

## **Obecność na firmowej imprezie nie oznacza korzyści dla pracownika**

Nawet jeśli pracownik uczestniczy w integracji dobrowolnie, to nie uzyskuje korzyści w postaci oszczędności na wydatku. Nie można zakładać, że sam wydałby pieniądze na udział w takim przedsięwzięciu, gdyby nie zorganizowała go firma.

Prowadzę działalność gospodarczą w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Spółka ma biura zlokalizowane w kilku miejscach w Polsce, w których zatrudnionych jest łącznie ok. 100 osób. Ponieważ pracownicy nie znajdują się osobiście planuję zorganizować spotkanie integracyjne. Podczas spotkania zaplanowane są różnego rodzaju atrakcje m.in. grill, paintball, dyskoteka. Zaproszenie na tę imprezę otrzymają wszyscy zatrudnieni pracownicy, do końca nie jest jednak wiadomo, którzy ostatecznie wezmą w niej udział. Czy u wszystkich pracowników, którzy tylko zadeklarują swój udział w imprezie powstanie przychód ze stosunku pracy? Czy może przychód powstanie wyłącznie u tych pracowników, którzy finalnie wezmą udział w imprezie integracyjnej? W jaki sposób w takim przypadku należy określić wartość przychodu? A może w ogóle nie powinniśmy doliczać pracownikom do przychodu wartości świadczenia związanego z ich udziałem w takiej imprezie? – pyta czytelniczka.

Uważam, że w sytuacji opisanej w pytaniu nie powstanie po stronie pracowników przychód z tytułu ich udziału w imprezie. W świetle ostatniego wyroku Trybunału Konstytucyjnego (z 8 lipca 2014, K7/13) zasadnym jest uznanie, że po stronie pracownika nie powstanie przychód, gdyż nie dojdzie w tym przypadku do zaoszczędzenia wydatku. Dodatkowo, nie można precyzyjnie określić rzeczywistej wartości świadczenia otrzymanego przez daną osobę, tj. nie wiadomo, kto i w jakim zakresie korzystał z konkretnych świadczeń (a to zagadnienie w wielu przypadkach było jednym z głównych kryteriów, którymi kierowały się organy podatkowe określając wartość przychodu).

Ponadto organy podatkowe często prezentowały stanowisko sprowadzające się do uznania, że już sama możliwość wzięcia udziału w określonej imprezie zorganizowanej przez pracodawcę/świadczeniodawcę powoduje u osoby biorącej w niej udział powstanie przychodu.

### **Źródło wątpliwości**

W ustawie o PIT wskazano, że przychodem pracownika ze stosunku pracy, poza oczywistymi uposażeniami takimi jak wypłaty pieniężne czy świadczenia w naturze lub ich ekwiwalenty, są m.in. świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych (art. 12 ustawy o PIT). Z kolei w art. 11 wskazano w jaki sposób ustalić wartość pieniężną świadczeń w naturze i wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń. Treść tych przepisów była w różnorodny sposób

interpretowana zarówno przez organy podatkowe jak i sądy. Dlatego podatnicy niecierpliwie wyczekiwali na wytyczne wskazujące w jaki sposób należy rozumieć tę regulację.

## **Rozstrzygnięcie**

Sprawą ostatecznie – na wniosek prezydenta Konfederacji Lewiatan – zajął się Trybunał Konstytucyjny, który 8 lipca 2014 r. pochylił się nad kwestią zgodności z Konstytucją art. 12 ust 1 w zw. z art. 11 ust 1 oraz art. 12 ust 3 w zw. z art. 11 ust 2 – 2b ustawy o PIT. Trybunał Konstytucyjny uznał, że przepisy te rozumiane w ten sposób, że „inne nieodpłatne świadczenie” oznacza wyłącznie przysporzenie majątkowe o indywidualnie określonej wartości, otrzymane przez pracownika, są zgodne z art. 2 w zw. z art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (K7/13).

Wnioskodawca wskazywał, że praktyka organów podatkowych oraz orzecznictwo sądów administracyjnych doprowadziły do sytuacji, w której możliwe jest uzyskanie przeciwstawnych interpretacji i wyroków sądowych w sprawach rozliczenia i opodatkowania świadczeń pozapłacowych. Dlatego zarzuty niekonstytucyjności podniesione przez wnioskodawcę dotyczą przede wszystkim treści nadanej kwestionowanym przepisom przez organy stosujące prawo. Lewiatan zwrócił przy tym uwagę na skutek, jaki wywarło przyjęcie przez NSA dwóch uchwał (z 24 maja 2010 r., II FPS 1/10 oraz z 24 2011 r., FPS 7/10), dotyczących uznania wykupionych przez pracodawcę pakietów medycznych za świadczenie nieodpłatne podlegające opodatkowaniu. Zaprezentowana w tych uchwałach argumentacja została zastosowana przez organy podatkowe i sądy administracyjne do wszystkich innych rodzajów nieodpłatnych świadczeń (m.in. spotkań integracyjnych i integracyjno– szkoleniowych, transportu pracowników i umów ubezpieczenia), z pominięciem ich specyfiki i odrębnego charakteru.

## **Uzasadnienie**

Trybunał Konstytucyjny uznał, że mimo bardzo szerokiego ujęcia przychodów ze stosunku pracy, nie każde świadczenie spełnione przez pracodawcę na rzecz pracownika bez ustalonej za nie zapłaty jest świadczeniem podlegającym podatkowi dochodowemu. Świadczy o tym art. 21 ust 1 ustawy o PIT, zawierający katalog zwolnień przedmiotowych od podatku i regulujący m.in. zasady zwolnienia od opodatkowania wartości ubioru służbowego oraz ochronnego wymaganego przez przepisy BHP, wartość posiłków i napojów regeneracyjnych, koszty przeniesienia służbowego i zakwaterowania i inne.

Trybunał wskazał na obiektywne kryteria, którymi należy się kierować przy określaniu czy w konkretnym przypadku mamy do czynienia z nieodpłatnym świadczeniem na rzecz pracownika.

## **Na przykład ubezpieczenie...**

Przede wszystkim kryterium tym musi być obiektywna ocena czy świadczenie leżało w interesie pracownika. A jest tak wtedy, gdy stanowi ono realne przysporzenie majątkowe (korzyść), którego efekt jest uchwytany w jego majątku. W konsekwencji, zasadne jest przyjęcie, że wartość ubezpieczenia pracownika w czasie wykonywania pracy (ubezpieczenia stanowiącego warunek dopuszczenia go do pracy) nie jest przychodem pracownika. Wykupując to ubezpieczenie pracodawca nie kieruje się chęcią zapewnienia korzyści swemu pracownikowi, lecz potrzebą uniknięcia ewentualnych, nieprzewidywalnych co do wysokości i następstw w zakresie wykonywania zawartych umów – wydatków. Trybunał wskazał, że gdy nieodpłatne świadczenie zostało przyjęte jako warunek niezbędny do zgodnego z prawem wykonania pracy, to po stronie pracownika nie pojawia się korzyść, która mogłaby być objęta podatkiem dochodowym.

### **... i dowożenie**

Zastosowanie tego samego, obiektywnego kryterium wyróżnienia świadczeń będących przychodem pracownika, zdaniem Trybunału prowadzi do wniosku, że dowożenie pracownika z miejsca zamieszkania do pracy, czy też dodatkowe ubezpieczenie go, może oznaczać zaoszczędzenie wydatku. W konsekwencji, może być przysporzeniem objętym podatkiem dochodowym. Warunkiem jest uzyskanie przez pracodawcę zgody pracownika na przyjęcie danego świadczenia. Pracownik musi dobrowolnie skorzystać ze świadczenia, jakie jest mu oferowane. U tych pracowników, którzy skorzystają z oferowanego świadczenia powstanie przysporzenie majątkowe (korzyść).

Trybunał Konstytucyjny stwierdził natomiast, że owo obiektywne kryterium wystąpienia po stronie pracownika przysporzenia majątkowego (korzyści) nie jest spełnione, gdy pracodawca proponuje pracownikom udział w spotkaniach integracyjnych czy szkoleniowych, choćby organizowanych poza miejscem pracy (imprezy wyjazdowe). Nawet jeśli pracownik uczestniczy w spotkaniu (konferencji, szkoleniu) dobrowolnie, po jego stronie nie pojawia się korzyść, choćby w postaci „zaoszczędzenia wydatku”. Nie sposób bowiem zakładać, że gdyby nie „kursokonferencja” organizowana przez pracodawcę, to pracownik wydałby pieniądze na uczestnictwo w takim przedsięwzięciu.

### **Wniosek**

Trybunał wskazał, że trudno poważnie utrzymywać, że przychodem pracownika z umowy o pracę czy stosunku służbowego jest możliwość okazjonalnego uczestnictwa w obiedzie czy kolacji, a wartość zjedzonych przez niego potraw i wypitych napojów wyznacza podstawę opodatkowania.

Autor: Anna Szkudlarek, doradca podatkowy, Kancelaria Prawna Piszcz i Wspólnicy