

Sygn. akt III AUa 198/16

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 26 stycznia 2017 r.

Sąd Apelacyjny w Szczecinie - Wydział III Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Beata Górską (spr.)
Sędziowie:	SSA Anna Polak SSO del. Gabriela Horodnicka - Stelmaszczuk
Protokolant:	St. sekr. sąd. Katarzyna Kaźmierczak

po rozpoznaniu w dniu 26 stycznia 2017 r. w Szczecinie

sprawy J. K.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G.

o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawnych

na skutek apelacji wnioskodawcy

od wyroku Sądu Okręgowego w Szczecinie VI Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 20 października 2015 r. sygn. akt VI U 552/15

1. zmienia zaskarżony wyrok oraz poprzedzającą go decyzję organu rentowego w ten sposób, że nakazuje Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w G. wydać interpretację przepisów prawa w trybie art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004 roku o swobodzie działalności gospodarczej, a dotyczącej stanu faktycznego przedstawionego przez J. K. we wniosku z dnia 25 lutego 2015 roku (uzupełnionego pismem z dnia 30 marca 2015 roku),

2. zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G. na rzecz J. K. kwotę 30 zł (trzydzieści złotych) tytułem zwrotu kosztów sądowych.

**Sygn. akt III AUa 198/16**

## UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G. decyzją nr (...) z dnia 28 kwietnia 2015 roku odmówił wydania interpretacji w sprawie z wniosku z dnia 25 lutego 2015 roku, uzupełnionego pismem z dnia 30 marca 2015 roku, J. K. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Kancelaria Adwokacka (...) w S. w przedmiocie prawidłowości zakwalifikowania przez wnioskodawcę oprogramowania, sprzętu komputerowego, licencji, telefonu, energii elektrycznej oraz mebli zleceńbiorców wykorzystywanych do pracy na rzecz zleceniodawcy jako narzędzi,

których wartość mogłaby w dalszej kolejności korzystać z wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. W uzasadnieniu organ rentowy wskazał, że wydając decyzję merytoryczną w sprawie wniosku przedsiębiorcy musiałby wypowiedzieć się co do prawidłowości zakwalifikowania przez przedsiębiorcę wymienionych przez niego składników jako mieszczących się w zakresie przedmiotowym pojęcia „narzędzi, materiałów i sprzętów”, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 9 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, czego w trybie pisemnej interpretacji uczynić nie może. W ocenie Zakładu Ubezpieczeń Społecznych ustalenie charakteru prawnego wskazanych przez wnioskodawcę składników nie wymaga bowiem interpretacji przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne.

Odwołanie od powyższej decyzji wniósł J. K., jednocześnie wskazując, że jego wniosek o interpretację spełniał wszystkie wymogi formalne przewidziane ustawą, bowiem wnioskodawca w sposób dobitny i kategoryczny przedstawił swoje stanowisko, wątpliwości i oczekiwania w stosunku do ZUS, wskazując bardzo szeroko zakres interpretacji oczekiwanej od ZUS. Zdaniem odwołującego się organ rentowy jest zobowiązany do stwierdzenia czy wypłata ekwiwalentu z tytułu wykorzystania przez zleceniobiorców wskazanych we wniosku przedmiotów, urządzeń, czy programów rodzić będzie obowiązek opłacenia składek na ubezpieczenie społeczne.

W odpowiedzi na odwołanie Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G. wniósł o jego oddalenie, podtrzymując przy tym argumentację zawartą w zaskarżonej decyzji.

Wyrokiem Sądu Okręgowego w Szczecinie z dnia 20 października 2015 roku, wydanym w sprawie o sygn. VI U 552/15, oddalono odwołanie J. K..

Powyższe orzeczenie oparto o następujące ustalenia faktyczne oraz rozważania prawne:

W dniu 25 lutego 2015 roku do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w G. wpłynął wniosek J. K. o wydanie w trybie art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 roku o swobodzie działalności gospodarczej interpretacji „czy wypłacenie zleceniobiorcy przez zleceniodawcę ekwiwalentu za wykorzystywane do realizacji umowy zlecenia programów komputerowych oraz należących do zleceniobiorców urządzeń takich jak telefon, sprzęt komputerowy oraz usług jak usługi telekomunikacyjne, energia elektryczna, meble jest wliczane do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe”.

Wnioskodawca w treści wniosku o wydanie pisemnej interpretacji w części dotyczącej opisu zdarzenia przyszłego wskazał, iż zatrudnia na podstawie umowy zlecenia osoby odbywające aplikację adwokacką. Aplikanci posiadają licencje na oprogramowanie w postaci programu (...). Oprogramowanie jest wykorzystywane w wersji on-line, co oznacza, że można z niego korzystać z każdego urządzenia posiadającego dostęp do Internetu. Zleceniodawca rozważa, aby ww. oprogramowanie było wykorzystywane w realizacji umowy zlecenia u wnioskodawcy tj. do przygotowywania pism kierowanych przez zleceniodawcę w imieniu klientów kancelarii. W takiej sytuacji każdy ze zleceniobiorców, jak również zleceniodawca będzie dysponował własnym oprogramowaniem. Wnioskodawca w umowach zawartych ze zleceniobiorcami (aplikantami) chce zawrzeć zapis, że w związku z wykorzystywaniem przy realizacji umowy zlecenia przez zleceniobiorców programów (...) zleceniodawca będzie wypłacał zleceniobiorcy także ekwiwalent za wykorzystanie takiego programu. W ramach wykonywanej działalności gospodarczej zleceniodawca musi mieć stały kontakt ze zleceniobiorcami, w tym także innymi niż aplikanci. Kontakt ten odbywa się często przy pomocy prywatnych telefonów komórkowych zleceniobiorców zarówno w postaci połączeń głosowych, jak i przesyłania danych przy pomocy Internetu. Do tego celu zleceniobiorcy wykorzystują prywatne telefony i dotychczas zleceniodawca nie wypłacał im ekwiwalentu z tytułu używania telefonów prywatnych do realizacji umowy zlecenia, ani kosztów ponoszonych rozmów telefonicznych, czy przesyłania danych przez Internet. Konieczność używania przez zleceniobiorców telefonów komórkowych wynika także z funkcjonowania oprogramowania firmy, które umożliwia wykonywanie umowy zlecenia z innego miejsca niż siedziba zleceniodawcy pod warunkiem dostępu do Internetu. Zleceniobiorcy mogą korzystać z tej możliwości realizując częściowo umowę zlecenia z domu wykorzystując do tego celu zarówno swój sprzęt komputerowy, zainstalowane na nim oprogramowanie, jak również korzystają z

zakupionych do celów prywatnych usług internetowych. W związku z powyższym wątpliwości przedsiębiorcy budziło, czy w przypadku wprowadzenia do umów zlecenia zapisów o wypłacie ekwiwalentu za użycie ww. sprzętów, oprogramowania lub użycie usług ekwiwalent taki będzie uwzględniany przy podstawie wymiaru składek.

Dalej wnioskodawca zaprezentował własne stanowisko w sprawie wskazując treść przepisu § 2 pkt 9 i 23 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, w którym wskazano, że ekwiwalenty pieniężne za użyte przy wykonywaniu pracy narzędzia, materiały lub sprzęt, będące własnością pracownika nie są uwzględniane przy ustalaniu podstawy wymiaru składek. W ocenie wnioskodawcy za narzędzia w obecnych realiach społeczno-gospodarczych nie można uważać jedynie zmaterializowanego przedmiotu, ale wszystko co nadaje się do gospodarczego wykorzystania. W ocenie wnioskodawcy wypłacony zleceniobiorcom ekwiwalent winien zrekompensować zleceniobiorcom część kosztów jakie ponoszą oni lub będą ponosić w związku z wykorzystywaniem sprzętu, czy usług nabytych do celów prywatnych, do wykonywania umowy zlecenia. Według wnioskodawcy kwoty wypłacone zleceniobiorcom z tytułu wykorzystania oprogramowania stanowią dla zleceniobiorców przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych. Na zakończenie wnioskodawca wskazał, że nie chce by ZUS interpretował przepisy podatkowe, ale przepisy dotyczące obliczania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Pismem z dnia 16 marca 2015 r. organ rentowy wezwał J. K. do jednoznacznego wskazania w terminie 7 dni, czy wolą przedsiębiorcy jest uzyskanie wyjaśnień:

1. w przedmiocie zakwalifikowania przez Zakład (ewentualnie potwierdzenia prawidłowości zakwalifikowania przez samego wnioskodawcę), jako narzędzia, o których mowa w par. 2 ust. 1 pkt 9) rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz.1106 ze zm.) takich przedmiotów jak „sprzęt komputerowy, telefon, energia elektryczna, meble” należących do zleceniobiorcy;

czy też,

2. dopuszczalność takiego zakwalifikowania tych przedmiotów i usług, o których mowa we wniosku nie budzi wątpliwości przedsiębiorcy (i fakt ten może zostać przez Zakład potraktowany jako element zdarzenia przyszłego), zaś jedyna wątpliwość zasadza się na dopuszczalności wyłączenia wartości tych świadczeń z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Organ rentowy wskazał przy tym, że jeżeli wolą wnioskodawcy jest uzyskanie wyjaśnień w zakresie punktu 2 konieczne jest przedstawienie własnego stanowiska w sprawie, które będzie korespondowało z postawionym we wniosku pytaniem (tj. wskazanie, czy w ocenie przedsiębiorcy powstanie konieczność uwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wartości urządzeń i usług, o których mowa we wniosku, czy też brak będzie takiego obowiązku).

Nadto organ rentowy wezwał wnioskodawcę do uzupełnienia opisu zdarzenia przyszłego o jednoznaczne wskazanie:

- czy przedsiębiorca przewiduje w odniesieniu do sprzętu komputerowego, telefonu, energii elektrycznej oraz mebli wprowadzenie stałej ryczałtowej kwoty, która będzie zwracana zleceniobiorcy w związku z wykorzystywaniem przez niego urządzeń i usług; czy też kwota zwrotu, wyrażona w pieniądzu, będzie każdorazowo ustalona wg poniesionych przez zleceniobiorcę wydatków;

- czy wartość zwrotu zleceniobiorcom kosztów używania sprzętu komputerowego, telefonu, energii elektrycznej, mebli stanowi przychód w rozumieniu art. 13 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych osiągniany przez te osoby z tytułu działalności wykonywanej osobiście z tytułu umowy zlecenia.

Dalej wskazano, że wniosek wymaga również wyjaśnienia czy przywołanie przez wnioskodawcę obok § 2 ust. 1 pkt 9 przepisu § 2 ust. 1 pkt 23 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi omyłkę pisarską (drugi z przywołanych przepisów dotyczy środków otrzymywanych w zakładach aktywności zawodowej na rehabilitację zawodową, społeczną oraz leczniczą osób niepełnosprawnych, na podstawie odrębnych przepisów, z zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych albo zakładowego funduszu aktywności z wyłączeniem wynagrodzeń finansowanych ze środków tych funduszy czy też w ocenie przedsiębiorcy także i ten przepis mógłby znaleźć zastosowanie w przedmiotowej sprawie,

J. K. w odpowiedzi na wezwanie w piśmie z dnia 30 marca 2015 r. wskazał, iż jego intencją jest uzyskanie wyjaśnień w przedmiocie zakwalifikowania przez Zakład (potwierdzenia prawidłowości zakwalifikowania przez wnioskodawcę) jako narzędzi, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 9 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe takich przedmiotów jak „licencje (wartości niematerialne i prawne), oprogramowanie, sprzęt komputerowy, telefon, energia elektryczna, meble” należących do zleceniobiorcy, jak również w przypadku zakwalifikowania przez Zakład (potwierdzenia prawidłowości zakwalifikowania przez wnioskodawcę) tych przedmiotów jako narzędzi wola przedsiębiorcy jest także uzyskanie wyjaśnień, co do dopuszczalności wyłączenia wartości tych świadczeń opisanych we wniosku z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zleceniobiorców. Wnioskodawca zaprezentował także własne stanowisko w sprawie wskazując że „licencje (wartości niematerialne i prawne), sprzęt komputerowy, telefon, energia elektryczna, meble” należące do zleceniobiorcy są narzędziami o którym mowa w § 2 ust. 1 pkt 9 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe należących do zleceniobiorcy oraz świadczenia wypłacane z tytułu ich użycia do realizacji umowy zlecenia są wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. W ocenie wnioskodawcy nie powstanie konieczność uwzględniania w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wartości ww. narzędzi (urządzeń i usług). Zwracana będzie stała ryczałtowa kwota pod warunkiem, że opisane we wniosku narzędzia będą rzeczywiście wykorzystywane. Wnioskodawca przewiduje przy tym wypłatę w stałej ryczałtowej kwocie lub ustalonej każdorazowo. Według wnioskodawcy zwrot kosztów używania sprzętu komputerowego, telefonu, energii, elektrycznej jest przychodem z tytułu działalności wykonywanej osobiście tj. umowy zlecenia. Dodatkowo wnioskodawca podkreślił, że wniosek dotyczy także używania oprogramowania. Na zakończenie wskazano że przywołanie przepisu § 2 pkt 23 nie znajduje zastosowania w sprawie i stanowi omyłkę pisarską.

W ocenie Sądu Okręgowego uwzględniając treść art. 83d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz art. 10 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej odwołanie J. K. nie zasługiwało na uwzględnienie.

Sąd I instancji podkreślił, że przedsiębiorca we wniosku o wydanie interpretacji jest obowiązany wyczerpująco przedstawić stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe oraz własne stanowisko w sprawie. Elementy te są obligatoryjne, gdyż konstytuują treść wniosku wszczynającego postępowanie w sprawie o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa. Sąd zważył przy tym, że stan faktyczny należy rozumieć jako pewien zbiór faktów składających się na sprawę interpretacyjną, faktem zaś jest „to co zaszło lub zachodzi w rzeczywistości; zdarzenie, zjawisko; określony stan rzeczy”. (...) to „przedstawiający jakieś zagadnienie wszechstronnie, dogłębnie, szczegółowo; gruntowny, dokładny”, a zatem w taki sposób, by wnioskodawca mógł zająć stanowisko w stosunku do prezentowanego stanu rzeczy, zaś organ wydający interpretację na tej podstawie udzielić jednoznacznej odpowiedzi. Stanowisko wnioskodawcy w sprawie winno być sformułowane w taki sposób, by organ interpretacyjny mógł w sposób jednoznaczny zidentyfikować obszar prawny, którego dotyczy zapytanie. Zaznaczono także, że organ wydający decyzję pełną wiedzę o stanie faktycznym stanowiącym punkt wyjścia dla ustalenia adekwatnych regulacji prawa materialnego czerpie wyłącznie z wniosku uprawnionego podmiotu - nie może ingerować w stan faktyczny opisany we wniosku, podważać go, uzupełniać czy zmieniać w oparciu o inne źródła lub wiedzę znaną mu z urzędu. W konsekwencji powyższego również Sąd rozpoznający odwołanie od decyzji organu rentowego wydanej w trybie art. 10 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności

gospodarczej nie dokonuje żadnych ustaleń faktycznych, a jedynie kontroluje, czy dokonana interpretacja przepisów w odniesieniu do wskazanego we wniosku stanu faktycznego jest prawidłowa.

Dokonując oceny zasadności stanowisk przedstawionych w spornej kwestii przez strony procesu, Sąd Okręgowy zwrócił uwagę, iż rację ma wnioskodawca twierdząc, że co do zasady organ rentowy powinien podjąć się wyjaśnienia kwestii jakie składniki wynagrodzenia wskazane przez wnioskodawcę stanowią przychód w rozumieniu przepisów o ubezpieczeniach społecznych, który z kolei jest podstawą wymierzania składki na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe. Sąd zwrócił jednak uwagę, iż - pomimo przyznania w części racji wnioskodawcy - organ rentowy słusznie odmówił mu wydania pisemnej interpretacji przepisów. Zdaniem Sądu, wnioskodawca nie przedstawił w wymagany, wyczerpujący sposób stanu faktycznego, który zaistnieje w przyszłości oraz własnego stanowiska w sprawie, do czego jest zobowiązany, składając wniosek o wydanie pisemnej interpretacji. Wskazane przez ubezpieczonego okoliczności co do planowanego wprowadzenia do umów zlecenia zapisów o wypłacie ekwiwalentu za użycie oprogramowania, sprzętu komputerowego, licencji, telefonu, energii elektrycznej oraz mebli zleceniobiorców mają bowiem na tyle ogólny charakter, że uniemożliwiają udzielenia wnioskodawcy jednoznacznej informacji dotyczącej wykładni przepisów składkowych.

Zdaniem Sądu meriti wnioskodawca we wniosku o dokonanie interpretacji ograniczył się do wskazania, że ma wątpliwości do tego, czy w przypadku wprowadzenia do umów zlecenia zapisów o wypłacie ekwiwalentu za użycie oprogramowania, telefonów, sprzętu komputerowego lub użycie usług jak usługi telekomunikacyjne, energia elektryczna, meble ekwiwalent taki będzie uwzględniany przy podstawie wymiaru składek. Nie wskazał przy tym własnego stanowiska w tym zakresie. W uzasadnieniu swojego stanowiska wnioskodawca ograniczył się wyłącznie do wskazania, że rozwój technologii i nowych rodzajów usług od czasu wydania rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe uległ znacznemu poszerzeniu i jego zdaniem za narzędzia w obecnych realiach społeczno-gospodarczych nie można uważać jedynie zmaterializowanego przedmiotu, ale wszystko co nadaje się do gospodarczego wykorzystania. Dalej wskazał, że jego zdaniem wypłacony zleceniobiorcom ekwiwalent winien zrekompensować zleceniobiorcom część kosztów jakie ponoszą oni lub będą ponosić w związku z wykorzystywaniem sprzętu, czy usług nabytych do celów prywatnych, do wykonywania umowy zlecenia. Jednocześnie wskazał, że w jego ocenie - inaczej niż w poruszony wyżej kwestii wykorzystania oprogramowania - nie jest możliwe ustalenie kwoty ani proporcji, w jakiej narzędzia, usługi i oprogramowanie są wykorzystywane do celów zleceniobiorcy. Wątpliwości odnośnie stanowiska wnioskodawcy w sprawie nie rozstrzygnęła treść jego pisma z dnia 30.03.2015 r. W piśmie uzupełniającym wniosek wnioskodawca wskazał wprawdzie, że uważa, że „licencje (wartości niematerialne i prawne), sprzęt komputerowy, telefon, energia elektryczna, meble” należące do zleceniobiorcy są narzędziami o którym mowa w § 2 ust. 1 pkt 9 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe i są wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, jednocześnie jednak zwrócił się o rozstrzygnięcie, czy jego rozumowanie w zakresie uznania wymienionych składników za narzędzia, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 9 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe jest prawidłowe, podkreślając w końcowej części pisma, że wniosek dotyczy także używania oprogramowania, którego to stwierdzenia szerzej już nie rozwinął.

Co więcej, Sąd I instancji zwrócił uwagę, że treść wniosku o wydanie pisemnej interpretacji sugeruje, że wnioskodawca de facto nie ma wątpliwości co do treści przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie. Treść wniosku o wydanie pisemnej interpretacji sugeruje, że zamiarem przedsiębiorcy jest uzyskanie stwierdzenia ze strony organu rentowego, czy zakwalifikuje on wskazane narzędzia jako mieszczące się w zakresie przedmiotowym pojęcia „narzędzi, materiałów i sprzętów”, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 9 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, czy też nie. Wnioskodawca nie miał przy tym wątpliwości, że ekwiwalenty pieniężne za użyte przy wykonywaniu pracy narzędzia, materiały lub sprzęt, będące własnością pracownika, nie są wliczane do podstawy

wymiaru składek. W tej sytuacji Sąd Okręgowy podzielił stanowisko organu rentowego, że zagadnienie przedstawione przez wnioskodawcę nie dotyczy bezpośrednio obowiązku świadczenia składek na ubezpieczenia społeczne. W konsekwencji w drodze pisemnej interpretacji przepisów w trybie art. 10 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej – przy takim postawieniu zagadnienia prawnego do rozstrzygnięcia – organ rentowy nie może dokonać oceny jakiego rodzaju i charakteru jest to umowa.

Sąd Okręgowy zważył, że w przedmiotowej sprawie wydaje się, że wnioskodawcy nie chodzi o interpretację przepisów, ale de facto o zakwalifikowanie danego stanu faktycznego. Jest to więc już subsumcja stanu faktycznego do przepisów prawa, natomiast kwestia zakwalifikowania wymienionych przez wnioskodawcę składników jako mieszczących się w zakresie przedmiotowym pojęcia „narzędzi, materiałów i sprzętów”, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 9 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe należy do sfery ustaleń faktycznych, a nie prawnych.

Apelację od powyższego wyroku wniósł J. K., zaskarżając orzeczenie w całości i jednocześnie zarzucając rozstrzygnięciu naruszenie:

- art. 233 par. 1 k.p.c. i art. 316 k.p.c. poprzez niezasadne ustalenie przez Sąd Okręgowy, iż apelujący nie przedstawił w wymagany, wyczerpujący sposób stanu faktycznego, który zaistnieje w przyszłości, a jedynie ograniczył się do wskazania mało precyzyjnych stwierdzeń, co stoi w sprzeczności z zebrany materiał dowodowy sprawie,

- art. 10 ust 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej w zw. z art. 83d ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych poprzez jego niewłaściwą interpretację polegającą na uznaniu, iż ustalenie czy narzędzia, materiały i sprzęty wskazane przez wnioskodawcę nie mogło stanowić przedmiotu interpretacji indywidualnej dokonywanej przez organ rentowy,

- art. 477<sup>14</sup> par. 1 k.p.c. przejawiające się w oddaleniu odwołania w sytuacji gdy **w** sprawie istniały podstawy do jego uwzględnienia i uchylenia decyzji organu rentowego, **w** szczególności przyczyny natury formalnej przejawiającej się w niewzewaniu wnioskodawcy do uzupełnienia braków formalnych jakimi miały być braki w przedstawionym stanie faktycznym sprawy,

- art. 10 a ust 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej w zw. z art. 83d ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych poprzez jego niezastosowanie w sytuacji, gdy organ w terminie 30 dni nie ustosunkował się do złożonej interpretacji indywidualnej, a złożony wniosek w swojej istocie został złożony jako kompletny.

Uwzględniając powyższe wniesiono o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Okręgowemu do ponownego rozpoznania. Formułując żądanie ewentualne wniesiono o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania bezpośrednio organowi rentowemu.

Uzasadniając swoje stanowisko skarżący wskazał, że w części 1b złożonego wniosku wskazane zostało szczegółowo jakimi narzędziami posługiwać mieliby się zleceniobiorcy w przedstawionym stanie faktycznym. Nadto jeśli chodzi o przedstawienie własnego stanowiska w sprawie to w złożonym wniosku, w jego części II wskazane zostało, to wyczerpująco. Apelujący zwrócił także uwagę, że stosownie do wezwania wnioskodawca w wykonaniu zobowiązania sprecyzował stan faktyczny oraz rozwinął swoje stanowisko w sprawie co wydaje się umknęło Sądowi Okręgowemu rozpoznającemu sprawę. Podkreślił, iż w piśmie z dnia 30 marca 2015 roku wskazane zostało wprost, iż „W ocenie wnioskodawcy nie powstanie konieczność uwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne wartości ww. narzędzi (urządzeń i usług)”, co oznacza, że wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko w sprawie.

Na marginesie apelujący wskazał, że jeżeli organ miał wątpliwość co do przykładowo jakichkolwiek ustaleń stanu faktycznego, tj. wskazywał na zbyt ogólny stopień ich precyzji, czy też miał wątpliwości co do treści zawieranych umów, mógł przecież wezwać wnioskodawcę do sprecyzowania stanowiska lub też wezwać wnioskodawcę do ujawnienia treści takiej umowy. Zdaniem skarżącego podnoszenie przez Sąd Okręgowy, iż jakiegokolwiek elementy stanu faktycznego były nie precyzyjne lub organ nie miał o nich wiedzy jest niedopuszczalne.

Z ostrożności procesowej daleko posuniętej J. K. wskazał, że chybione jest stwierdzenie Sądu, iż skarżący nie przedstawił własnego stanowiska w sprawie co do interpretacji przepisów stanowiących podstawę obliczania składek, co miało skutkować nie wydaniem interpretacji. Skoro nawet organ uznał, iż brak jest takiego stanowiska we wniosku to winien wezwać wnioskodawcę do uzupełnienia tego braku formalnego, którego to istnienie jak wynika z uzasadnienia wyroku Sądu stanowiło przesłankę oddalenia odwołania. W ocenie apelującego i w tym zakresie można postawić organowi zarzut, nieprawidłowego, bo niepełnego wezwania do uzupełnienia braków formalnych wniosku.

### **Sąd Apelacyjny zważył co następuje:**

Apelacja wnioskodawcy okazała się uzasadniona i skutkowałą zmianą zaskarżonego wyroku.

Sąd Apelacyjny przyjął za własne, bez konieczności powtarzania, te ustalenia faktyczne sądu pierwszej instancji, które w sprawie były bezsporne i prawidłowo ustalone, na podstawie dokumentacji zgromadzonej w aktach organu rentowego oraz aktach sprawy (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 5 listopada 1998 r. IPKN 339/98, OSNAPiUS 1999/24 poz. 776, z 22 lutego 2010 r. IUK 233/09, Lex nr 585720). Natomiast błędna okazała się dokonana przez Sąd I instancji ocena materialnoprawnej podstawy żądania zgłoszonego przez J. K..

Wskazać należy, że zgodnie z art. 10 ust. 1 - 3 ustawy z dnia 2 lipca 2004 roku o swobodzie działalności gospodarczej (dalej u.s.d.g.), przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wnioski 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. Przedsiębiorca we wniosku o wydanie interpretacji jest obowiązany przedstawić stan faktyczny lub zdarzenie przysłe oraz własne stanowisko w sprawie.

Natomiast stosownie do treści art. 83d zdanie pierwsze ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych Zakład wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004 roku o swobodzie działalności gospodarczej, 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.

W rozpoznawanej sprawie spór sprowadzał się do rozstrzygnięcia, czy odmowa udzielenia przez organ rentowy odpowiedzi na pytanie zawarte we wniosku o interpretację przepisów ubezpieczenia społecznego była zgodna z prawem, wobec uznania przez organ rentowy, że stan faktyczny przedstawiony przez J. K. jest niewystarczający, a także wobec uznania, że wnioskodawca domagał się interpretacji przepisów, z których nie wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne.

W ocenie Sądu Apelacyjnego odwołujący się w sposób uzasadniony oczekiwał wydania przez organ rentowy pisemnej interpretacji odnośnie prawidłowego ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne zleceniobiorcy. Z tych względów Zakład Ubezpieczeń Społecznych powinien zadośćuczynić żądaniu J. K. i wydać stosowną interpretację wątpliwych dla wnioskodawcy przepisów. Pytanie wnioskodawcy zmierzało do ustalenia, czy ekwiwalent wypłacony zleceniobiorcy za wykorzystywanie własnych narzędzi w postaci programów komputerowych oraz należących do zleceniobiorców urządzeń takich jak telefon, sprzęt komputerowy oraz usług jak usługi telekomunikacyjne, energia elektryczna, meble, winny być wliczane do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe.

Podkreślenia wymaga, że J. K. we wniosku z dnia 25 lutego 2015 roku (uzupełnionego pismem z dnia 30 marca 2015 roku) odwoływał się do konkretnego stanu faktycznego, który polega na tym, iż wnioskodawca zamierza zawierać z aplikantami adwokackimi umowy zlecenie, na podstawie których zleceniobiorcom oprócz wynagrodzenia będzie wypłacany ekwiwalent za wykorzystywanie przy wykonywaniu tych umów własnych narzędzi w postaci programów komputerowych oraz należących do zleceniobiorców urządzeń takich jak telefon, sprzęt komputerowy oraz usług jak

usługi telekomunikacyjne, energia elektryczna, meble. Wnioskodawca wskazał także, że wymienione narzędzia oraz urządzenia będą stanowić własność zleceniobiorców, zaś wypłata ekwiwalentu będzie następować w stałej ryczałtowej kwocie lub kwocie ustalonej każdorazowo.

Wniosek J. K. dotyczył zatem bez wątpienia określonego stanu faktycznego, albowiem jego zaistnienie będzie rodzić określone skutki w zakresie bieżącego obowiązku świadczenia przez przedsiębiorcę składek na ubezpieczenia społeczne. Nie sposób podzielić stanowiska organu rentowego oraz Sądu I instancji jakoby przedstawiony stan faktyczny był niewystarczający, gdyż trudno wyobrazić sobie w jaki inny, szerszy sposób wnioskodawca mógłby go zaprezentować. Wprawdzie wnioskodawca nie wskazał wprost przedmiotu umów zlecenia, jednakże przedmiot ten bezpośrednio wynika z powszechnie obowiązujących przepisów (podmioty oprócz stosunku cywilnoprawnego łączy relacja patron-aplikant). Wnioskodawca przede wszystkim precyzyjnie opisał narzędzia i urządzenia jakimi będą posługiwać się zleceniobiorcy przy wykonywaniu umowy zlecenie, wskazał także, że będą one stanowić własność zleceniobiorcy, a nadto podał w jaki sposób będzie naliczany ekwiwalent za wykorzystywanie tych narzędzi i urządzeń. Zdaniem Sądu Apelacyjnego takie przedstawienie stanu faktycznego nie budzi wątpliwości i jest wystarczające do wydania interpretacji prawnej.

Wspomnieć przy tym należy, że nie sposób podzielić stanowiska jakoby uzyskanie przez wnioskodawcę interpretacji prawnej zmierzało do rozstrzygnięcia jakiegokolwiek jego konkretnej sprawy, bowiem kwestia dotycząca prawidłowości (zgodności z prawem) opłacania przez niego omawianych składek nie była przedmiotem odrębnego, merytorycznego postępowania. Oczywistym jest, że wnioskodawca skorzystał z przysługującego mu prawa do wystąpienia o interpretację przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę składek na ubezpieczenia społeczne, w jego indywidualnej sprawie.

Ponadto błędne okazało się stanowisko Sądu Okręgowego w zakresie w jakim odnosiło się do rzekomego niewskazania przez wnioskodawcę własnego stanowiska w sprawie. Zauważenia wymaga, iż J. K. już we wniosku z dnia 25 lutego 2015 roku podniósł, że w jego ocenie wypłacony wnioskodawcy ekwiwalent za użycie określonych przez zleceniobiorców narzędzi nie powinien być uwzględniany przy podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Nadto wskazał co, w jego ocenie, należy rozumieć pod pojęciem narzędzi w rozumieniu § 2 ust. 1 pkt 9 Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Wskazano również, iż zwrot kosztów używania sprzętu komputerowego, telefonu, energii elektrycznej jest przychodem z tytułu działalności wykonywanej osobiście, tj. umowy zlecenia. Zaś w odniesieniu do sposobu naliczania ekwiwalentu wnioskodawca wskazał, że w jego ocenie nie jest możliwe ustalenie kwoty, ani proporcji, w jakiej narzędzia i usługi będą wykorzystywane do celów zleceniodawcy, co z kolei uzasadniać miałyby ryczałtowe ustalenie kwoty należnego ekwiwalentu. Dlatego też stanowisko Sądu meriti w tym zakresie jest co najmniej niezrozumiałe. Wnioskodawca wypowiedział się w każdej ze spornych kwestii, jednocześnie szeroko przedstawiając swoje stanowisko w sprawie. Marginalnie wspomnieć przy tym należy, że Sąd w swoim uzasadnieniu dopuścił się w omawianym zakresie sprzeczności, bowiem z jednej strony wskazał, że J. K. nie przedstawił swojego stanowiska, zaś z drugiej strony przesądził, że wnioskodawca nie ma wątpliwości, że ekwiwalenty pieniężne za użyte przy wykonywaniu pracy narzędzia, materiały lub sprzęt będące własnością pracownika, nie są wliczane do podstawy wymiaru składek.

W dalszej kolejności odnieść się należy do stanowiska Zakładu Ubezpieczeń Społecznych przedstawionego w zaskarżonej decyzji, a odnoszącego się do stwierdzenia, że niedopuszczalnym jest wydanie interpretacji prawnej, bowiem wnioskodawca domagał się interpretacji przepisów, z których nie wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne. Podkreślenia przy tym wymaga, że rozstrzygnięcie o istnieniu stosunku ubezpieczenia społecznego i wysokości należnych z tego tytułu składek nie jest możliwe bez sięgania do pojęć i definicji ustawowych funkcjonujących w systemie prawa. Dalej jest to rozstrzygnięcie o obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym, zasadach obliczania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i Fundusz Emerytur Pomostowych oraz o podstawie wymiaru tych składek. W takim przypadku przepisy z innych gałęzi prawa, jeśli uzupełniają i rozwijają przepisy prawa ubezpieczeń, stają się częścią norm prawa ubezpieczeń społecznych. W



rezultacie więc co do zasady interpretacja przepisów prawa ubezpieczeń społecznych polega na prawnej kwalifikacji określonych zdarzeń wywołujących skutek w prawie ubezpieczeń społecznych. Jeśli więc organ rentowy ma się wypowiedzieć co do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, obowiązany jest poddać ocenie prawnej wszystkie te stosunki i zdarzenia prawne, które prowadzą do zastosowania określonego przepisu ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i jej aktów wykonawczych (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2015 roku, II UK 79/14, Lex nr 1665733).

Zgodzić się należy z organem rentowym, że rozstrzygnięcie o ewentualnej dopuszczalności wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wartości ekwiwalentu za korzystanie z materiałów i sprzętu należących do zleceniobiorców w postaci oprogramowania, sprzętu komputerowego, licencji, telefonów, energii elektrycznej oraz mebli zleceniobiorców wykorzystywanych przez zleceniobiorców do pracy na rzecz zleceniodawcy uzależnione jest od uprzedniego zakwalifikowania ich jako „narzędzi, materiałów i sprzętów” o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 9 Rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 roku Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Jednakże Sąd Apelacyjny uwzględniając przywołane orzecznictwo Sąd Najwyższego nie podzielił stanowiska organu rentowego jakoby dokonanie wykładni tego przepisu nie dotyczyło zakresu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne. Istotnym jest, że wypełnienie dyspozycji art. 10 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wymaga uprzedniego ustalenia znaczenia pojęcia „narzędzie” wskazanego w § 2 ust. 1 pkt 9 przywołanego Rozporządzeniu, albowiem od zakresu semantycznego tego słowa zależy zakres zastosowania przepisów, o których interpretację wnosił przedsiębiorca. Innymi słowy wypowiedzenie się co do prawidłowości zakwalifikowania przez przedsiębiorcę omawianych świadczeń jako mieszczących się w zakresie przedmiotowym pojęcia „narzędzia” jest bezpośrednio związane z zakresem zastosowania przepisów o systemie ubezpieczeń społecznych.

Marginalnie wspomnieć należy, iż Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. wydając decyzję nr (...) z dnia 15 grudnia 2014 roku, w sprawie o sygn. (...) również dokonywał interpretacji prawnej w zakresie możliwości nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu umowy zlecenia kwoty ekwiwalentu za korzystanie z materiałów oraz sprzętu należących do zleceniobiorców i w treści uzasadnienia decyzji organ rentowy również dokonywał wykładni znaczenia pojęcia „narzędzie” na gruncie określonego stanu faktycznego.

Na koniec wskazać należy, że celem regulacji zawartej w art. 10 u.s.d.g. jest uzyskanie przez przedsiębiorcę pewności co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa, z których wynika obowiązek świadczenia określonych danin publicznych. Wykładnia celowościowa rozważanego przepisu prowadzi do wniosku, że przedsiębiorca w każdej sytuacji, kiedy przepisy prawne nakładające na niego obowiązek świadczenia daniny publicznej budzą wątpliwości, ma prawo wystąpić o taką interpretację. W ocenie Sądu drugiej instancji wskazany przez J. K. stan faktyczny wywoływać może dla niego skutki prawne związane z koniecznością świadczenia składek na ubezpieczenia społeczne. W konsekwencji uznać należało, że wniosek dotyczył interpretacji przepisów, które w nakreślonym przez płatnika stanie faktycznym są niejasne i z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę składek na ubezpieczenia społeczne.

Mając na uwadze powyższe, Sąd Apelacyjny na podstawie art. 386 § 1 k.p.c. zmienił zaskarżony wyrok, o czym orzekł jak w sentencji.

O kosztach postępowania orzeczono na podstawie art. 98 k.p.c. uwzględniając, że na poniesione przez J. K. koszty postępowania odwoławczego składała się jedynie opłata od apelacji w kwocie 30 złotych.