypłaty pieniędzy, dwa - jako zaoszczędzenie wydatków, które musiałby ponieść pracownik, gdyby nie uzyskał świadczenia od pracodawcy.

Immanentną cechą tej ostatniej przesłanki jest obiektywna ocena czy spełnienie świadczenia przez pracodawcę rzeczywiście pozwoli uniknąć pracownikowi wydatków oraz czy istnieje jego zgoda na przyjęcie zaproponowanego świadczenia.

W kontrolowanej sprawie pracodawca zapewniał pracownikom noclegi w miejscu wykonywania przez nich pracy, a pracownicy korzystali z oferowanego im zakwaterowania. Okoliczność ta świadczy o dorozumianej zgodzie i akceptacji zainteresowanych na warunki zaproponowane przez pracodawcę. Korzyść pracowników stanowiło zatem zaoszczędzenie przez nich wydatków, które musieliby ponieść, by móc wykonywać obowiązki zawodowe w miejscu prowadzenia robót przez pracodawcę. Odwołujący nie powoływał się na okoliczność, by którykolwiek z pracowników zrezygnował z proponowanego zakwaterowania i nie korzystał z takiego świadczenia. Nie oznacza to jednak, iż pracownik nie miał obiektywnych możliwości do wynajęcia lokalu we własnym zakresie i rezygnacji ze świadczenia oferowanego przez pracodawcę. Lokale przedstawione pracownikom do dyspozycji stanowiły gwarancję uzyskania świadczenia, z której dobrowolnie mogli oni skorzystać, bądź z niej zrezygnować, bez jakichkolwiek konsekwencji w sferze praw i obowiązków pracowniczych. Zgoda pracownika na skorzystanie z noclegu nie była wszak warunkiem zawarcia umowy, w oparciu o którą realizowane były kontrakty.

Twierdzenia odwołującego, iż bez gwarancji noclegu pracownik nie zawarłby umowy i nie wykonywał pracy za granicą, nie wchodzi w zakres zainteresowania niniejszej sprawy, gdyż odnoszą się do aksjologicznej sfery zachowań każdego pracownika.

Trybunał Konstytucyjny wyraźnie podkreślał, iż ważnym jest przeświadczenie o dokonaniu czynności przysparzających korzyść, podlegającą oskładkowaniu, w interesie pracownika. Tylko taka okoliczność rodzi bowiem obowiązek wynikający z treści powoływanych wyżej przepisów.

Apelujący opiera swoje stanowisko na twierdzeniu, iż zagwarantowanie noclegów pracownikom leżało tylko i wyłącznie w interesie pracodawcy, jako element konieczny ponoszonych kosztów pracy i tym samym nie rodziło po jego stronie obowiązków wynikających z treści art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z takim stanowiskiem nie sposób się zgodzić.

Wydatki ponoszone przez pracodawcę, niezbędne w procesie produkcji, czy szerzej - gospodarowania - muszą wynikać bezpośrednio z konieczności procesu technologicznego, bez poniesienia których nie jest możliwe jego prowadzenie. W tak określonym znaczeniowo elemencie nie sposób umieścić dbałości pracodawcy o zapewnienie pracownikom noclegów. Korzyść z faktu wypoczynku pracowników w godziwych warunkach, po rzetelnym przepracowaniu dniówki roboczej, podobnie jak też zaspokojenie ich innych elementarnych potrzeb, na przykład w zakresie żywienia, czy też umożliwienie skorzystania z urlopów pracowniczych, ma charakter gwarancji realizacji potrzeb wynikających z podstawowych praw obywatelskich, czy - w węższym zakresie - z socjalnych przepisów prawa pracy; nie ma jednakże bezpośredniego przełożenia na procesy, o których była mowa wyżej. Korzyści pracodawcy należy upatrywać jedynie w tym, że nie bez znaczenia dla niego jest, czy pracownik, przystępując do kolejnego dnia pracy, jest wypoczęty i zdolny do podejmowania działań w interesie tegoż pracodawcy.

Zorganizowanie pracownikom noclegów miało w odniesieniu do każdego z nich wymiar skonkretyzowany i charakter realny. Każdy z pracowników w danej jednostce czasu, wynikającej z pełnienia przez niego obowiązków zawodowych, korzystał bowiem z noclegu, za który nie musiał zapłacić z własnych środków finansowych. Określenie wymiaru tego przysporzenia uzależnione było niewątpliwie od faktycznego wykorzystania noclegów, a zatem miało jak najbardziej wymierny charakter.

Wypada zauważyć, iż na gruncie odmiennych stanów faktycznych sądy administracyjne wydawały orzeczenia o istnieniu korzyści po stronie pracodawcy w zapewnieniu noclegu pracownikom, jednakże w każdym przypadku dokonywały indywidualnej ich oceny.

Jako przykład może tu posłużyć wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 października 2014r., wydanego do sprawy II FSK 2387/12, zam. LEX nr 1521350, w którym stwierdził on, iż zapewnienie noclegu przez pracodawcę pracownikowi służy wyłącznie realizacji obowiązku pracowniczego - pracownik nie ma tutaj żadnej swobody w zarządzaniu i rozporządzeniu tym świadczeniem; wykorzystuje je w konkretnym celu - wykonaniu swoich obowiązków pracowniczych, w związku z czym nie stanowi przychodu ze stosunku pracy.

W przywołanej sprawie Naczelny Sąd Administracyjny, powołując się na analizę pojęcia „innego nieodpłatnego świadczenia”, dokonaną przez Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu do wyroku z dnia 8 lipca 2014r. sygn. K 7/13, zauważył, iż skoro prawidłowe i efektywne wykonywanie obowiązków pracowniczych wymaga od pracownika nocowania w hotelu, aby w określonym czasie wynikającym z kontaktów handlowych pracodawcy i kontrahenta dotrzeć do kontrahenta, to zapewnienie tej możliwości przez pracodawcę nie jest korzyścią pracownika, ale właśnie wypełnieniem przez pracodawcę ustawowego obowiązku prawidłowego organizowania pracy tak, aby była ona wydajna i należytej jakości. Naczelny Sąd Administracyjny zastrzegł przy tym, iż powyższe uwagi odnoszą się do konkretnego, opisanego stanu faktycznego i - przyjmując wskazane przez Trybunał Konstytucyjny kryterium oceny - uznają dokonane świadczenie, jako poniesione w interesie pracodawcy, bo to jemu przynosi konkretną i wymierną korzyść w postaci prawidłowo i efektywnie wykonanej przez pracownika pracy.

Argumentacja zawarta w przytoczonym orzeczeniu wskazuje, iż każda zaistniała sytuacja wymaga oceny pod kątem jej zgodności z cechami istotnymi kategorii „innego nieodpłatnego świadczenia” jako przychodu, takimi jak: spełnienie świadczenia za zgodą pracownika, spełnienie świadczenia w jego interesie, a także wymierność tego świadczenia. Przy czym zasadniczą kwestią sporną pozostaje z reguły rozstrzygnięcie (obraz taki rysuje się na bazie szeregu orzeczeń sądów administracyjnych), czy świadczenie zostało spełnione w interesie pracodawcy, co nie rodzi obowiązku opłacenia składek, czy też w interesie pracownika, co powoduje powstanie przychodu ze stosunku pracy, rodzącego obowiązek wymierzenia składek.

Skoro zatem pracodawca, jako podmiot organizujący zatrudnienie, miał wiedzę w zakresie liczby pracowników korzystających z noclegów w danej jednostce czasu, to winien był, zgodnie z treścią art. 46 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, obliczyć, potrącić z dochodów ubezpieczonych, rozliczyć oraz opłacić należne składki za każdy miesiąc kalendarzowy. Wówczas nie pojawiłaby się jakakolwiek trudność z określeniem należnych kwot. Odwołujący jednakże nie dopełnił spoczywającego na nim obowiązku, wynikającego z treści powołanego wyżej przepisu, na co zwracał uwagę Sąd Najwyższy, rozpoznając kasację organu rentowego od kontrolowanego wyroku Sądu Apelacyjnego.

Sąd Najwyższy zwrócił nadto uwagę, iż obowiązek pracodawcy dokumentowania wypłacanego wynagrodzenia za pracę i innych świadczeń związanych z pracą odrębnie dla każdego pracownika jest nadto określony w § 8 pkt 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 28 maja 1996r. w sprawie zakresu prowadzenia przez pracodawców dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy oraz sposobu prowadzenia akt osobowych pracownika (Dz. U. Nr 62, poz. 286 ze zm.), jak i w przepisach ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (jednolity tekst: Dz. U. z 2013r., poz. 330).

Z całą pewnością braki w dokumentacji spółki i niemożliwość precyzyjnego odtworzenia danych w odniesieniu do każdego z pracowników nie mogą działać na jej korzyść w postaci zwolnienia z obowiązku opłacania składek. Niedopełnienie przez spółkę obowiązków, o których była mowa wyżej, nie obciąża organu rentowego, ale ma konsekwencje w odniesieniu tylko i wyłącznie do spółki. Argumentacja zatem apelującego, iż ewentualne przypisanie

przychodu konkretnemu pracownikowi mogłoby mieć jedynie charakter przybliżony, niezindywidualizowany, gdyż należność była płacona ryczałtowo za powierzchnie mieszkalne jak i użytkowe, nie zasługuje na aprobatę, co wynika zresztą z treści uzasadnienia do wyroku Sądu Najwyższego.

W tej sytuacji jako jedyną metodę wyliczenia w największym możliwym przybliżeniu wartości przychodów dla każdego pracownika stanowi zestawienie sporządzone w oparciu o dostarczone przez odwołującego dokumenty inspektorowi kontroli organu rentowego. Płatnik kolejno ustalał koszt najmu każdej kwatery za dany miesiąc, następnie ustalał, ilu pracowników i przez ile dni przebywało w tej kwaterze, obliczał ilość "osobodni", kwotę wynajmu dzielił przez tę liczbę i wówczas uzyskał wartość stanowiącą koszt zakwaterowania jednego pracownika w jednym dniu, a po pomnożeniu tej wielkości przez liczbę dni, ustalał koszt zakwaterowania jednej osoby. Przy sporządzeniu zestawienia przyjęto kwoty z faktur najmu bez wyłączenia kwot czynszu przypadających na lokale użytkowe, magazynowe oraz pustostany, wynikające z dużej rotacji pracowników. Na podstawie takiego zestawienia inspektor kontroli ZUS ustalił przychody pracowników osiągnięte z tytułu zapewnienia im zakwaterowania za granicą, które to przychody zostały uwzględnione przy ustaleniu podstaw wymiaru składek na ich ubezpieczenia.

Na koniec wypada zauważyć, iż powołanie się przez odwołującego na nową dokumentację, w oparciu o którą można wyliczyć na nowo koszt przychodów każdego z pracowników, nie zasłużył na aprobatę Sądu Apelacyjnego. Dostarczone dokumenty pochodzą z 2007 i 2008 roku, a apelujący nie przedstawił żadnych doniosłych argumentów, wskazujących na niemożność skorzystania z nich na etapie wcześniejszego postępowania, czyniąc to dopiero po wyroku Sądu Najwyższego.

Aktualnym należy tu uczynić twierdzenia Sądu Najwyższego, zawarte w wyroku z dnia 25 maja 2012r., wydanym do sprawy I CSK 380/11, zam. LEX nr 1254616, gdzie wskazano, iż możliwym jest pominięcie przez sąd drugiej instancji nowych faktów i dowodów, jeżeli strona mogła je powołać przed sądem pierwszej instancji. Zdaniem Sądu Najwyższego art. 381 k.p.c. ma na celu koncentrację materiału dowodowego, a tym samym ograniczanie długości procesu. Strona, która dysponując materiałem dowodowym i wyrokiem sądu, z którego wynika, że materiał ten może okazać się potrzebny dla obrony jej stanowiska, nie może czekać na kolejne orzeczenia w sprawie i dopiero, gdy ona uzna to za konieczne przedstawić dowody sądowi.

Na koniec rozważań należy jeszcze raz z całą mocą podkreślić, iż przysporzenie na rzecz pracownika dodatkowej korzyści w postaci nieodpłatnego świadczenia, które w kontrolowanej sprawie przybrało formę gwarancji noclegu, a z którą wiąże się konieczność naliczenia składek, winno mieć charakter zindywidualizowany, rzeczywisty i wymierny oraz opierać się na dokumentach. Nie oznacza to jednak, iż w ich braku, spowodowanym niewłaściwym działaniem pracodawcy na skutek jego oczywistych zaniedbań, należy odstąpić od próby wyliczenia takiej korzyści w odniesieniu do każdego z pracowników. Wyliczenie takiej korzyści ad personam było jak najbardziej możliwe w czasie rzeczywistym i z całą pewnością do wykazania w comiesięcznym raporcie przedstawianym organowi rentowemu w trybie art. 46 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, co przemawia za twierdzeniem, iż miało ono charakter wymierny. Podejmowana obecnie próba jego wyliczenia nie może pozostawać w oderwaniu od zasad określonych przepisami rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Biorąc pod uwagę powyższe rozważania Sąd Apelacyjny, uznając apelację organu rentowego za zasadną, na mocy art. 386 § 1 k.p.c. zmienił zaskarżony wyrok w punkcie 2 i orzekł jak w sentencji.

Rozstrzygnięcie o kosztach zawarte w punkcie 2 wyroku znajduje uzasadnienie w treści art. 98 k.p.c. oraz § 12 ust. 1 pkt 2 i § 12 ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (tekst jednolity: Dz. U. z 2013, poz. 490).

~~/-SSO del. M.Pierzycka-Pająk~~ ~~/-SSA G.Pietrzyk-Cyrbus~~ ~~/-SSA L.Jachimowska~~

Sędzia Przewodniczący Sędzia

JM