

Sygn. akt III AUa 1139/14

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 19 maja 2015 r.

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

Przewodniczący: SSA Janina Kacprzak

Sędziowie: SSA Anna Szczepaniak-Cicha

SSA Beata Michalska (spr.)

Protokolant: stażysta Weronika Skalska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 19 maja 2015 r. w Ł.

sprawy (...) **Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w D. (...) przeciwko (...) Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w T. przy udziale zainteresowanych B. T., Z. K., I. W.**

o podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie

na skutek apelacji (...) Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w D.

od wyroku Sądu Okręgowego w Piotrkowie Trybunalskim z dnia 26 czerwca 2014 r. sygn. akt V U 1200/13 w części dotyczącej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia B. T. i Z. K.

oddala apelację.

Sygn. akt III AUa 1139/14

UZASADNIENIE

Decyzjami z 11 lipca 2013r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w T. ustalił podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne: emerytalne i rentowe, chorobowe, wypadkowe oraz ubezpieczenie zdrowotne pracowników (...) Spółki z o.o. w D.: Z. K. (nr decyzji (...)), B. T. (nr (...)) i I. W. (nr (...)), ponieważ płatnik składek w podstawie wymiaru składek nie uwzględnił przychodów osiągniętych przez tych pracowników, finansowanych ze środków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych w postaci bonów towarowych, świadczeń pieniężnych oraz paczek świątecznych mimo, że przyznane świadczenia nie mają charakteru socjalnego i stanowią przychód pracownika w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W dniu 16 sierpnia 2013r. płatnik składek odwołał się od powyższych decyzji, wnosząc o ich „uchylenie”. Zdaniem odwołującego się jedyną przesłanką zwolnienia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów jest okoliczność, że świadczenie zostało sfinansowane ze środków, które są przeznaczone na cele socjalne, zgromadzonych w ramach ZFŚS. Wskazał także, że sporne świadczenia nie były świadczeniami ulgowymi w rozumieniu art. 8 ust 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych i jako takie mogły być przyznane bez analizy sytuacji materialnej i osobistej pracowników, gdyż podział środków z ZFŚS według kryterium socjalnego dotyczy jedynie świadczeń ulgowych .

ZUS wnosił o oddalenie odwołań i wywodził, jak w uzasadnieniach zaskarżonych decyzji.

Postanowieniem z dnia 12 marca 2014 roku Sąd wezwał z urzędu do udziału w sprawie w charakterze zainteresowanych: Z. K., B. T. i I. W..

Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim wyrokiem z dnia 26 czerwca 2014r., w sprawie V U 1200/13, oddalił odwołania.

Powyższe rozstrzygnięcie zapadło po następujących ustaleniach faktycznych i prawnych:

(...) Spółka z o.o. w D. jako pracodawca (płatnik składek), jest zobowiązany do odprowadzania składek do ZUS z tytułu ubezpieczeń społecznych pracowników, tj. ubezpieczenia emerytalnego, rentowych, chorobowego i wypadkowego oraz ubezpieczenia zdrowotnego. W latach 2009-2010 obowiązywał u płatnika regulamin Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych (ZFŚS) uzgodniony ze związkami zawodowymi przez (...) S.A., z której to Spółki firma (...) przejęła część pracowników na zasadzie art. 231 k.p. Rozdział III tego regulaminu określał cele, na które mogą być przeznaczone środki funduszu: dofinansowanie krajowych i zagranicznych wczasów pracowniczych; dopłaty do wypoczynku urlopowego organizowanego indywidualnie przez pracownika we własnym zakresie; dofinansowanie wypoczynku dzieci pracowników; finansowanie pomocy rzeczowej i finansowej przeznaczonej osobom znajdującym się w szczególnie trudnej sytuacji życiowej lub losowej; finansowanie bądź dofinansowanie wypoczynku w dni wolne od pracy organizowanego w formie turystyki grupowej; organizowanie i finansowanie imprez kulturalno-rozrywkowych, sportowo-rekreacyjnych oraz zakupu biletów wstępu na takie imprezy; organizowanie i finansowanie imprez okolicznościowych wraz z zakupem upominków z okazji Dnia Dziecka, Nowego Roku dla dzieci do lat 18, Dnia Kobiet oraz pożegnania pracowników odchodzących na emeryturę; przejazd z wypoczynku na obszarze kraju; pomoc na cele mieszkalne w postaci pożyczek.

Środkami ZFŚS administrował kierownik zakładu zgodnie z zatwierdzonym przez siebie rocznym planem wydatków uzgodnionym z zakładowymi organizacjami związkowymi. Przyznanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z ZFŚS były stosownie do rozdziału V pkt 5 regulaminu uzależnione od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu.

W dniu 31 marca 2011r. (...) Spółka z o.o. w D. reprezentowana przez Prezesa Zarządu D. S. wraz z zakładowymi organizacjami związkowymi działającymi w spółce uzgodniła nowy regulamin ZFŚS w (...) Spółce z o.o. Regulamin wszedł w życie 1 kwietnia 2011r. Zgodnie z § 3 regulaminu środki funduszu były przeznaczone na finansowanie działalności socjalnej prowadzonej na rzecz pracowników i ich rodzin oraz byłych pracowników – emerytów, rencistów i ich rodzin. Jedynym kryterium, od którego uzależniono w regulaminie przyznanie oraz wysokość świadczeń z Funduszu, była sytuacja materialna oraz życiowa uprawnionych. Środkami tymi administrował Prezes Zarządu zgodnie z postanowieniami regulaminu. Jak ustalił Sąd Okręgowy, w 2009r. każde dziecko pracownika zatrudnionego u płatnika, które przed 31 grudnia nie przekroczyło 18 roku życia, otrzymało z okazji Nowego Roku jedną paczkę ze słodyczami o wartości 88,55 złotych, bez względu na to, czy u płatnika pracował jeden z rodziców, czy oboje.

W 2009r. (...) Spółka z o.o. w D. wraz z zakładowymi organizacjami związkowymi zawarły ustne porozumienie w zakresie pomocy świątecznej. W porozumieniu tym strony uzgodniły, że w 2009r. każdy pracownik otrzyma pomoc finansową z ZFŚS z okazji Świąt Bożego Narodzenia oraz Wielkanocnych w formie dwóch bonów towarowych o wartości 80 złotych i 150 złotych. Pracodawca oraz przedstawiciele związków zawodowych przed przyznaniem pomocy z ZFŚS nie analizowali indywidualnej sytuacji materialno-rodzinnej pracowników. Każdy pracownik płatnika w 2009 roku otrzymał pomoc w takiej samej wysokości. W dniu 21 kwietnia 2011r. zawarto ponowne porozumienie w zakresie pomocy świątecznej, że zostaną przyznane świadczenia pomocy pieniężnej na nadchodzące Ś. Wielkanocne 2011r. w wysokości 300 złotych dla każdego pracownika zatrudnionego u płatnika. W dniu 3 stycznia 2012r. ww. strony ustaliły, że pozostałe na koncie Funduszu środki zostaną w 2012r. przeznaczone na pomoc rzeczowo-finansową dla pracowników i byłych pracowników Spółki. Strony postanowiły, że kwota bazowa tej pomocy zostanie określona odrębnym porozumieniem. Jednocześnie w porozumieniu tym strony ustaliły progi dochodowe, od których uzależniona była wysokość przyznanej pomocy w następujący sposób: dochód na członka rodziny uprawnionego poniżej kwoty: 1300 złotych brutto: wysokość pomocy 100 % kwoty bazowej; dochód na członka rodziny uprawnionego

od (...) do 3000 złotych brutto: wysokość pomocy 80 % kwoty bazowej; dochód na członka rodziny uprawnionego powyżej kwoty: 3001 złotych brutto: wysokość pomocy 60 % kwoty bazowej. Ustalenie wysokości dochodu na członka rodziny uprawnionego nastąpić miało w oparciu o oświadczenie składane przez uprawnionego na formularzu według wzoru stanowiącego załącznik nr 1 do porozumienia (§ 1 ust. 3). Następnie 5 stycznia 2012r. przedstawiciele władz spółki i związków zawodowych zawarli kolejne porozumienie i postanowiły, że pozostałe na koncie Funduszu środki zostaną w 2012r. przeznaczone na pomoc rzeczowo-finansową dla pracowników w formie świadczenia pieniężnego albo rzeczowego (paczka), dwa razy w roku przed Ś. Wielkanocnymi i Świątami Bożego Narodzenia, każdorazowo w wysokości równowartości kwoty 133 złotych każde. W 2012r. na podstawie zawartego porozumienia każdy pracownik płatnika otrzymał paczkę świąteczną o jednakowej wartości 133 złotych.

Z. K. pracuje w (...) Spółce z o.o. w D. od 2009 roku do chwili obecnej jako szlifierz maszynowy. W spornym okresie zarabiała około 1100 złotych netto miesięcznie. Była mężatką i miała dwoje dzieci. Mąż wnioskodawczyni zarabiał miesięcznie około 1600 złotych netto. Zainteresowana składała oświadczenia o stanie rodzinnym i majątkowym pracodawcy. Z. K. otrzymała z ZFŚS następujące świadczenia:

- w grudniu 2009 roku bon towarowy na kwotę 150 złotych i 80 złotych,
- w kwietniu 2012 roku – paczkę towarową świąteczną o wartości 113,15 złotych.

B. T. pracowała w (...) Spółce z o.o. w D. w okresie od 1 czerwca 2009 roku do 3 listopada 2013 roku. W spornym okresie zarabiała około 1100 złotych netto miesięcznie. Była mężatką i miała na utrzymaniu dwoje dzieci. Mąż wnioskodawczyni zarabiał miesięcznie około 1500 złotych netto. Zainteresowana składała oświadczenia o stanie rodzinnym i majątkowym pracodawcy. B. T. otrzymała z ZFŚS następujące świadczenia:

- w grudniu 2009 roku bon towarowy na kwotę 150 złotych i 80 złotych;
- w kwietniu 2011 roku – gotówkę w kwocie 300 złotych;
- w kwietniu 2012 roku – paczkę towarową świąteczną o wartości 113,20 złotych.

Za lata objęte sporem płatnik nie naliczył składek od wartości świadczeń przyznanych i wypłaconych z ZFŚS pracownikom, w tym zainteresowanym: Z. K. i B. T.. Za lata objęte sporem płatnik nie naliczył składek od wartości świadczeń przyznanych i wypłaconych z ZFŚS pracownikom, w tym zainteresowanym.

W uzasadnieniu stanu prawnego powołano art. 6 ust. 1 pkt 1 oraz art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ustawy z 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.jedn. Dz. U. z 2013r., poz.1442 ze zm.), w myśl którego pracownicy podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym, chorobowym i wypadkowym, a także ubezpieczeniu zdrowotnemu w oparciu o przepisy ustawy z 27 sierpnia 2004r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (t. jedn. Dz. U. z 2008r, Nr 164, poz. 1027 ze zm.). Zgodnie z art. 18 ust. 1 w zw. z art. 20a ustawy systemowej podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne stanowi przychód, o jakim mowa w art. 4 pkt 9 i pkt 10 tej ustawy. Stosownie do art. 4 pkt 9 użyte w ustawie określenie przychód oznacza przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu m.in.: zatrudnienia w ramach stosunku pracy. W świetle art. 12 ust.1 ustawy z 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. jedn. Dz. U. z 2012r., poz. 361 ze zm.) za przychody 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: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

W ocenie Sądu Okręgowego art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie pozostawia żadnych wątpliwości, że wartość bonów towarowych, środków pieniężnych oraz paczek towarowych, które pracownicy płatnika

uzyskali w latach 2009-2012 z (...) stanowi przychód tych pracowników. Enumeratywny katalog przychodów, które nie stanowią podstawy wymiaru składek zawiera rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.) Zgodnie z treścią § 2 ust. 1 pkt 19 cyt. wyżej rozporządzenia, podstawy wymiaru składek nie stanowią, świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Definicję działalności socjalnej zawiera art. 2 pkt 1 ustawy z 4 marca 1994r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t. jedn. Dz. U. z 2012r, poz. 592 ze zm.), zgodnie z którym działalność socjalna to usługi świadczone przez pracodawców na rzecz różnych form wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, opieki nad dziećmi w żłobkach, przedszkolach oraz innych formach wychowania przedszkolnego, udzielanie pomocy materialnej-rzeczowej lub finansowej, a także zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową. Z zebranego w sprawie materiału dowodowego wynika, iż skarżący w latach 2009-2012 wypłacił z (...) wszystkim pracownikom takie same świadczenia socjalne z okazji Świąt Bożego Narodzenia oraz Ś. Wielkanocnych :

- w 2011 roku w formie gotówki w kwocie 300 złotych;

- w 2012 roku w formie paczek towarowych o wartości 113 złotych.

Poza sporem pozostaje, że świadczenia te zostały wypłacone przez płatnika ze środków przeznaczonych na cele socjalne. Jednak zakwalifikowanie danego świadczenia przyznawanego w ramach funduszu świadczeń socjalnych jako mieszczącego się w ustawowej definicji działalności socjalnej, nie oznacza automatycznie, że wypłacone świadczenie realizuje cele socjalne. O tym, czy świadczenia wypłacane z funduszu świadczeń socjalnych realizują cele socjalne decyduje treść art. 8 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Z treści tego przepisu wynika zaś, że przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z Funduszu uzależnia się od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu. Wprawdzie zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z Funduszu, w myśl art. 8 ust. 2 ustawy, określa pracodawca w regulaminie, ale musi przy tym bezwzględnie uwzględniać treść art. 8 ust. 1 ustawy.

Zasady korzystania z ZFŚS u płatnika w latach 2009-2010 były regulowane regulaminem uchwalonym przez (...) S.A.. Rozdział III tego regulaminu określał cele, na które mogą być przeznaczone środki funduszu. Środkami ZFŚS administrował kierownik zakładu zgodnie z zatwierdzonym przez siebie rocznym planem wydatków uzgodnionym z zakładowymi organizacjami związkowymi. Przyznanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z ZFŚS była stosownie do rozdziału V pkt 5 regulaminu uzależniona od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu. Regulamin w tym zakresie był powtórzeniem treści art. 8 ustawy o ZFŚS. Natomiast w latach 2011-2012 zasady korzystania z ZFŚS określał nowy regulamin z 31 marca 2011r. Jedynym kryterium, od którego uzależniono w regulaminie przyznanie oraz wysokość świadczeń z Funduszu, była sytuacja materialna oraz życiowa uprawnionych. Przeznaczenie Funduszu na określone rodzaje usług i świadczeń oraz zasady gospodarowania środkami Funduszu, a także warunki dofinansowania świadczeń socjalnych w danym roku kalendarzowym – w myśl § 5 i 6 regulaminu – miało określać porozumienie zawarte pomiędzy Prezesem Zarządu a zakładowymi organizacjami związkowymi. Z oświadczeń pełnomocnika wnioskodawcy oraz zeznań zainteresowanych w sposób jednoznaczny wynika, że pracodawca przyznając sporne świadczenia w latach 2009-2012, w ogóle nie analizował indywidualnej sytuacji każdego pracownika, mimo iż pracownicy złożyli pisemne oświadczenia o swojej sytuacji, a swoją decyzję o przyznaniu wszystkim pracownikom spornych świadczeń w jednakowej wysokości podjęto w oparciu o stosunkowo niskie dochody wszystkich pracowników osiągnane u płatnika oraz mając na względzie, iż wartość udzielonej pomocy nie była znaczna. Takie postępowanie płatnika przy podziale i ustalaniu świadczeń z ZFŚS było sprzeczne z obowiązującymi u niego w latach 2009-2012 regulaminami. Każdy z tych regulaminów bowiem uzależniał wysokość świadczeń przyznawanych z ZFŚS od sytuacji materialnej oraz życiowej uprawnionych.

Mimo, że miesięczne dochody zainteresowanych przypadające na jednego członka ich rodziny oraz ilość członków rodziny były różne, otrzymali taką samą pomoc finansową z okazji Ś. z ZFŚS. Sąd Okręgowy przywołał stanowisko Sądu Najwyższego wyrażone w powoływanym przez skarżącego wyroku z dnia 23 października 2008 roku, II PK 74/2008,

OSNP 2010/7-8/88, że przepis art. 8 ust. 1 ustawy, określający zasady przyznawania usług i świadczeń, nie odnosi się do całości działalności socjalnej w rozumieniu art. 2 pkt 1 tej ustawy. Według jego wyraźnego brzmienia odnosi się on wyłącznie do przyznawania ulgowych usług i świadczeń, co powinno być uzależnione od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania ze środków Funduszu. Oznacza to, że obowiązujący u pracodawcy regulamin może przewidywać wydatkowanie środków funduszu na inne niż ulgowe cele, ale mieszczące się w ramach działalności socjalnej oraz ustalać inne niż kryterium socjalne zasady korzystania z tych świadczeń np. powszechnej dostępności na równych zasadach w zakresie imprez integracyjnych.

Zdaniem Sądu, wbrew odmiennym twierdzeniom skarżącego, przyznane pracownikom w spornym okresie świadczenia w postaci bonów towarowych, gotówki oraz paczek towarowych były świadczeniami ulgowymi w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy o ZFŚS. Świadczeniami ulgowymi nie są bowiem, jak chce tego skarżący, tylko te świadczenia, które pracownik otrzymuje po pokryciu jakiejś jego części, a zatem świadczenia przyznane ze zniżką. Pojęcie ulgowości należy odnieść nie tyle do samego świadczenia, ale do tego jak to świadczenie wpływa na całokształt sytuacji pracownika. Dzięki tym świadczeniom pracownicy poczynili oszczędności we własnych wydatkach świątecznych o wartość tych świadczeń. Oszczędności te stanowiły dla pracowników ulgę w przygotowaniu świąt, a zatem należy uznać je za świadczenia ulgowe. Dodatkowo zauważono, że obowiązujący u płatnika w latach 2011-2012 regulamin nie przewidywał innych niż socjalne zasad rozdziału środków z funduszu. Nawet zatem gdyby wypłacone pracownikom w spornych okresach świadczenia socjalne nie były świadczeniami ulgowymi, to przy takim brzmieniu obowiązującego u płatnika regulaminu, również przy ich podziale płatnik winien zastosować kryterium socjalne. Odmiennie regulujące kwestie pomocy socjalnej porozumienia pracodawcy i związków zawodowych z 2011r. i 2012r., jako sprzeczne z treścią regulaminu, są bezskuteczne. Porozumienia te miały jedynie na celu uszczegółowienie treści regulaminu co do wysokości i rodzaju świadczeń przyznawanych w danym roku, ale w zgodzie z podstawowymi zasadami wynikającymi z regulaminu. Pracodawca i związki zawodowe nie mogły zatem rozdzielić, tak jak to miało miejsce w przedmiotowej sprawie, świadczeń socjalnych w oderwaniu od kryterium socjalnego przewidzianego w regulaminie. Przyznane pracownikom przez płatnika z Funduszu bony towarowe, podobnie jak wypłacona im w 2011 roku gotówka w kwocie 300 złotych oraz paczki towarowe w 2012 roku, należało uznać za świadczenia ulgowe w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy, co oznacza, że wielkość udzielonej w ten sposób pomocy socjalnej musi być zróżnicowana w oparciu o kryterium socjalne. Jeżeli wszyscy pracownicy otrzymali bony o jednakowej wartości – bony te trzeba ocenić jako świadczenie dodatkowe pracodawcy, nie zaś ulgowe świadczenia z ZFŚS. Wypłata bonów towarowych niemająca charakteru socjalnego stanowi przychód pracownika w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych który to przychód stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Jest to przychód ze stosunku pracy.

Sytuacja pracowników płatnika w 2012r. nie uprawniała wszystkich do otrzymania pomocy w wysokości 100% kwoty bazowej, gdyż nie u wszystkich dochód na jednego członka rodziny był niższy od kwoty 1300 zł. brutto, co w myśl porozumienia z dnia 3 stycznia 2012r. uprawniało do otrzymania pomocy w takiej wysokości. Gdyby nawet jednak tak było, to oznacza że porozumienie wprowadzające takie kryterium dochodu na członka rodziny, nie było dostosowane do ich potrzeb, gdyż nie realizowało kryterium socjalnego, to jest nie różnicowało pomocy. Różna sytuacja pracowników powinna bowiem prowadzić do różnicowania świadczeń socjalnych przysługujących im z funduszu. Przyznanie więc przez płatnika składek spornych świadczeń bez indywidualnej analizy sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej pracowników odbyło się z naruszeniem regulaminu (§ 3 obecnie obowiązującego regulaminu oraz rozdziałem V pkt 5 poprzednio obowiązującego regulaminu) oraz art. 8 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Nie zmienia tego okoliczność, że przyznanie spornych świadczeń odbyło się za wiedzą i zgodą związków zawodowych. W rezultacie Sąd Okręgowy stwierdził, że płatnik rozdysonował środki Funduszu niezgodnie z ustawą o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych i niezgodnie z Regulaminem. Ich wypłata i wysokość nie były poprzedzone ustaleniami dotyczącymi sytuacji życiowej, materialnej i rodzinnej każdego pracownika, któremu te świadczenia wypłacono, a zależały tylko od tego, czy pracownik przepracował cały rok, czy też miał przerwy w zatrudnieniu w danym roku, co nie spełnia przesłanki kryterium socjalnego. Sytuacja bytowa pracowników płatnika nie była identyczna, czy nawet zbliżona. W istocie zatem sporne świadczenia zostały wypłacone wprawdzie z funduszu świadczeń socjalnych, lecz nie na warunkach wynikających z § 5 regulaminu, a więc nie mogły one zostać uznane za

świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych w rozumieniu § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe.

Biorąc zatem pod uwagę, że sporne świadczenia nie miały charakteru socjalnego, gdyż ich otrzymanie nie zależało od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu, a zatem nie wiązało się z zastosowaniem przez płatnika kryterium socjalnego z art. 8 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, należy uznać, że świadczenia te stanowią dodatkowe wynagrodzenie pracownika, czyli przychód w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który to przychód stanowi podstawę wymiaru składek zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy systemowej w związku z § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej dnia 18 grudnia 1998 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Nie zachodzi tu więc wyłączenie przewidziane w § 2 ust. 1 pkt 19 wymienionego rozporządzenia. W rezultacie Sąd Okręgowy uznał odwołania za nieuzasadnione i na podstawie art. 477¹⁴ § 1 k.p.c. oddalił je.

W apelacji płatnik składek zaskarżył powyższy wyrok w części dotyczącej oddalenia odwołań od spornych decyzji za okres kwiecień 2011 i kwiecień 2012 w odniesieniu do B. T. i Z. K., zarzucając naruszenie prawa materialnego, tj.:

- art. 8 ust. 1 ustawy z 4 marca 1994 o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (tekst jedn. Dz. U. z 1996 r. nr 70, poz. 335 ze zm.), poprzez uznanie, że świadczenia przyznawane w spornym zaskarżonym okresie (świadczenie pieniężne w kwietniu 2011 i paczki rzeczowe w kwietniu 2012) były świadczeniami ulgowymi,

- § 3 ust. 2 i § 5 ust. 1 i § 6 Regulaminu (...) w (...) Sp. z o.o. z dnia 31-03-2011 r. poprzez uznanie, że Regulamin (...) w (...) Sp. z o.o. dopuszczał wyłącznie przyznawanie świadczeń ulgowych,

- art. 8 ust. 2 ustawy z 4 marca 1994 o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (tekst jedn. Dz. U. z 1996 r. nr 70, poz. 335 ze zm.) w związku z § 5 ust. 1 i § 6 Regulaminu ZFŚS w (...) Sp. z o.o. z dnia 31-03-2011 r., poprzez uznanie, że świadczenia przyznawane w spornym zaskarżonym okresie (świadczenie pieniężne w kwietniu 2011 i paczki rzeczowe w kwietniu 2012) były udzielane niezgodnie z Regulaminem ZFŚS.

Apelujący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i uwzględnienie odwołań od decyzji z dnia 11-07-2013 r. nr (...) - okresu kwiecień 2011 i kwiecień 2012, decyzji z dnia 11-07-2013 r. nr (...) - okresu kwiecień 2011 i kwiecień 2012, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu.

W uzasadnieniu apelująca spółka podniosła, że regulamin w żadnym zapisie nie normuje, iż wszystkie świadczenia należy przyznawać w oparciu o kryteria socjalne. Regulamin ZFŚS był każdorazowo precyzowany porozumieniami, zawieranymi w tym samym trybie i formie co regulamin, co przesądza, iż należy je traktować jako integralną część regulaminu. Stosownie do postanowień § 5 ust. 1 i § 6 Regulaminu (...) w (...) Sp. z o.o. z 31 marca 2011 r. porozumienia owe precyzowały tak rodzaj świadczeń, jak warunki dofinansowania - Regulamin w swych podstawowych zapisach bowiem nie regulował tych kwestii.

W związku z tym, zdaniem skarżącej, decyzję co do rodzajów świadczeń z ZFŚS i każdorazowego sposobu ich przyznawania pozostawiono do corocznych uzgodnień pomiędzy partnerami społecznymi, która to praktyka nie może być uznana za sprzeczną z ustawą o ZFŚS. Apelujący zakwestionował też interpretację pojęcia „świadczenia ulgowego”, jaką zaprezentował Sąd Okręgowy. Wg skarżącego ta interpretacja nie daje się pogodzić z definicją językową pojęcia „ulgowy”, jest przy tym spreczna z treścią art. 8 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelacja jest niezasadna, bowiem Sąd Okręgowy dokonał prawidłowych ustaleń faktycznych oraz zastosował właściwe przepisy prawa materialnego. Starannie i wnikliwie poczynione przez Sąd pierwszej instancji rozważania prawne Sąd Apelacyjny w pełni akceptuje, a dokonane ustalenia przejmuje jako własne. Na wstępie należy zauważyć, że

apelujący zaskarżył wyrok m.in. w części dotyczącej odwołania od decyzji nr (...) za okres kwiecień 2011r. i kwiecień 2012r. w odniesieniu do zainteresowanego pracownika Z. K.. Jak wynika jednak z treści decyzji nr (...), dotyczy ona I. W. , w stosunku do której uwzględniono w podstawie wymiaru składek tylko świadczenie ulgowe wypłacone w grudniu 2009r. Natomiast Z. K. dotyczy decyzja nr (...) i w jej przypadku w podstawie wymiaru składek uwzględniono świadczenie ulgowe wypłacone w grudniu 2009r. i w kwietniu 2012r. Sąd Apelacyjny przyjmuje zatem ,że w apelacji wskazano błędny numer decyzji i w rezultacie apelacja dotyczy decyzji nr (...)r. wydanej w odniesieniu do Z. K. i okresu wskazanego w apelacji – kwietnia 2012r.

W rozpatrywanej sprawie spór, wyznaczony treścią decyzji organu rentowego i zarzutami apelacji, dotyczy oceny prawnej, czy świadczenia wypłacane w latach 2011-2012 z ZFŚS przez zakład pracy (...) Sp. z.o.o. w D. miały charakter świadczeń socjalnych w rozumieniu ustawy z dnia 4 marca 1994 roku o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz.U. z 1996r., Nr 70, poz. 335 ze zm.). To ma bowiem decydujące znaczenie dla właściwego określenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników (podlegających, z mocy art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych - t.j. Dz.U. z 2013r., poz. 1442 ze zm. - ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym i z mocy art. 11 pkt 1 i art. 12 pkt 1 tej ustawy, ubezpieczeniom chorobowemu i wypadkowemu) oraz podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne na podstawie art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (t.j. Dz.U. z 2008r., Nr 164, poz. 1027, ze zm.).

Organ rentowy ustalił nową, wyższą podstawę wymiaru tych składek, wliczając do niej świadczenia przyznane zainteresowanym pracownikom w wysokościach i okresach wskazanych w zaskarżonych decyzjach, w formie świadczeń pieniężnych i paczek towarowych na Ś. Wielkanocne i Bożego Narodzenia. Ich wysokość nie była kwestionowana, toteż spór skoncentrował się wokół samej zasady, a nie dotyczył rachunkowej prawidłowości ustalenia wysokości podstaw wymiaru składek.

W myśl art. 18 ust. 1 w związku z art. 20 ustawy systemowej, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne stanowi przychód, o jakim mowa w art. 4 pkt 9 i pkt 10 tej ustawy. Stosownie do punktu 9 art. 4, użyte w ustawie określenie przychód oznacza przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z wymienionych tam tytułów, w tym z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy.

Zgodnie zaś z art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2012r., poz. 361) 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. Zatem trafnie zauważył sąd meriti, że wartość bonów towarowych uzyskanych od pracodawcy oraz świadczenia pieniężne są przychodem pracownika w rozumieniu art. 12 powołanej ustawy.

Prawodawca dopuszcza wyłączenia niektórych przychodów z podstawy wymiaru składek, przewidziane w przepisach z rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106). Wynikający z tego rozporządzenia katalog przychodów niestanowiących podstawy wymiaru składek jest zbiorem zamkniętym. Na podstawie § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia nie stanowią podstawy wymiaru składek, świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach ZFŚS.

Zasady tworzenia zakładowego funduszu świadczeń socjalnych oraz dysponowania nim uregulowane zostały ustawą z dnia 4 marca 1994r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. W myśl art. 2 ust. 1 tej ustawy, działalnością socjalną są usługi świadczone przez pracodawcę na rzecz różnych form wypoczynku, działalność kulturalno-oświatowa, sportowo-rekreacyjna, udzielanie pomocy materialno-rzeczowej lub finansowej oraz zwrotnej i bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe w warunkach określonych ustawą. Zgodnie zaś z art. 8 ust. 1 ustawy, przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z Funduszu uzależnia się od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu (kryterium socjalne). Jest oczywiste, że z Funduszu mogą być finansowane wyłącznie te rodzaje działalności socjalnej, które mieszczą się w definicji

działalności socjalnej. To pracodawca gospodaruje Funduszem, dokonuje dystrybucji środków na poszczególne rodzaje działalności, przyznaje świadczenia na zasadach określonych w regulaminie. Nie każde świadczenie finansowane z Funduszu jest przychodem pracownika, gdyż w pojęciu działalności socjalnej mieszczą się również takie formy, które nie kreują przysporzenia majątkowego po stronie pracownika, nadającego się do obciążenia daniną publiczną. Dotyczy to imprez sportowych, kulturalnych, wycieczek, organizowania różnych innych form rekreacji masowej. Wydatkowanie przez pracodawcę środków na takie formy działalności socjalnej może następować według kryteriów objętych swobodą ich stanowienia. Odmienne natomiast kształtuje się dopuszczalność kształtowania kryteriów w przypadku ulgowych świadczeń i usług, gdyż taki przydział wymaga respektowania kryterium socjalnego. Innymi słowy, kryterium socjalne, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy odnosi się jedynie do przyznawania ulgowych świadczeń i usług, a nie dotyczy innych świadczeń i usług, o których stanowi art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994r. Na tym dualizmie zasadza się konstrukcja zaskarżenia. Apelujący twierdzi bowiem, że świadczenia przyznane pracownikom w postaci bonów w kwietniu 2011r. oraz paczek towarowych w kwietniu 2012r. nie były świadczeniami ulgowymi w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy, a Regulamin ZFŚS w (...) Spółce z o.o. w D. dopuszczał przyznawanie nie tylko świadczeń ulgowych. Sąd drugiej instancji stanowiska tego nie podziela.

Niesporne jest obowiązywanie u płatnika Regulaminu Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych z dnia 1 kwietnia 2011r. W Regulaminie tym postanowiono, że środki Funduszu służą finansowaniu działalności socjalnej prowadzonej na rzecz pracowników i ich rodzin oraz byłych pracowników i ich rodzin (§ 3 pkt 1), a jedynym kryterium, od którego uzależnia się przyznanie oraz wysokość świadczeń jest sytuacja materialna i życiowa uprawnionych (§ 3 pkt 2). Z kolei w § 5 i 6 Regulaminu przewidziano, że przeznaczenie Funduszu na określone rodzaje usług i świadczeń oraz zasady gospodarowania środkami w danym roku kalendarzowym określa porozumienie zawarte pomiędzy Prezesem Zarządu a zakładowymi organizacjami związkowymi. Regulamin z dnia 1 kwietnia 2011r. nie jest zatem sprzeczny ustawą o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, a w szczególności z jej art. 8 ust. 1, gdyż uzależnia przyznawanie świadczeń od sytuacji materialnej i życiowej uprawnionych, a więc od kryterium socjalnego. Nie jest jasne, z jakich względów apelujący uważa, że boni święteczne i paczki towarowe nie były świadczeniami ulgowymi, lecz innymi, do których kryterium socjalne nie powinno być stosowane. Sąd Okręgowy poczynił trafne rozważania w przedmiocie „ulgowości” spornych świadczeń, zaś skarżący nie przedstawił żadnych racjonalnych argumentów przemawiających za innym charakterem owych świadczeń. Prawidłowe odczytanie stanowiska Sądu Najwyższego, wyrażonego w uzasadnieniu wyroku z dnia 23 października 2008r., II PK 74/08 (OSNP 2010 nr 7-8, poz. 88), na który to judykat płatnik powoływał się już w postępowaniu pierwszoinstancyjnym, prowadzi do wniosku, że działalność socjalna pracodawcy nie ogranicza się tylko do udzielania ulgowych usług i świadczeń, pracodawca może bowiem zaspokajając w ramach tej działalności zbiorowe potrzeby zatrudnionych przez organizowanie imprez typu wycieczki, pikniki, spotkania integracyjne. Taki przejaw aktywności socjalnej dla realizacji celu rekreacji i wypoczynku pracowników mieści się w pojęciu działalności socjalnej pracodawcy określonej w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 4 marca 1994r., ale przy organizowaniu zbiorowych imprez nie ma cechy „przyznawania ulgowych usług i świadczeń”. Uzależnianie udziału pracowników w imprezach zbiorowych od kryterium socjalnego byłoby sprzeczne z celem takiej formy działalności socjalnej. Sąd Apelacyjny pogląd ten w pełni akceptuje stojąc na stanowisku, że wręcz pożądane jest obejmowanie materią regulaminową zasady powszechnej dostępności do innych świadczeń, niż ulgowe, na równym poziomie dla wszystkich uprawnionych.

Podkreślenia przy tym wymaga, że najistotniejszym wyznacznikiem „ulgowego” charakteru świadczeń i usług z Funduszu jest ich indywidualnie określony adresat. Jeśli więc w ramach imprezy ogólnej pracodawca przydzieli na rzecz uczestników jakieś dodatkowe świadczenia np. dofinansowanie do biletów, to powinno ono zostać uzależnione od kryterium socjalnego, jako świadczenie ulgowe, a więc wysokość dopłaty powinna uwzględniać sytuację życiową, rodzinną i materialną każdego uprawnionego. Apelujący zdaje się istoty owej „ulgowości” świadczeń i usług nie dostrzegać, mylnie twierdząc, że świadczenia pieniężne przyznane zainteresowanym w kwietniu 2011r. oraz paczki rzeczowe w kwietniu 2012r. nie były świadczeniami ulgowymi, toteż pracodawca nie musiał stosować kryterium socjalnego. Były to świadczenia adresowane do indywidualnych adresatów w ramach działalności socjalnej pracodawcy, zatem powinny być przydzielane po zbadaniu przez pracodawcę położenia socjalnego poszczególnych pracowników, a ich wysokość różnicowana stosownie do dysproporcji w tym położeniu. Zważyć trzeba, że Regulamin

ZFŚS w (...) Spółce z ograniczoną odpowiedzialnością w D. od 2011r. nie określał, w jaki sposób pracodawca ma ustalać sytuację życiową i materialną osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu. Brak jest w Regulaminie z 2011r. jakichkolwiek reguł odnoszących się do sposobu ustalania przez pracodawcę sytuacji socjalnej, tj. życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej. Brak ten nie oznacza, że pracodawca był zwolniony od dokonania owych ustaleń. Jak słusznie zważył Sąd pierwszej instancji, Fundusz świadczeń socjalnych jest instytucją prawną, która ma łagodzić różnice w poziomie życia pracowników i ich rodzin. Jest on wyrazem funkcji społecznej zakładu pracy, zaś jego adresatami są przede wszystkim osoby o najniższych dochodach. Przepis art. 8 ust. 2 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych wymaga, by pracodawca w regulaminie, w uzgodnieniu ze związkami zawodowymi, ustalił warunki korzystania przez osoby uprawnione z usług i świadczeń finansowanych z funduszu, ale treść art. 8 ust. 1 ustawy nie pozostawia wątpliwości, że pracodawca nie może ustalić tych warunków z pominięciem zasady, że przyznawanie ulgowych świadczeń oraz wysokość dopłat uzależnia się wyłącznie od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu. Oznacza to, że wykluczone jest przyznawanie ulgowych usług i świadczeń z Funduszu ogółowi zatrudnionych w tej samej wysokości, według zasady każdemu po równo. Z punktu widzenia doświadczenia życiowego jest przy tym mało prawdopodobne, by dwie osoby uprawnione pozostawały w jednakowej sytuacji materialnej, życiowej i rodzinnej, a tylko taka pozwalałaby na przyznanie świadczeń w tej samej wysokości. Tym bardziej więc możliwość taką należy wykluczyć, gdy uprawnionymi jest kilka, kilkanaście czy kilkadziesiąt osób (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 sierpnia 2001r., I PKN 597/00, OSNP 2003 nr 14, poz. 331). W kontekście powyższych rozważań chybione są wywody apelującego, jakoby błędnie Sąd Okręgowy przyjął, że środki z Funduszu zostały rozdysponowane sprzecznie z Regulaminem ZFŚS, skoro Regulamin ów nie określał sposobu rozdziału środków, a coroczne porozumienia pomiędzy pracodawcą a związkami zawodowymi precyzowały rodzaje świadczeń, jak i warunki dofinansowania. Ustawa o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych nie określa, w jaki sposób pracodawca ma ustalić położenie życiowe, rodzinne i materialne osoby uprawnionej do korzystania z tego Funduszu, co uzasadnia stwierdzenie, że pracodawca ma swobodę w wyborze kryteriów, na podstawie których sytuację pracowników ustali. Pracodawca ma także swobodę w doborze instrumentów, przy pomocy których ustali położenie socjalne osób uprawnionych. Może corocznie, w porozumieniu z partnerem związkowym, ustalać inny sposób badania sytuacji uprawnionych. Rzecz jednak w tym, że apelujący pracodawca, choć przyjmował oświadczenia o sytuacji pracowników, nie dokonywał rozdziału świadczeń ulgowych stosownie do istniejących różnic w położeniu pracowników i ich rodzin, tylko według zasady wszystkim po równo, a więc w istocie sprzecznie z ustawą i obowiązującym u niego Regulaminem ZFŚS, który przewidywał kryterium socjalne. W tych okolicznościach prawidłowe jest przyjęcie przez Sąd pierwszej instancji, że sporne świadczenia zostały wypłacone wprawdzie z Funduszu, lecz nie na warunkach wynikających z ustawy i § 3 Regulaminu ZFŚS, a więc nie mogą one zostać uznane za świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych w rozumieniu § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998r. (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 czerwca 2012r., I UK 140/12, opubl. L.). Wypłata gotówki, talonów, bonów towarowych i itp., nie mająca charakteru socjalnego jest przychodem pracownika w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, który to przychód stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Jest to przychód ze stosunku pracy. Przyznane pracownikom spółki (...) w 2011r. i 2012r. oraz Z. K. – w 2012r. świadczenia nie zostały zróżnicowane stosownie do ich sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej, co spowodowało, że świadczenia te trzeba zakwalifikować jako świadczenia dodatkowe pracodawcy, a nie świadczenia z funduszu świadczeń socjalnych, ze wszystkimi tego konsekwencjami prawnymi wobec pracowników i płatnika składek. Źródło finansowania nie kreuje charakteru prawnego świadczeń, jeśli nie są one przyznane w ramach obowiązującej procedury. Przyznanie świadczeń bez rzeczywistego zastosowania kryterium socjalnego oznacza naruszenie przez pracodawcę Regulaminu ZFŚS, a tym samym art. 8 ust. 1 i ust. 2 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Takiego naruszenia dopuścił się płatnik z przyczyn szeroko wyżej omówionych, toteż apelacyjne zarzuty obraży art. 8 ust. 1 i 2 ustawy oraz postanowień Regulaminu ZFŚS obowiązującego w (...) Spółce z o.o. w D., należy uznać za całkowicie chybione.

Mając na względzie bezzasadność zaskarżenia na podstawie art. 385 k.p.c. Sąd drugiej instancji apelację płatnika oddalił.

Przewodnicząca: Sędziowie: