

Sygn. akt III AUa 1247/24



WYROK
W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 19 lutego 2025 r.

Sąd Apelacyjny w Warszawie III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych
w składzie:

Przewodniczący: Sędzia SA Marzena Wasilewska

Protokolant: Eliza Berska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 6 lutego 2025 r. w Warszawie

sprawy Oxygen City spółki z o.o. w Warszawie

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Gdańsku

o interpretację przepisów prawa w zakresie podstawy wymiaru składek

na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Gdańsku

od wyroku Sądu Okręgowego w Warszawie XXI Wydział Pracy

i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 12 marca 2024 r.

sygn. akt XXI U 595/23

- I. oddala apelację;**
- II. zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Gdańsku na rzecz Oxygen City spółki z o.o. w Warszawie kwotę 240,00 (dwieście czterdzieści) złotych tytułem zwrotu kosztów zastępstwa prawnego w instancji odwoławczej wraz z odsetkami w wysokości odsetek ustawowych za opóźnienie w spełnieniu tego świadczenia**

pieniężnego za czas od uprawomocnienia się orzeczenia w zakresie kosztów do dnia zapłaty.

Marzena Wasilewska

UZASADNIENIE

Decyzją z 27 lutego 2023 r. nr DI/100000/43/114/2023 Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Gdańsku uznał za nieprawidłowe stanowisko zawarte we wniosku przedsiębiorcy Oxygen City sp. z o.o. w przedmiocie nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne dostępu do programu komputerowego Socaptoken w części współfinansowanej przez pracodawcę pracownikom (*decyzja w aktach rentowych*).

Odwołanie od ww. decyzji wniósł przedsiębiorca Oxygen City sp. z o.o. zaskarżając ją w całości oraz wnosząc o uznanie za prawidłowe stanowisko w przedmiocie dopuszczalności wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, świadczenia w postaci uprawnienia do zakupu licencji oprogramowania komputerowego po cenie niższej niż detaliczna.

W odpowiedzi na odwołanie organ rentowy wniósł o oddalenie odwołania, podtrzymując twierdzenia zawarte w zaskarżonej decyzji. W uzasadnieniu organ rentowy podniósł, że wartość dostępu tj. licencji do programu komputerowego w części finansowana przez pracodawcę powinna stanowić podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (*odpowiedź na odwołanie k. 14-18 akt sprawy*).

Wyrokiem z dnia 12 marca 2024 r. Sąd Okręgowy w Warszawie XXI Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że uznał za prawidłowe stanowisko zawarte we wniosku przedsiębiorcy Oxygen City sp z o.o. w Warszawie złożonym 1 lutego 2023 roku w przedmiocie nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne dostępu do programu komputerowego Socaptoken w części współfinansowanej przez pracodawcę pracownikom.

Sąd Okręgowy ustalił, co następuje:

Oxygen City sp. z o.o. 1 lutego 2023 r. wniósł o wydanie pisemnej interpretacji dotyczącej zdarzeń przyszłych, czy w przypadku zakupienia przez wnioskodawcę programu komputerowego Socaptoken, który będzie wykorzystywany przez pracowników i wprowadzenia do regulaminu wynagradzania postanowienia uprawniającego pracowników do zakupu po cenie niższej niż detaliczna tego programu komputerowego, różnica między ceną nabycia przez wnioskodawcę tego programu komputerowego, a ceną jego nabycia przez pracownika będzie zwolniona ze składek na ubezpieczenia społeczne tj. w części finansowanej przez pracodawcę. Wnioskodawca oświadczył, że pracownik nie będzie uprawniony do zmiany prawa do zakupienia ww. usług na kwotę pieniężną i żądania jej wypłaty przez wnioskodawcę (*wniosek w aktach rentowych*).

W zaskarżonej decyzji z 27 lutego 2023 r. organ rentowy uznał za nieprawidłowe stanowisko Oxygen City sp. z o.o. w przedmiocie nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne dostępu do programu komputerowego Socaptoken w części współfinansowanej przez pracodawcę pracownikom. Organ rentowy stanął na stanowisku, że co prawda składki na ubezpieczenia społeczne nie powinny być naliczane od przychodu pracownika z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy stanowiącego korzyść materialną polegającą na umożliwieniu pracownikowi skorzystania z artykułów, przedmiotów lub usług jedynie za częściową odpłatnością. Wnioskodawca natomiast w treści wniosku wskazał, że zamierza zapewnić pracownikom możliwość zakupienia licencji uprawniającej do korzystania z programu komputerowego o nazwie Socaptoken. stanowiącego usługę dostępu do oprogramowania IT, świadczoną przez aplikację SoCap Wallet oferującą usługi: przechowywanie tokenów, transfer tokenów pomiędzy wirtualnymi portfelami, dostęp do oprogramowania pozwalającego na m. in. wysyłanie i odbieranie wiadomości tekstowych, w tym przesyłanie wiadomości

multimedialnych. W ocenie organu rentowego, licencja oprogramowania to zezwolenie na wykonywanie jakiegoś zawodu lub na produkowanie opatentowanego przez kogoś wyrobu albo na korzystanie z czyjegoś dzieła chronionego prawem autorskim (wg słownika PWN), a nie artykuł, przedmiot lub usługa, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia składkowego, a tym samym wartość dostępu do programu komputerowego w części finansowana przez pracodawcę powinna stanowić podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. W konsekwencji stanowisko odwołującej spółki uznano za nieprawidłowe.

W oparciu o powyższe ustalenia faktyczne, Sąd Okręgowy uwzględnił odwołanie i zważył, co następuje:

Kwestia sporna sprowadzała się do ustalenia czy współfinansowanie zakupu programu komputerowego i umożliwienie pracownikowi zakupu dostępu do tego programu w cenie niższej niż rynkowa, powinno być uwzględnione w podstawie wymiaru składek pracownika korzystającego z takiego preferencyjnego zakupu.

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, podstawy wymiaru składek nie stanowią korzyści materialne wynikające z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług oraz korzystaniu z bezpłatnych lub częściowo odpłatnych przejazdów środkami lokomocji.

Organ rentowy stanął na stanowisku, że licencja oprogramowania to zezwolenie na wykonywanie jakiegoś zawodu lub na produkowanie opatentowanego przez kogoś wyrobu albo na korzystanie z czyjegoś dzieła chronionego prawem autorskim (wg słownika PWN), a nie artykuł, przedmiot lub usługa, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia składkowego, a tym

samym wartość dostępu do programu komputerowego w części finansowana przez pracodawcę powinna stanowić podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

W ocenie Sądu Okręgowego, stanowisko organu rentowego jest rażąco błędne i nie zasługuje na uwzględnienie. Sąd Okręgowy zwraca uwagę, że stanowisko organu rentowego opiera się na ogólnej definicji licencji według słownika PWN, która nie uwzględnia specyfiki licencji jako dostępu do programu komputerowego. Stanowisko organu rentowego sprzeciwia się przy tym dorobkowi doktryny prawa, chociażby w zakresie podatku VAT w zakresie sprzedaży licencji do oprogramowania komputerowego, w ramach której wypracowano w jaki sposób należy traktować licencje do programu komputerowego w kontekście prawnym.

W tym zakresie wyjaśnienia wymaga, że zakup dostępu do programu komputerowego wraz z udzieleniem do niego licencji oraz stosownych dokumentów, upoważniających do legalnego korzystania z tego oprogramowania, ma charakter świadczenia usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym przez świadczenie usług, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, w tym również: przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej (por. wyrok NSA z 30 maja 2017 r. I FSK 1821/15).

Z powyższego wynika, że zakup dostępu do programu komputerowego tj. licencji, traktowane winno być jako zakup usługi. Bez znaczenia pozostaje więc brak wskazania wprost „licencji” w § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia składkowego, skoro licencja taka winna być traktowana na równi z zakupem usługi.

Mając na uwadze powyższe, Sąd Okręgowy w Warszawie na podstawie art. 477¹⁴ § 2 k.p.c. zmienił zaskarżoną decyzję, o czym orzekł jak w sentencji wyroku.

Powyższy wyrok zaskarżył w całości apelacją organ rentowy, zarzucając Sądowi pierwszej instancji:

I. naruszenie § 2 ust. 1 punkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe (Dz. U. z 2017 r. poz. 1949 j.t.), dalej: rozporządzenie - poprzez jego błędną wykładnię przejawiającą się w uznaniu przez Sąd pierwszej instancji na gruncie przedmiotowej sprawy, że:

1. współfinansowanie zakupu programu komputerowego Socaptoken i umożliwienie pracownikowi zakupu dostępu do tego programu w cenie niższej niż rynkowa, nie powinno być uwzględnione w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracownika korzystającego z takiego preferencyjnego zakupu,

2. zakup dostępu do programu komputerowego Socaptoken, tj. licencji, traktowane winno być jako zakup usługi w rozumieniu art. 8 ust. 1 punkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług zatem bez znaczenia brak wskazania wprost „licencji” w § 2 ust. 1 punkt 26 rozporządzenia, skoro licencja taka winna być traktowana na równi z zakupem usługi, podczas gdy prawidłowo w ocenie apelującego należało uznać, że:

- współfinansowanie zakupu programu komputerowego Socaptoken i umożliwienie pracownikowi zakupu dostępu do tego programu w cenie niższej niż rynkowa, powinno i musi być uwzględnione w podstawie wymiaru składek na ubezpieczeni. społeczne pracownika korzystającego z takiego preferencyjnego zakupu,

- token użytkowy nie jest artykułem, przedmiotem lub usługą, o których mowa w § 2 ust. 1 punkt 26 rozporządzenia - bowiem, jak wskazuje sam wnioskodawca, jest to kryptoaktyw (a więc swoistego rodzaju narzędzie), umożliwiający właścicielowi tokena na jego wymienienie na towar lub usługę świadczoną przez

producenta oprogramowania, tym samym token użytkowy w definicji opisanej przez wnioskodawcę nie jest wymieniony w cytowanym przepisie rozporządzenia - wnioskodawca przewiduje w regulaminie wynagradzania określenie prawa do nabycia tokenów, w określonej w tym regulaminie liczbie lub określonej w tym regulaminie wartości rynkowej, zaś tego typu określenia umożliwiają postawienie tezy, iż tokeny użytkowe (których ilość i wartość może być różna) mogą być przedmiotem wymiany, handlu, transakcji biznesowych, a nie służyć jedynie wymianie na usługi związanych z przesyłaniem wiadomości multimedialnych i wiadomości tekstowych, wykonywaniem i odbieraniem połączeń telefonicznych, które są szyfrowane i zabezpieczone przed ingerencją osób trzecich oraz z korzystaniem z aplikacji szyfrującej dane, pozwalającej przechowywać, udostępniać i przysyłać pliki w sposób bezpieczny co wynika z załączonych wydruków informacji na temat programu komputerowego Socaptoken

- z uwagi na definicje i pojęcia tokena:

a. który jest u urządzeniem wykorzystywanym przez klienta banku internetowego do porozumiewania się z serwerem bankowym; bank zabezpiecza operacje bankowe wydając token, czyli rodzaj osobistego klucza, zawierającego specjalny kod PIN2 (Słownik Języka Polskiego PWN)

b. token posiada trzy znaczenia (Wielki Słownik Języka Polskiego): urządzenie (niewielkie, elektroniczne urządzenie lub aplikacja pobierana na telefon albo: komputer służące do generowania jednorazowych kodów potrzebnych do zalogowania się na stronie internetowej i wykonania określonej operacji)

c. kod (generowany przez specjalne urządzenie kod, który należy wpisać w celu wykonania jakiejś czynności za pośrednictwem Internetu) komunikat (specjalny komunikat- sieciowy, którego przechwycenie umożliwia nadawanie siecią własnych komunikatów) nadto hasło „SoCap” nie zostało zdefiniowane w tym słowniku.

c. uwzględniając:

przykładowy sposób udostępniania tymczasowych narzędzi uwierzytelniających, wskazany w treści art. 22 ust. 5 lit. b dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/24/UE z dnia 26 lutego 2014 r. sprawie zamówień publicznych, uchylającej dyrektywę 2004/18/WE (Dz. Urz. UE serii L nr 94 poz. z dnia 28 marca 2014 r.), który mówi, że uznaje się, że instytucje zamawiające oferują odpowiednie lub alternatywne środki dostępu, jeżeli zachodzi dowolna z poniższych sytuacji: instytucje zamawiające zapewniają, by oferenci niemający dostępu do tych narzędzi i urządzeń ani możliwości ich uzyskania w stosownych terminach, pod warunkiem braku dostępu nie może być przypisany danemu oferentowi, mogli uzyskać dostęp do postępowania o udzielenie zamówienia przez stosowanie tymczasowych tokenów nieodpłatnie udostępnionych w sieci ii. zapis art. 66 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. Uł z 2023r. poz. 1605), że zamawiający może wymagać użycia narzędzi; urządzeń lub formatów plików, które nie są ogólnie dostępne, jeżeli:

1. od opublikowania ogłoszenia, wszczynającego postępowanie o udzielenie, zamówienia lub konkurs lub od wysłania dokumentu wszczynającego postępowanie o udzielenie zamówienia, oferuje wykonawcom lub uczestnikom konkursu nieograniczony, pełny, bezpośredni i bezpłatny dostęp, przy użyciu środków komunikacji elektronicznej, do alternatywnych narzędzi, urządzeń lub formatów plików, umożliwiających złożenie ofert lub prac konkursowych;
2. zapewnia, że wykonawcy lub uczestnicy konkursu nieposiadający dostępu do takich narzędzi, urządzeń lub formatów plików ani niemający możliwości jego uzyskania, o ile brak dostępu nie wynika z przyczyn dotyczących wykonawcy, będą mogli w terminie umożliwiającym wzięcie udziału w postępowaniu o udzielenie zamówienia mieć do nich dostęp dzięki zastosowaniu tymczasowych narzędzi uwierzytelniania bezpłatnie udostępnionych im pod wskazanym przez zamawiającego adresem strony internetowej
3. udostępnia wykonawcom lub uczestnikom konkursu alternatywną ścieżkę elektronicznego składania ofert lub prac konkursowych.

Organ wskazał, że współfinansowanie zakupu programu komputerowego SoCaptoken i umożliwienie pracownikowi zakupu dostępu do tego programu po cenie niższej niż rynkowa, powinno i musi być uwzględnione w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracownika korzystającego z takiego preferencyjnego zakupu— bowiem token użytkowy nie jest artykułem, przedmiotem lub usługą, o których mowa w § 2 ust. 1 punkt 26 rozporządzenia, co (jak wskazano) oznacza kryptoaktyw (a więc swoistego rodzaju narzędzie), umożliwiający właścicielowi tokena na jego wymienienie na towar lub usługę świadczoną przez producenta samym, token użytkowy w definicji opisanej przez wnioskodawcę w cytowanym przepisie rozporządzenia.

W ocenie organu rentowego sporne świadczenia, z uwagi na ich charakter -wbrew twierdzeniem Sądu Okręgowego- podlegają wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, gdyż ratio legis przepisu § 2 ust. 1 punkt 26 rozporządzenia polega w tym przypadku na uprzywilejowaniu pracowników płatnika przez umożliwienie im. zakupu tylko niektórych artykułów, przedmiotów i usług po cenie niższej od ceny detalicznej, jednakże przepis ten ma charakter szczególny, gdyż stanowi jeden z wyjątków (prawne odejście) od zasady ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe od każdego przychodu stosunku pracy w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiąganego przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy.

Apelujący przypomniał, że przepisy ubezpieczeń społecznych nie podlegają wykładni rozszerzającej.

W oparciu o powyższe zarzuty, organ rentowy wniósł o:

1. zmianę zaskarżonego wyroku i oddalenie odwołania płatnika składek oraz zasądzenie od wnioskodawcy na rzecz skarżącego pozwanego zwrotu zastępstwa procesowego według norm przepisanych wraz z odsetkami wysokości odsetek ustawowych - za opóźnienie od dnia uprawomocnienia się orzeczenia do dnia zapłaty;

2. ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez Sąd pierwszej instancji;
3. zasądzenie od wnioskodawcy na rzecz skarżącego pozwanego zwrotu kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych wraz z odsetkami w wysokości odsetek ustawowych za opóźnienie od dnia uprawomocnienia się orzeczenia do dnia zapłaty za postępowanie apelacyjne.

W odpowiedzi na apelację, odwołująca się spółka wniosła o oddalenie apelacji i zasądzenie od organu rentowego na rzecz wnioskodawcy kosztów postępowania apelacyjnego, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelacja jako bezpodstawna podlega oddaleniu.

Zarzuty apelacji dotyczą błędnej wykładni § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. z 2017r. poz. 1949- dalej jako: rozporządzenie) dokonanej przez Sąd pierwszej instancji.

Istotą sporu była interpretacja przepisów prawa materialnego w przedmiocie wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne dostępu do programu komputerowego Socaptoken w części współfinansowanej przez pracodawcę pracownikom.

Organ rentowy w zaskarżonej decyzji stał na stanowisku, że wartość dostępu, tj. licencji do programu komputerowego w części finansowanej przez pracodawcę powinna stanowić podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Organ rentowy prezentuje w apelacji stanowisko, że regulacja § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia jest odstępstwem od generalnej zasady oskładkowania przychodu w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych i wyjątki te nie podlegają wykładni rozszerzającej. Organ wskazał, że odczytując ściśle przepis § 2 ust. 1 pkt 26 powołanego

rozporządzenia, zgodnie z którym podstawy wymiaru składek nie stanowią korzyści materialne wynikające z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług oraz korzystaniu z bezpłatnych lub częściowo odpłatnych przejazdów środkami lokomocji, nie można uznać, że zakup licencji do oprogramowania komputerowego jest artykułem, przedmiotem lub usługą, o których mowa w powyższym rozporządzeniu.

Odwołująca się spółka prezentowała odmienne stanowisko i wywodziła, że nie ma obowiązku naliczania i odprowadzania składek na ubezpieczenia społeczne od świadczeń w postaci zakupu licencji oprogramowania komputerowego po cenie niższej niż detaliczna, gdyż świadczenie w tej postaci na rzecz pracowników należy traktować jako usługę w rozumieniu § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia.

Sąd pierwszej instancji podzielił stanowisko odwołującej się spółki i przyjął, że prawidłowe jest stanowisko wnioskodawcy w przedmiocie dopuszczalności wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, świadczenia w postaci uprawnienia do zakupu licencji oprogramowania komputerowego po cenie niższej niż detaliczna. Sąd Okręgowy powołał się na § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia.

Na wstępie Sąd Apelacyjny wskazuje, że zgodnie z art. 83 d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. nr 137, poz. 887 ze zm. – dalej jako: ustawa systemowa) Zakład wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 34 ustawy z dnia 6 marca 2018r.-Prawo przedsiębiorców, w zakresie obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym, zasad obliczania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i Fundusz Emerytur Pomostowych oraz podstawy wymiaru tych składek. Interpretacje indywidualne wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji, po usunięciu danych

identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, Zakład niezwłocznie zamieszcza w Biuletynie Informacji Publicznej.

Art. 34 Prawa przedsiębiorców (Dz.U. z 2018 r. poz. 646) stanowi zaś, iż przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie.

Wniosek o wydanie interpretacji może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych (ust. 2). Przedsiębiorca we wniosku o wydanie interpretacji jest obowiązany przedstawić stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe oraz własne stanowisko w sprawie (ust. 3).

Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 18 kwietnia 2011 r., III UK 117/10, LEX nr 898257 wskazał, że zakres i przedmiot sprawy o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa konstytuuje treść wniosku wszczynającego postępowanie, a rolą organu prowadzącego to postępowanie jest ocena stanowiska strony w spornej kwestii, nie zaś przedstawianie poglądów i wykładni przepisów odnoszących się do różnych sytuacji faktycznych. Istotą tego postępowania jest uzyskanie przez stronę wyjaśnienia treści przepisów prawa i ich zastosowania w odniesieniu do indywidualnej sytuacji wskazanej we wniosku.

Mając na uwadze zarzuty formułowane w apelacji oraz przedmiot rozstrzygnięcia zaskarżonej decyzji, Sąd Apelacyjny widział konieczność uzupełnienia postępowania poprzez przeprowadzenie dowodu z zeznań świadka Dawida Jacoszka na okoliczność działania systemu Socaptoken.

Sąd Apelacyjny przeprowadzając powyższy dowód nie zamierzał uzupełniać stanu faktycznego przedstawionego przez odwołującą się spółkę o wydanie pisemnej interpretacji, a jedynie chciał uzyskać dodatkowe

informacje w przedmiocie doprecyzowania działania systemu benefitu o nazwie Socaptoken celem dokonania kontroli, czy przedstawiona przez spółkę interpretacja przepisów w odniesieniu do wskazanego we wniosku stanu faktycznego jest prawidłowa.

Na podstawie zeznań wyżej powołanego świadka Sąd Apelacyjny ustalił, że Socaptoken to forma programu komputerowego, który daje pracownikowi dostęp do różnych aplikacji, usług, rabatów i subskrypcji. Program ten współpracuje z systemem kart płatniczych Mastercard. Program Socaptoken umożliwia dostęp do cashbaków, rabatów i płatnych subskrypcji w niższych cenach. Osoby korzystające z tego programu uzyskują punkty premiowe, którymi można dowolnie dysponować np. przenosić do SocapWallet, przechowywać lub zbyć innemu użytkownikowi.

Skoro z treści § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia wynika, że podstawy wymiaru składek nie stanowią przychody w postaci korzyści materialnych wynikających z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług, to do materii normatywnej tych aktów lub przepisów prawa pracy należy określanie tego rodzaju korzyści materialnych, które są wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Wyłączenie przychodów osiąganych przez pracowników z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, następuje wyłącznie w enumeratywnie wskazanych przypadkach w § 2 rozporządzenia, ale nie oznacza to, że sytuacje te podlegają restrykcyjnej wykładni zwężającej, co oznacza konieczność dokonania wykładni ścisłej.

Wykładnia normatywna § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia, prowadzi do wniosku, że wszelkie korzyści materialne uzyskiwane przez pracowników na zasadach wynikających z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu z tytułu zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług nie

wchodzą do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Oznacza to, że każde przysporzenie majątkowe, w tym także udostępnienie przez pracodawcę możliwości dostępu pracowników do zakupu po cenach tańszych niż rynkowe usług na podstawie aktów lub przepisów prawa pracy, podlegają wyłączeniu z podstawy wymiaru składek (§ 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia)

W ocenie Sądu Apelacyjnego, dostęp do zakupu programu Socaptoken współfinansowanego przez pracodawcę należy traktować jako usługę cyfrową, która nie stanowi elementu wynagrodzenia za pracę.

Organ rentowy uważa, że zakup programu komputerowego Socaptoken należy interpretować ściśle jako zakup licencji, a licencja nie spełnia definicji artykułu, przedmiotu lub usługi w rozumieniu § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia. Sąd drugiej instancji nie podziela stanowiska organu i wyjaśnia, że korzyść materialna uzyskiwana przez pracowników wnioskodawcy nie może być oceniana jedynie w odniesieniu do definicji licencji, ale do całego systemu benefitów (przysporzeń), które uzyska pracownik odwołującej się spółki po zakupie dostępu do tego programu, współfinansowanego przez pracodawcę. Ten system benefitów, o których mówił świadek Dawid Jacoszek to system rabatowania cen, który nie może być postrzegany jako wynagrodzenie za pracę.

Ze stanowiska odwołującej się spółki wynika, że częściowa odpłatność polega w tym przypadku na partycypowaniu pracownika w pokryciu kosztów zakupu dostępu do programu komputerowego, co należy potraktować jako dostęp do usługi rabatowania. Pracownik uzyska efekt, o którym mowa w przepisie rozporządzenia, gdyż to pracodawca dokona zakupu dostępu do programu Socaptoken i następnie udostępni korzystanie z usług tego programu po cenie niższej od tej, do której uiszczenia pracownik zobowiązany byłby w przypadku osobistego (uzyskanego w oderwaniu od zatrudnienia) nabycia tego dostępu.

Podsumowując, sporne świadczenie na rzecz pracownika, które ma być wprowadzone do regulaminu wynagradzania w odwołującej się spółce przybiera postać zakupu po cenach niższych niż detaliczne dostępu do programu

komputerowego Socaptoken (programu rabatowania), nie stanowi ekwiwalentu w formie pieniężnej, stanowi natomiast przychód uzyskiwany przez pracownika w ramach stosunku pracy w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, a przez to powinno zostać wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne na podstawie powołanego wyżej przepisu rozporządzenia.

Powyższe oznacza, że wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne będzie podlegała wartość różnicy pomiędzy ceną nabycia usługi, a ponoszoną przez pracownika odpłatnością. Jest to równoznaczne z brakiem obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od wskazanej wartości.

Mając powyższe na uwadze, Sąd Apelacyjny na podstawie art. 385 k.p.c. oddalił apelację jako bezpodstawną.

W przedmiocie kosztów postępowania w instancji odwoławczej Sąd Apelacyjny orzekł na podstawie art. 108 § 1 k.p.c. w zw. z art. 98 § 1, 1¹ i 3 k.p.c., zgodnie z zasadą odpowiedzialności strony za wynik procesu, ustalając kwotę kosztów zastępstwa prawnego w instancji odwoławczej, należnych pełnomocnikowi odwołującej się od organu rentowego, na podstawie § 10 ust. 1 pkt 2 w zw. z § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (Dz.U. 2015 poz. 1804 ze zm.).

Marzena Wasilewska