

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 5 listopada 2012 r.

**Sąd Apelacyjny w Katowicach** Wydział III Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący	SSA Maria Małek - Bujak (spr.)
Sędziowie	SSA Ewa Piotrowska SSA Jolanta Ansion
Protokolant	Sebastian Adamczyk

po rozpoznaniu w dniu 26 października 2012 r. w Katowicach

sprawy z odwołania Przedsiębiorstwa (...)

Spółki z o.o. w K.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C.

przy udziale zainteresowanego: L. K. (1) (L. K. (1))

o zwrot nienależnie wypłaconych świadczeń

oraz sprawy z odwołania Przedsiębiorstwa (...)

Spółki 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. (1) (D. M. (1)), 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. (G. P.), 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 ustalenie wysokości podstawy wymiaru składek

na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C.

i Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C.

od wyroku Sądu Okręgowego - Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

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

**1. oddala apelację Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C.,**

**2. oddala apelację Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C.,**

**3. zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C. na rzecz Przedsiębiorstwa (...) Spółki z o.o. w K. kwotę 150 zł (sto pięćdziesiąt złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego za II instancję,**

**4. zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C. na rzecz Przedsiębiorstwa (...) Spółki z o.o. w K. kwotę 5.400 zł (pięć tysięcy czterysta złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego za II instancję.**

/-/ SSA E. Piotrowska /-/ SSA M. Małek-Bujak /-/ SSA J. Ansion

Sędzia Przewodnicząca Sędzia

## UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 30 stycznia 2009r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział

w C. w oparciu o przepisy art. 84 ust. 6 ustawy z dnia 13 października 1998r.

o systemie ubezpieczeń społecznych zobowiązał Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z siedzibą w K. do zwrotu nienależnie wypłaconych ubezpieczonemu L. K. (1) świadczeń za okres od dnia 1 stycznia 2006r. do dnia 31 grudnia 2006r.

w kwocie 3.064,43 zł. W uzasadnieniu wskazał, że obciążenie obowiązkiem zwrotu jest uzasadnione gdyż świadczenia zostały wypłacone bezpodstawnie w wyniku błędnego podania przez pracodawcę w zaświadczeniu z dnia 30 kwietnia 2007r. przychodu ubezpieczonego za rok 2006.

Z kolei decyzją z dnia 30 lipca 2009r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział

w C. w oparciu o przepisy art. 83 ust. 1 pkt 3 i art. 18 ust. 1, art. 19 ust. 1, art. 20

ust. 1 i 2 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych, art. 81 ust. 1 i 6 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, art. 104 ust. 1, art. 107 ust. 1 ustawy o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy,

art. 18 ust. 1 i 2, art. 29 ust. 1 ustawy o ochronie roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy, § 3 pkt 3 lit. d rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 36 ust. 1 i 4, art. 43 ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa, ustalił podstawy wymiaru składek dla zatrudnionych przez Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z siedzibą w K. ubezpieczonych: B. A., R. B. (1), J. B. (1), A. B. (1), R. B. (2), A. B. (2), J. B. (2), W. B., A. B. (3), J. B. (3), S. B., A. B. (4), E. B., K. B., A. C. (1), P. C., G. C., A. C. (2), A. C. (3), A. C. (4), M. C., S. D., W. D., B. D., R. D., T. D., H. F., P. F., W. F. (1), W. F. (2), F. G. (1), M. G. (1), M. G. (2), F. G. (2), J. G. (1), G. G., A. G., D. G. (1), J. G. (2), Z. G., T. G., L. G., K. G., F. G. (3), D. G. (2), J. I., B. I., A. I., W. K. (1), J. K., W. K. (2), R. K. (1), W. K. (3), S. K. (1), M. K. (1), W. K. (4), D. K., P. K., F. K., L. K. (2), R. K. (3), R. K. (2), R. K. (4), W. K. (5), M. K. (2), W. K. (6), S. K. (2), L. K. (1), J. L. (1), K. L., H. L., J. L. (2), W. L., R. Ł., W. M., D. M. (1), G. M., A. M. (1), R. M. (1), M. M. (1), S. M., D. M. (2), A. M. (2), M. M. (2), A. M. (3), R. M. (2), K. M., P. M., J. M., B. M., R. M. (3), A. N., T. N., W. N., J. N., J. O., A. P. (1), J. P. (1), A. P. (2), J. P. (2), D. P., T. P., G. P., M. P., J. P. (3), P. P., Ł. P., R. P., J. P. (4), S. P., Z. R., M. R. (1), B. R., A. R., M. R. (2), W. R., A. S., R. S., D. S., C. S., S. S. (2), M. S. (1), Z. S., R. S. (2), W. S., M. S. (2), M. S. (3), J. S., T. S., S. Ś., M. Ś. (1), M. Ś. (2), D. T., Z. T., M. T. (1), M. T. (2), J. T. (1), K. T., E. T., R. U., G. U., K. W. (1), M. W. (1), R. W. (1), T. W., R. W. (2), J. W. (1), A. W., J. W. (2), B. W., J. W. (3), M. W. (3), D. W., L. W., K. W. (2), K. W. (3), M. W. (2), W. W., R. W. (3), J. W. (4), K. W. (4), S. Z., D. Z., R. Z., W. Z., J. Z., H. Ż. i M. Ż.. Ustalił także różnice pomiędzy kwotami wypłaconych a należnych świadczeń z ubezpieczeń społecznych - zasiłków chorobowych - dla ubezpieczonych G. G. i J. T. (2) oraz kwotę należnych od płatnika składek Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o. z siedzibą w K. składek na Fundusz Pracy i na Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Od decyzji powyższych płatnik - Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z siedzibą w K. wniosła odwołania.

### **Wyrokiem z dnia 13 lipca 2011 roku (sygn. akt X U 540/09) Sąd Okręgowy - Sąd Ubezpieczeń Społecznych w Katowicach:**

**- w pkt 1 zmienił zaskarżoną decyzję z dnia 30 stycznia 2009r. w ten sposób, że ustalił, iż odwołujący się nie ma obowiązku zwrotu nienależnie wypłaconych świadczeń za okres od 1 stycznia 2006r. do 31 grudnia 2006r. w kwocie 3.064,43 zł;**

**- w pkt 2 zmienił zaskarżoną decyzję i wyłączył z miesięcznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenia zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych pracowników odwołującego się - wymienionych w niniejszym orzeczeniu, jako osoby zainteresowane - kwoty stanowiące koszt zakwaterowania tych pracowników za granicą za okres objęty decyzją i zwolnił odwołującego się z obowiązku zapłaty składek z tego tytułu;**

**- w pkt 3 oddalił odwołanie w pozostałym zakresie.**

W oparciu o zeznania świadków B. W., E. S. i J. G. (3), jak również w oparciu o akta kontroli okresowej organu rentowego, akta emerytalne zainteresowanego L. K. (1) oraz umowy najmu lokali przedstawione przez Przedsiębiorstwo (...), Sąd I instancji ustalił, że Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z siedzibą w K. zajmowało się robotami związanymi z remontami urządzeń hutniczych oraz z inwestycjami i robotami montażowymi w branży mechanicznej i energetycznej. Prace za granicą w/w firma rozpoczęła od miesiąca września 2006r. i wówczas zaczęła wysyłać pracowników do pracy za granicę.

W miejscowości S. przedsiębiorstwo wykonywało instalację orurowania granulacji żużla wielkiego pieca na rzecz firmy (...) i do tych prac wysyłało do S. średnio ponad dwudziestu pracowników. Pracowników tych zakwaterowało w domach należących do firmy (...). Wynajmowało pokoje w domu należącym do A. M. (4), który prowadził firmę zajmującą

się wynajmem lokali. Były to dwa budynki - domy jednorodzinne, zaadoptowane dla potrzeb wynajmu. Pracowników kwaterowało w pokojach wieloosobowych. Przedsiębiorstwo wynajmowało 4 - 5 pokoi ze wspólną łazienką - liczba zakwaterowanych pracowników była zmienna. W wynajmowanym domu znajdowało się także pomieszczenie służące pracownikom jako magazyn podręczny. Z telewizora pracownicy korzystali wspólnie na korytarzu. Za pomieszczenie na korytarzu też były ponoszone opłaty. W przypadku umowy najmu w S. przedsiębiorstwo (...) opłacało czynsz od ilości zakwaterowanych pracowników, wg stawki ustalonej od jednego pracownika. W tej stawce była już wliczona cena korytarza i pomieszczeń magazynowych, łazienki na korytarzu. Po zakończeniu prac w S. przedsiębiorstwo (...) rozpoczęło realizację kontraktu w D. - w sierpniu/ wrześniu 2006r. Prace tylko w D. były prowadzone do miesiąca kwietnia 2008r., a po tej dacie przedsiębiorstwo wykonywało już tylko drobne prace za granicą. W D. przedsiębiorstwo (...) przeprowadzało duże prace - montaż pancerza wielkiego pieca numer 8, montaż instalacji chłodzenia wielkiego pieca nr 8 oraz od stycznia do kwietnia 2008r. remont wielkiego pieca należącego do koncernu (...). Przy remoncie wielkiego pieca od stycznia do kwietnia 2008r. pracowało około 100 pracowników (...). Przy inwestycjach od sierpnia 2006r. przedsiębiorstwo średnio zatrudniało około 50 - 60 pracowników. Pracowników tych zakwaterowało w dzielnicy położonej blisko huty, podpisując umowę z firmą (...). Umowy najmu lokali były podpisywane sukcesywnie, w zależności od potrzeb budowy. Umowy te były zawierane na najem konkretnej powierzchni, za którą przedsiębiorstwo (...) opłacało czynsz ustalany od m<sup>2</sup> (w umowie była wymieniona powierzchnia, za którą płaciło). Stawka za m<sup>2</sup> była stała przez cały okres wynajmu. Przedsiębiorstwo (...) zawarło w sumie kilkanaście umów i w każdej z nich była podana ilość metrów kwadratowych, za którą opłacało określoną kwotę. W każdym z wynajmowanych pomieszczeń przedsiębiorstwo (...) kwaterowało średnio po 3 - 4 pracowników. Wynajmowane lokale - pokoje - znajdowały się w 18-piętrowym budynku, były to pokoje wieloosobowe, ze wspólnymi łazienkami. Ponadto pracownicy mieli do dyspozycji pomieszczenie, w którym znajdował się piecyk z płytą elektryczną do podgrzewania potraw. Część z wynajmowanych pokoi była przeznaczona na cele biurowo - gospodarcze - te pomieszczenia zajmowały 80 m<sup>2</sup>, a zawierane umowy najmu opiewały średnio na powierzchnię wynoszącą około 290 m<sup>2</sup>. Za wynajem pomieszczeń przedsiębiorstwo (...) opłacało czynsz „z góry”. W jednym miesiącu przedsiębiorstwo mogło zawrzeć kilka umów najmu - np. gdy w trakcie miesiąca dojeżdżało dodatkowych kilkudziesięciu pracowników, co powodowało konieczność zawarcia kolejnej umowy na kwatery. Przy zawieraniu takiej umowy przedsiębiorstwo (...) płaciło za wynajem „z góry”, do końca miesiąca. Na pomieszczenia gospodarcze nie było osobnych umów. Jeżeli pracownicy zakwaterowani wyjeżdżali wcześniej to przedsiębiorstwo ponosiło koszty do momentu wypowiedzenia umowy najmu - rozwiązywało umowę i zawierało nową. Przedsiębiorstwo opłacało czynsz oznaczony na kwotę, na którą składały się opłaty za lokale dla pracowników, lokale użytkowe i za pustostany (lokalie niezamieszkałe).

Zestawienie przychodów pracowników za okresy ich zakwaterowania za granicą zostało przez płatnika sporządzone stosownie do zalecenia inspektora kontroli ZUS i przyjęte w nim zostały kwoty z faktur najmu, bez wyłączenia kwot czynszu przypadających na lokale użytkowe, magazynowe oraz pustostany wynikające z dużej rotacji pracowników. W oparciu o takie zestawienie, inspektor kontroli ZUS ustalił przychody pracowników tytułem zapewnienia im zakwaterowania za granicą.

Podstawę wymiaru składek stanowiącą podstawę ustalenia zaległości składkowej płatnika w zaskarżonej decyzji z dnia 30 lipca 2009r. ustalił zatem organ rentowy za ustaleniami dokonanymi w toku kontroli okresowej u płatnika przez inspektora kontroli ZUS - na podstawie danych dostarczanych przez płatnika składek, zawartych w zestawieniu sporządzonym na żądanie kontrolującego inspektora, zgodnie z jego sugestiami aby ustalić koszt najmu każdej kwatery za dany miesiąc, następnie ustalić ilu pracowników i przez ile dni przebywało w tej kwaterze, obliczyć ilość osobodni, kwotę wynajmu podzielić przez tę liczbę i wówczas uzyskać wartość stanowiącą koszt zakwaterowania jednego pracownika

w jednym dniu - a po pomnożeniu tej wielkości przez ilość dni - ustalić koszt zakwaterowania jednej osoby. Jak podkreślił świadek J. G. (3), taki sposób wyliczenia stanowił jej sugestię.

Ostatecznie, aby ustalić kwoty przychodów pracowników, można było jedynie uśrednić koszty pobytu jednego pracownika na danym kontrakcie - ustalenie faktycznego przychodu każdego z pracowników z tytułu zakwaterowania

jest praktycznie niemożliwe ze względu na rotację pracowników, różne zapotrzebowanie na pracowników na froncie robót przedsiębiorstwa (...) za granicą i w konsekwencji nie wykorzystanie w pełni wynajmowanych mieszkań, jak też częściowe wykorzystywanie wynajmowanych lokali na potrzeby biurowe i magazynowe.

Zdaniem Sądu I instancji, spornym w niniejszej sprawie pozostawało czy świadczenia rzeczowe w postaci bezpłatnego zakwaterowania pracowników za granicą stanowią przychód pracowników oraz czy przychód ów podlega składkom na ubezpieczenia społeczne, jak również czy możliwe jest ustalenie przychodu pracownika z powyższego tytułu w sytuacji, gdy pracodawca ponosi koszty bezpłatnego zakwaterowania pracowników ryczałtem, łącznie za wszystkich pracowników.

Powołując się na obowiązujące przepisy prawa, Sąd I instancji stwierdził, iż koszty powyższe stanowią przychód pracowników i w związku z powyższym od tych przychodów powinny zostać obliczone składki na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Zdaniem Sądu Okręgowego, do wniosku tego prowadzi treść przepisów art. 18 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 9 i 10 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity: Dz. U. z 2009r., nr 205,

poz. 1585 z późn. zm.), jak również § 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. z 1998r. Nr 161, poz. 1106 ze zm.).

Z uwagi jednak na brak ewidencji, wskazującej którzy pracownicy zamieszkiwali w danym lokalu, przeznaczenie części powierzchni na cele niezwiązane z celami mieszkalnymi, nie jest zdaniem Sądu Okręgowego, możliwa indywidualizacja przychodu, tym samym określenie, którzy z pracowników otrzymali przychód stanowiący podstawę wymiaru składek,

a tym samym jej ustalenie. Zdaniem Sądu I instancji, przychód powinien stanowić

wartość pieniężną wymierną, konkretną i weryfikowalną. Nadto stwierdził, iż 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 z dnia 18 grudnia 1998r.

Sąd Okręgowy odnosząc się do decyzji organu rentowego z dnia 30 stycznia 2009r. wskazał, że bezspornym między stronami pozostawało to, że w roku 2006 zainteresowany L. K. (1) osiągnął przychody z tytułu zatrudnienia u skarżącej i wysokość przychodu została przez przedsiębiorstwo (...) wykazana w zaświadczeniu z dnia 30 kwietnia 2007r. - bez wykazania przychodów tytułem zapewnienia zainteresowanemu zakwaterowania podczas pracy za granicą.

Sąd Okręgowy stwierdził w niniejszym postępowaniu, że przyjęcie wyliczeń organu rentowego w zakresie ustalenia przychodu pracowników skarżącej tytułem zapewnienia im zakwaterowania za granicą, w tym przychodu zainteresowanego L. K. (1), prowadziłyby do przypisania pracownikom przychodów przez nich faktycznie nie uzyskanych.

Mając powyższe na względzie, Sąd I instancji uznał, że odwołująca się wystawiła dla zainteresowanego prawidłowe zaświadczenie o jego przychodzie za rok 2006. Tym samym uznać należy, że dyspozycja art. 84 ust. 6 ustawy systemowej nie została wypełniona

i zaskarżona decyzja organu rentowego zobowiązująca skarżącą do zwrotu nienależnie wypłaconych zainteresowanemu świadczeń za okres od dnia 1 grudnia 2006r. do dnia

31 grudnia 2006r. nie odpowiada ustalonemu stanowi faktycznemu i prawu i jako taka nie może zostać uznana za prawidłową.

Uwzględniając wyżej przytoczone okoliczności i przepisy Sąd Okręgowy na mocy

art. 477<sup>14</sup> § 2 k.p.c., orzekł jak w pkt 1 - 2 sentencji wyroku. Natomiast w pozostałym zakresie, Sąd Okręgowy na mocy

art. 477<sup>14</sup> § 1 k.p.c., orzekł jak w pkt 3 sentencji.

W toku postępowania Sąd Okręgowy wyłączył do odrębnego postępowania sprawę zainteresowanych: D. M. (2), L. K. (2), M. W. (3).

**Apelacje od powyższego wyroku złożył Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C. oraz Oddział w C..**

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C. zaskarżając wyrok Sądu Okręgowego w części dotyczącej pkt 1 tegoż orzeczenia, zarzucił mu naruszenie przepisów prawa procesowego, tj. błędną ocenę zebranego w sprawie materiału dowodowego

i ustalenie, że odwołujący się nie ma obowiązku zwrotu nienależnie wypłaconych świadczeń za okres od 1 stycznia 2006r. do 31 grudnia 2006r. w kwocie 3.064,43 zł, choć

w zaświadczeniu z dnia 30 kwietnia 2007r. odwołujący się błędnie podał przychód ubezpieczonego L. K. (1) ((...)) za rok 2006 (tj. bez uwzględnienia przychodu z tytułu zapewnienia zakwaterowania podczas pracy za granicą), a w konsekwencji naruszenie przepisów prawa materialnego, a to art. 84 ust. 6 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych.

Wskazując na powyższe, organ rentowy wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku

i oddalenie odwołania Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C. z dnia 30 stycznia 2009r., ewentualnie o przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji.

Uzasadniając wniesioną apelację, organ rentowy wskazał, że materiał dowodowy zgromadzony w sprawie potwierdza, iż w zaświadczeniu z dnia 30 kwietnia

2007r. Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o., wskazującym przychód ubezpieczonego L. K. (1) za rok 2006 nie uwzględniło przychodu z tytułu zapewnienia mu zakwaterowania podczas wykonywania pracy za granicą. A zatem, nie sposób uznać za prawidłowe, wystawione dla zainteresowanego L. K. (1) przez odwołującego się zaświadczenie z dnia 30 kwietnia 2007r. o przychodzie L. K. (1) za rok 2006.

W związku z powyższym, w ocenie organu rentowego została wypełniona dyspozycja art. 84 ust. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Błędna ocena materiału dowodowego zgromadzonego w toku procesu spowodowała wydanie rozstrzygnięcia z naruszeniem przepisów art. 84 ust. 6 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C. zaskarżył natomiast wyrok Sądu Okręgowego w części dotyczącej pkt 2 tegoż orzeczenia, zarzucając mu:

1. niewyjaśnienie wszystkich okoliczności faktycznych istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy wskutek naruszenia przepisów postępowania, które mogło mieć wpływ na wynik sprawy, a mianowicie :

- art. 217 § 2 k.p.c. przez bezzasadne pominięcie materiału dowodowego zgromadzonego w toku postępowania administracyjnego, w szczególności umów zawartych pomiędzy odwołującą się Spółką a podmiotami wynajmującymi „apartamenty mieszkalne”, rachunków wystawionych odwołującej Spółce przez wynajmujących, zestawienia kosztów zakwaterowania pracowników zatrudnionych za granicą, jak również protokołu kontroli wraz z aneksem tj. dokumentów pozwalających na ustalenie okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy (przychodu pracowników, którym udostępniono bezpłatne zakwaterowanie), które nie zostały wyjaśnione zgodnie z twierdzeniem organu rentowego;

2. sprzeczność istotnych ustaleń Sądu Okręgowego z treścią zebranego w sprawie materiału dowodowego wskutek naruszenia przepisów postępowania, które mogło mieć wpływ na wynik sprawy, a mianowicie art. 233 § 1 k.p.c. przez dokonanie oceny dowodów w sposób:

- nie wszechstronny, albowiem ustalenia faktyczne Sądu I instancji oparto na zeznaniach świadków - pracowników Spółki (...), których twierdzenia o faktach istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy pozostają w sprzeczności z treścią

dokumentów znajdujących się w aktach organu rentowego, których to zeznań nie rozważono w kontekście całokształtu dostępnego materiału dowodowego,

- w sposób nasuwający zastrzeżenia z punktu widzenia prawidłowości wniosków wyciągniętych przez Sąd Okręgowy. Jako jeden z argumentów przemawiających za niemożnością ustalenia zindywidualizowanego przychodu pracowników Spółki, wymienia się brak możliwości ustalenia powierzchni lokali mieszkalnych, które stanowiły podstawę ustalenia kosztów Spółki, stanowiących podstawę obliczenia przychodu konkretnego pracownika korzystającego z bezpłatnej kwatery. Jednocześnie Sąd ustalił, że łączna powierzchnia wynajętych Spółce lokali wynosiła średnio 290 m<sup>2</sup>, przy czym powierzchnia lokali użytkowych wynosiła 80 m<sup>2</sup>, co w sposób wyraźny wskazuje na możliwość ustalenia powierzchni, z której korzystali pracownicy Spółki w celach mieszkalnych;

3. naruszenie prawa materialnego przez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie § 3 pkt 3 lit. d rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r.

w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek poprzez przyjęcie stanowiska, zgodnie z którym udostępnienie miejsca noclegowego pracownikowi zakwaterowanemu w wieloosobowym pomieszczeniu, nie wypełnia dyspozycji powyższego przepisu skoro przedmiotem udostępnienia nie był lokal mieszkalny.

Powołując się na powyższe, organ rentowy wniósł o uchylenie wyroku w zaskarżonej części i przekazanie sprawy w tym zakresie Sądowi Okręgowemu w Katowicach do ponownego rozpoznania.

Odpowiedź na powyższe apelacje organów rentowych wniósł płatnik - Przedsiębiorstwo (...) Spółka z o.o. z siedzibą w K., wnosząc o oddalenie apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w C.; odrzucenie apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w C., względnie o jej oddalenie. Ponadto, wniósł o obciążenie organów rentowych kosztami postępowania, w tym zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego według obowiązujących norm.

**Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:**

**Apelacje są niezasadne.**

Sporna w sprawie pozostaje, odnośnie decyzji z dnia 30 lipca 2009r., kwestia występowania podstaw do nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne zainteresowanych, poniesionych przez odwołującą kosztów ich zakwaterowania za granicą za okresy objęte decyzją, zaś odnośnie decyzji z dnia 30 stycznia 2009r. zasadność żądania zwrotu wypłaconych zainteresowanemu L. K. (1) świadczeń wobec podania przez płatnika w wykazie zarobków kwot bez wykazania przychodów tytułem zapewnienia zainteresowanemu zakwaterowania podczas pracy za granicą.

W sprawie jest niesporne, iż określone w zaskarżonych decyzjach podstawy wymiaru składek są związane z pozostawaniem przez zainteresowanych w stosunku pracy

z odwołującą w oparciu o umowy o pracę, w których jako miejsce świadczenia pracy wskazano wymienione na wstępie miejscowości. W okresie świadczenia tej pracy zainteresowani podlegali w zakresie ubezpieczenia społecznego ustawodawstwu polskiemu,

a koszty ich zakwaterowania za granicą poniósł w całości pracodawca (odwołująca).

Sąd Apelacyjny w pełni podziela ustalenia faktyczne Sądu I instancji i zajęte przez ten Sąd stanowisko odnośnie spornych kwestii, a także wywody tegoż Sądu w tym zakresie, poza stwierdzeniem, 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 z dnia 18 grudnia 1998r., bowiem, w ocenie Sądu Apelacyjnego, w świetle poczynionych ustaleń faktycznych, niezasadne jest przyjęcie, że pracodawca udostępniał jedynie miejsca noclegowe, a nie bezpłatne zakwaterowanie.

Nie ulega wątpliwości, iż stosownie do art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy

z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz. U. Nr 11 z 2007r. poz. 74), podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, emerytalne i rentowe pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Wyjaśnienie kwestii spornej zależy więc w pierwszej kolejności od wykładni określenia „przychody ze stosunku pracy” w art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (u.p.d.o.f.). Według art. 12 u.p.d.o.f., za przychody m.in. ze 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: wynagrodzenie zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokości została góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych. 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 ogólnej definicji przychodów, zawartej w art. 11 ust. 1 u.p.d.o.f., wynika natomiast, że przychodami są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość pieniężna innych nieodpłatnych świadczeń.

Wartość świadczenia niepieniężnego, jaką pracownik uzyskuje z tytułu bezpłatnego zakwaterowania stanowi zatem - co do zasady - jego przychód w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Nie został on bowiem wymieniony w § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zawierającym 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, jedynie zwalniając go od podatku dochodowego do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 500,00 zł (vide: art. 21 ust. 1 pkt 19 tej ustawy).

Zdaniem Sądu Apelacyjnego, w świetle wskazanych przepisów przyjąć należy, że przychodem pracownika, który uwzględnia się przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe jest więc wartość świadczeń ponoszonych przez pracodawcę z tytułu zakwaterowania pracownika w okresie wykonywania pracy. Skoro podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, za nie budzące wątpliwości uznać należy, że koszty zakwaterowania (podobnie jak wynagrodzenie - jego poszczególne składniki, czy wartość innych świadczeń ponoszonych za pracownika oraz innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych) powinny obciążać pracodawcę. O tym, że powinny to być koszty ponoszone przez pracodawcę stanowi wprost treść ostatniego z przytoczonych przepisów.

Takie też stanowisko prezentowane jest w doktrynie i orzecznictwie administracyjnym. Zgodnie z art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, 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).

O ile jednak, co do zasady, wartość świadczenia niepieniężnego, jaką pracownik uzyskuje z tytułu bezpłatnego zakwaterowania stanowi jego przychód, o tyle przychód, jako pojęcie wywodzące się z prawa podatkowego, stanowić powinien wartość pieniężną, konkretną weryfikowalną.



Przenosząc powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy stwierdzić należy, że trafnie przyjął Sąd I instancji, iż udostępnienie pracownikom lokalu mieszkalnego jest tzw. świadczeniem w naturze i aby opłacić od niego składki na ubezpieczenia społeczne należy ustalić konkretną wartość pieniężną takiego świadczenia - co w ocenie Sądu jest w niniejszej sprawie niemożliwe. Przyjęcie metody wyliczenia podstawy wymiaru składek zastosowanej przez organ rentowy dla potrzeb wydania zaskarżonej decyzji prowadzi do ustalenia dochodu hipotetycznego, nieweryfikowalnego ze stanem faktycznie uzyskanych przychodów przez danych pracowników tytułem udzielenia im świadczenia w naturze. W rozpoznawanej sprawie przyjęcie wyliczeń organu rentowego prowadziłoby do przypisania pracownikom przychodów przez nich faktycznie nie uzyskanych, co jest niedopuszczalne. Tym samym, 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.

Nie istnieje ewidencja, która wskazywałaby jednoznacznie, którzy pracownicy zamieszkiwali w danym lokalu i przez jaką ilość osób, w jakich okresach, zajmowane były pokoje. Wynajęte przez odwołującą się Spółkę lokale przez jakiś czas były puste, nie zajęte przez przewidzianą dla nich liczbę osób, częściowo były też wykorzystywane na cele inne niż zakwaterowanie pracowników. Wszystkie umowy przewidywały zryczałtowany czynsz za wynajmowane powierzchnie oraz ustalały obowiązek zapłaty stałej kwoty czynszu, niezależnie od faktycznego wykorzystania przedmiotu najmu (obowiązek zapłaty za okresowe „pustostany”).

Zasadnie podniosło odwołujące Przedsiębiorstwo, że metodologia sporządzenia „zestawienia kosztów zakwaterowania pracowników zatrudnionych za granicą” była błędna; zgodnie z tą metodologią do wartości świadczeń niepieniężnych przypisanych do poszczególnych pracowników doliczany miał być czynsz płacony przez Spółkę (...) za „pustostany” oraz pomieszczenia wykorzystywane na cele administracyjne, co - jest niedopuszczalne.

Zasadne jest również stanowisko odwołującego, że wbrew twierdzeniom apelacji - w ramach postępowania pierwszoinstancyjnego dopuszczony został również dowód z protokołu przeprowadzonej przez ZUS kontroli. Prawdliwość ustaleń i wniosków zawartych w tym protokole podważyła pracownica Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, J. G. (3), która zeznając, jako świadek na rozprawie w dniu 25 maja 2011r., jednoznacznie oświadczyła, że wliczenie do przychodów pracownika całych kosztów zryczałtowanego czynszu płaconego przez Spółkę (...) za wynajmowane pomieszczenie - z uwagi na fakt, że czynsz ten obejmował również pustostany i lokale administracyjne - było niewłaściwe. Świadek J. G. (3) zeznała, że „... gdyby zobaczyła w umowie, że za wynajem pokoi hotelowych oraz pomieszczeń biurowych płatnik ma zapłacić określoną ryczałtowo kwotę to uznałaby, że koszt związany z wynajęciem pomieszczenia biurowego powinien być odliczony od ogólnej kwoty przyjętej w umowie”. Świadek zeznała również, że kosztów związanych z zapłatą czynszu za „pustostany” nie należy wliczać do przychodów pracownika.

W warunkach wynikających z zawartych przez Spółkę (...) umów najmu - metoda ta dotknięta była więc zasadniczym błędem. Za punkt wyjścia do obliczenia kosztu zakwaterowania jednego pracownika organ rentowy przyjął tu bowiem ryczałtową kwotę miesięcznego czynszu, który - jak wspomniano wcześniej - płacony był również za „pustostany” i za pomieszczenia wykorzystywane na cele administracyjno-biurowe. Prowadziło to do oczywistego zawyżenia jednostkowego kosztu zakwaterowania poszczególnych pracowników, a tym samym - do zawyżenia przypisanego im przychodu stanowiącego podstawę wymiaru składek.

W efekcie takiego wyliczenia przypisane zostać mogą konkretnej osobie kwoty, do których ona ani nie była uprawniona ani ich nie otrzymała, a skutki prawne są daleko idące i to zarówno z punktu widzenia prawa podatkowego, jak i prawa ubezpieczeń społecznych. Konsekwencją takiego działania, w świetle niniejszego postępowania, jest żądanie od zainteresowanego L. K. (1) zwrotu kwoty 3.064,43 zł jako nienależnie pobranych świadczeń.

Na podstawie zawartych przez S. umów najmu, umów o pracę i innych dokumentów przedstawionych kontrolującym - ustalenie jaki był rzeczywisty koszt zakwaterowania poszczególnych pracowników było i jest praktycznie niemożliwe.

W tych warunkach Sąd I instancji słusznie przyjął, że zawyżony i niemożliwy do zweryfikowania koszt zakwaterowania pracownika nie może być uznany za osiągnięty przez tegoż pracownika przychód; pojęcie przychodu, jako wywodzące się z prawa podatkowego, oznaczać bowiem musi wartość konkretną, wymierną i weryfikowalną.

W tym zakresie Sąd Apelacyjny podziela, co do zasady, stanowisko wyrażone zarówno w uzasadnieniu wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 7 maja 2009r. I SA/Wr 1326/08, wymienione przez odwołujące Przedsiębiorstwo w odpowiedzi na apelację, jak i wyroku WSA w Gdańsku z dnia 16 maja 2012r. I SA/Gd 293/12, wyroku NSA w Warszawie z dnia 11 kwietnia 2012r. II FSK 1724/10, z dnia 19 stycznia 2012r. II FSK 2735/11, wyroku WSA w Szczecinie z dnia 20 października 2011r. I SA/Sz 695/11, wyroku WSA w Gdańsku z dnia 4 listopada 2010r. I SA/Gd 659/10, aczkolwiek orzeczenia te zostały wydane w innych stanach faktycznych.

W tej sytuacji, za chybione należy uznać zarzuty organu rentowego.

Z kolei, w świetle uchwały Sądu Najwyższego z dnia 24 stycznia 2012r. III UZP 3/11 i z dnia 9 lutego 2012r. I UZP 10/11 - Sąd Apelacyjny uznał za nieuzasadniony wniosek o odrzucenie apelacji ZUS Oddział w C. zawarty w dopowiedzi na apelację

Uznając, z przyczyn wyżej wskazanych, apelację za pozbawioną usprawiedliwionych podstaw, Sąd Apelacyjny w pkt 1 i na podstawie art. 385 k.p.c., oddalił je.

O kosztach orzeczono w pkt 3 i 4 po myśli art. 391 § 2 k.p.c. w zw. z art. 203 § 2 zd. 2 k.p.c. i w zw. z § 12 ust. 1 pkt 2 w zw. z § 6 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (Dz. U. nr 163 poz. 1349 ze zm.).

W związku ze zgonem zainteresowanego S. Ś. w toku postępowania apelacyjnego, działając na podstawie art. 218 k.p.c., Sąd Apelacyjny wyłączył jego sprawę do odrębnego postępowania.

/-/ SSA E. Piotrowska /-/ SSA M. Małek-Bujak /-/ SSA J. Ansion

Sędzia Przewodnicząca Sędzia

JR