

Sygn.akt III AUa 143/13

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 23 lipca 2013 r.

Sąd Apelacyjny w Białymstoku, III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący: SSA Maria Jolanta Kazberuk (spr.)

Sędziowie: SA Alicja Sołowińska

SA Marek Szymanowski

Protokolant: Magda Gołaszewska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 23 lipca 2013 r. w B.

sprawy z wniosku (...) Sp. z o.o. w Ł., Z. N. i T. C.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w B.

o wymiar składek

na skutek apelacji (...) Sp. z o.o. w Ł.

od wyroku Sądu Okręgowego w Łomży III Wydziału Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 6 grudnia 2012 r. sygn. akt III U 576/12

I. oddala apelację,

II. odstąpić od obciążania wnioskodawców kosztami zastępstwa procesowego za II instancję.

Sygn. akt III AUa 143/13

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 6 czerwca 2012 r., na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 91 ust. 5, art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1, art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585, z późn. zm.) oraz art. 81 ust. 1, 5 i 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2008r. Nr 164, poz. 1027 z późn. zm.) Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w B. stwierdził, że podstawa wymiaru składek Z. N., podlegającego ubezpieczeniom jako pracownik u płatnika (...) Spółka z o.o. wynosi kwoty:

a) na ubezpieczenie społeczne (emerytalne, rentowe, wypadkowe):

- za 03.2007 r. - 3.575 zł,

- za 12.2007 r. - 6.870 zł,

- za 03.2008 r. - 6.747 zł,

- za 12.2008 r. - 6.809 zł,
- za 04.2009 r. - 4.794 zł,
- za 12.2010 r. - 4.700 zł,
- za 04.2011 r. - 4.700 zł,
- za 12.2011 r. - 4.750 zł;

b) na ubezpieczenie zdrowotne:

- za 03.2007 r. - 2.906,11 zł,
- za 12.2007 r. - 5.790,72 zł,
- za 03.2008 r. - 5.821,98 zł,
- za 12.2008 r. - 5.875,48 zł,
- za 04.2009 r. - 4.136,75 zł,
- za 12.2010 r. - 4.055,63 zł,
- za 04.2011 r. - 4.055,63 zł,
- za 12.2011 r. - 4.098,77 zł;

Decyzją z dnia 6 czerwca 2012 r. organ rentowy stwierdził dodatkowo, że tenże płatnik winien przyjąć za podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia pracownika T. C. następujące kwoty:

a) na ubezpieczenie społeczne (emerytalne, rentowe, wypadkowe):

- za 03.2007 r. - 3.575 zł,
- za 12.2007 r. - 6.870 zł,
- za 03.2008 r. - 6.747 zł,
- za 12.2008 r. - 6.809 zł,
- za 04.2009 r. - 4.794 zł,
- za 12.2010 r. - 4.700 zł,
- za 04.2011 r. - 4.700 zł,
- za 12.2011 r. - 4.750 zł;

b) na ubezpieczenie zdrowotne:

- za 03.2007 r. - 2.906,11 zł,
- za 12.2007 r. - 5.790,72 zł,
- za 03.2008 r. - 5.821,98 zł,

- za 12.2008 r. – 5.875,48 zł,
- za 04.2009 r. – 4.136,75 zł,
- za 12.2010 r. – 4.055,63 zł,
- za 04.2011 r. - 4.055,63 zł,
- za 12.2011 r. – 4.098,77 zł;

Odwołania od powyższych decyzji złożyli zarówno płatnik składek (...) sp. z o.o. z siedzibą w Ł., jak i ww. ubezpieczeni. (...) spółka z o.o. z siedzibą w Ł. wniósł o zmianę w całości zaskarżonych decyzji i orzeczenie, że ww. ubezpieczeni nie podlegali obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym: emerytalnemu, rentowemu i wypadkowemu oraz ubezpieczeniu zdrowotnemu z tytułu wypłat z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych ponieważ organ rentowy niesłusznie doliczył do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne wypłaty z ZFŚS. Wniósł też o zasądzenie od ZUS na jego rzecz kosztów postępowania.

Ubezpieczeni, których przedmiotowe decyzje dotyczyły: Z. N. i T. C. wnieśli natomiast o zmianę w całości zaskarżonych decyzji i orzeczenie, że nie podlegali obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym: emerytalnemu, rentowemu i wypadkowemu oraz ubezpieczeniu zdrowotnemu z tytułu wypłat z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych. Ich zdaniem organ rentowy niesłusznie doliczył do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne wypłaty z ZFŚS. Wnieśli też o zasądzenie od organu rentowego na ich rzecz kosztów postępowania.

Organ rentowy domagał się oddalenia odwołania. Wskazał, że wypłaty realizowane przez płatnika składek nie były wypłacane przy uwzględnieniu kryteriów socjalnych. Nadto, regulamin Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych obowiązujący u (...) Spółka z o.o. nie przewidywał udzielania pieniężnej pomocy materialnej z okazji Świąt Wielkanocnych i Bożego Narodzenia.

Sąd Okręgowy w Łomży połączył sprawę T. C. do wspólnego rozpoznania ze sprawą o sygn. III U 576/12, po czym wyrokiem z dnia 6 grudnia 2012 r. odwołania oddalił. Po przeprowadzeniu postępowania dowodowego stwierdził, że bezsporne w sprawie było, iż w dniach 15-29 marca 2012 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Wydział Kontroli Płatników Składek ZUS O/B. przeprowadził kontrolę w (...) Sp. z o.o. w Ł.. Zakres kontroli obejmował m.in. prawidłowość i rzetelność obliczania składek na ubezpieczenia społeczne oraz innych składek, do których pobierania właściwy jest organ rentowy. W wyniku przeprowadzonej kontroli ZUS ustalił, że od wartości wypłacanych pracownikom świadczeń pieniężnych w latach 2007-2011 z okazji Świąt Wielkiejnocy i Bożego Narodzenia (...) w Ł. nie naliczył składek na ubezpieczenie społeczne. Wobec tego, że Z. N. i T. C. byli członkami zarządu (...) Sp. z o.o. w Ł. i reprezentowali spółkę w przedmiotowym procesie, a zarazem występowali we własnym imieniu jako ubezpieczeni Sąd Okręgowy rozważał kwestię reprezentacji spółki. Uznał jednak, iż w sprawie nie występował spór między spółką a członkami zarządu z uwagi na to, że ubezpieczeni prezentowali stanowisko uwzględniające interes spółki, a nie ich interes prywatny.

Sąd I instancji wskazał, iż od dnia 01.12.1996 r. w spółce obowiązywał regulamin Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych oraz protokół dotyczący ustalenia wysokości dochodu uprawniającego do otrzymywania świadczeń socjalnych przewidzianych w Zakładowym Funduszu Świadczeń Socjalnych. Zgodnie z jego treścią podstawę do ustalenia wysokości świadczeń wypłacanych z ZFŚS stanowi przeciętne miesięczne wynagrodzenie w gospodarce narodowej za rok ubiegły. W razie, gdy dochód na członka rodziny nie przekraczał wysokości przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej za rok ubiegły dopłata z ZFŚS wynosiła 100%, a powyżej wysokości przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej za rok ubiegły - 80%. Pracownicy młodociani z uwagi na niskie dochody mieli otrzymać 3-10% dopłaty.

Sąd pierwszej instancji przyjął za bezsporne, że (...) Sp. z o.o. w Ł. jako pracodawca przyznawał i wypłacał świadczenia pieniężne z okazji Ś. Wielkanocnych i Bożego Narodzenia. W roku 2007 na Wielkanoc wypłacono pracownikom po

370 zł. brutto. Jedynie K. S. otrzymał 185 zł., K. P. – 123 zł., a D. O. - 93 zł. Pracownicy A. W. i R. J. dostali po 62 zł. Na Święta Bożego Narodzenia pracownicy otrzymali po 370 zł., a A. W. – 275, zaś D. S. – 216 zł. Na Wielkanoc 2008 r. wypłacono pracownikom po 247 zł., pracownicy młodociani otrzymali po 19 zł. Na Boże Narodzenie 2008 r. przyznano pracownikom po 309 zł., jedynie Z. T. i Z. J. otrzymali po 129 zł., a pracownicy młodociani – uczestnicy (...) po 19 zł. W roku 2009 na Wielkanoc pracownikom przyznano po 244 zł., pracownikom młodocianym po 18 zł. W grudniu 2010 r. oraz na Święta Wielkanocne 2011 r. przyznano pracownikom po 150 zł., pracownikom młodocianym po 15 zł. Na Święta Bożego Narodzenia 2011 r. pracownicy otrzymali po 200 zł. a uczniowie po 20 zł. Przy dokonaniu podziału środków z funduszu pracodawca posiłkował się zestawieniem wynagrodzeń pracowników osiąganych w roku poprzednim w spółce i dochód ten był dzielony na ilość osób w rodzinie. Przy tak dokonywanym podziale dochodu na członka rodziny w przypadku żadnego z pracowników nie przekroczono wysokości przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej za rok ubiegły. W sytuacji, gdy pracownik nie był zatrudniony w roku poprzednim (...) uwzględnił dochody za rok bieżący i wypłacał ubezpieczonemu mniejsze kwoty. (...) Sp. z o.o. dobrze orientował się w sytuacji rodzinnej, materialnej i życiowej każdego pracownika. Zatrudniał niewiele osób i sytuacja rodziny każdego z pracowników była mu dobrze znana.

W ocenie Sądu I instancji spór w sprawie sprowadzał się do weryfikacji, czy spółka (...) przyznając pracownikom świadczenia pieniężne z okazji świąt Wielkanocnych i Bożego Narodzenia nie postąpiła wbrew przepisom ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych i 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 ocenie organu rentowego regulamin Zakładowego Funduszu Świadczeń socjalnych (...) nie zawiera kryteriów przyznawania pracownikom wypłat tego rodzaju, a przy ustalaniu przysługujących należności ze środków funduszu nie była brana pod uwagę sytuacja życiowa, rodzinna i materialna pracowników. Pracownicy nie składali wniosków i oświadczeń o dochodach na osobę w rodzinie. Dlatego w ocenie ZUS pracodawca w istocie wypłacił świadczenie pieniężne związane ze stosunkiem pracy a nie świadczenie socjalne jak tego wymaga § 2 ust 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Sąd pierwszej instancji argumentował, że dokonane wypłaty były przychodem pracownika w rozumieniu art. 12 ust 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i stanowiły podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w oparciu o art. 18 ust. 1 i 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne w oparciu o art. 81 ust. 1, 5 i 6 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

Sąd I instancji wskazał na rodzaje działalności socjalnej, które mogą być finansowane funduszu, w oparciu o przepis art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Zwrócił uwagę na regulację wynikającą z art. 8 u.z.f.s.s oraz zauważył, iż regulamin Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych w spółce (...) w Ł. w § 9 określił cele i rodzaje działalności socjalnej, na którą mogły być wydatkowane środki z tego funduszu. W oparciu o to Sąd I instancji uznał, że regulamin nie przewidywał dokonywania wypłat środków pieniężnych z funduszu na święta Bożego Narodzenia i Wielkiejnocy. Uznał, że argumentacja odwołujących się, że środki pieniężne na święta wypłacane były w oparciu o § 13 regulaminu nie była trafna, gdyż cele i rodzaje działalności oraz zasady wypłaty środków stanowiły obligatoryjną treść regulaminu. Zatem dokonywane wypłaty nastąpiły z pominięciem przepisów regulaminu zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Sąd I instancji nie zgodził się też ze wskazaniem, że wypłaty na święta dokonywane były z zastosowaniem kryterium socjalnego. Przyznał, że co prawda pracodawca znał sytuację rodzinną i materialną swoich pracowników, jednak nie indywidualizowano wypłat z funduszu na potrzeby związane ze świętami, co było działaniem wbrew ustawie i regulaminowi, zatem wypłacone świadczenia nie mogły 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 dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne rentowe. Z uwagi na powyższe, na podstawie art. 477⁽¹⁴⁾ § 1 k.p.c. Sąd pierwszej instancji złożone w sprawie odwołania oddalił.

Z wyrokiem Sądu Okręgowego w Łomży nie zgodził się (...) Spółka z o.o. w Ł., który we wniesionej apelacji zarzucił orzeczeniu naruszenie przepisów prawa materialnego poprzez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie:

- art. 8 ust 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnym poprzez bezpodstawne uznanie przez Sąd, że przy przyznawaniu i wypłatach świadczeń pieniężnych z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych z okazji Świąt Wielkanocnych i Bożego Narodzenia w latach 2007-2011 na rzecz pracowników nie uwzględniono kryterium socjalnego t.j. sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z tego funduszu podczas, gdy sytuacja materialna każdego pracownika była bardzo dobrze znana i szczegółowo analizowana przez pracodawcę i powołaną przez niego komisję socjalną,

- § 2 ust 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe poprzez bezpodstawne uznanie, że te świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych były wypłacane wbrew ustawie i regulaminowi nie mogą być uznane za świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne i powinny być przyjęte do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne mimo, iż skarżący wypłacał je zgodnie z obowiązującymi przepisami i obowiązującym w zakładzie regulaminem Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych oraz protokołem określającym progi dochodowe będące podstawą do przyznania tych wypłat.

Wskazując na powyższy zarzut skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i poprzedzających go decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w B.. Domagał się przyjęcia, że wypłacone ubezpieczonym świadczenia, zakwestionowane przez organ rentowy, nie stanowią podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie społeczne. Apelujący postulował o ewentualne uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do Sądu Okręgowego w Łomży celem ponownego jej rozpoznania.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelacja nie jest zasadna. Podkreślenia wymaga, że skarżący nie kwestionuje ustaleń faktycznych dokonanych przez Sąd pierwszej instancji. Oznacza to, że przedmiotem oceny jest wyłącznie prawidłowość zastosowanie przepisów prawa materialnego. Apelujący prawidłowo wskazał na przepis art. 8 ust 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych i § 2 ust 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Błędnie jednak odczytuje ich znaczenie. Stwierdzenie to, zważywszy na rozbieżności w orzecznictwie, wymaga szerszych rozważań.

Zgodnie z przepisem art. 18 ust 1 ustawy z dnia 13 października 1998 o systemie ubezpieczeń społecznych Dz. U. Nr 137, poz. 887, ze zm. (zwanej dalej ustawą o SUS) przychód (w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym) uzyskany przez pracownika z tytułu stosunku pracy stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Wyjątki od tej reguły przewiduje rozporządzenie 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., (zwanym dalej rozporządzeniem). W obszarze dotyczącym świadczeń socjalnych realizowanych przez ZFŚS zastosowanie ma wyłączenie określone w § 2 pkt 19 rozporządzenia. Przewiduje on, że podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne nie stanowi przychodu w postaci świadczenia finansowanego ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach ZFŚS. Jest oczywiste, że przepis ten zawiera normę prawa ubezpieczeń społecznych. Nie jest jednak jasne, w jakim stopniu koresponduje on z przepisami prawa pracy, a w szczególności z regulacją zawartą w ustawie z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych - t. jedn.: Dz. U. z 1996 r. Nr 70, poz. 335 ze zm. (zwanej dalej ustawą o ZFŚS).

Sąd Najwyższy dwukrotnie wypowiedział się w przedmiocie obowiązku składkowego świadczeń wypłacanych z ZFŚS. Wspólnym mianownikiem łączącym obie sprawy był zbieżny stan faktyczny. Chodziło o sytuację, gdy pracodawca wypłacał wszystkim zatrudnionym bony świąteczne w równej wysokości. Ocena prawna tego stanu faktycznego nie była tożsama. W wyroku z dnia 16.09.2009 r. (I UK 121/09, OSNP Nr 9-10/2011, poz. 133) Sąd Najwyższy argumentował, że wszystkie (bez wyjątku) ulgowe świadczenia i dopłaty wypłacane z ZFŚS powinny być uzależnione od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej (art. 8 ust 2 ustawy o ZFŚS). Dlatego należności

wypłacone z pominięciem tej zasady nie mogą być oceniane w sensie prawnym jako świadczenie socjalne, a w konsekwencji nie korzystają z uprawnień przyznanych przez system ubezpieczeń społecznych. Sąd Najwyższy konkludował, że bono towarowe wydane w jednakowej wartości są świadczeniem dodatkowym pracodawcy, a nie wypłatą z ZFŚS. W kolejnym rozstrzygnięciu Sąd Najwyższy (Wyrok SN z 20.06.2012 r., I UK 140/12, Lex nr 1211542) zawarł bardziej rozbudowane rozważania. Wskazał, że § 2 ust 1 pkt 19 rozporządzenia wskazuje źródło finansowania świadczeń, ale również odnosi się do zasad ich wypłaty. Użyty w rozporządzeniu zwrot „w ramach ZFŚS” koresponduje z ustawą o ZFŚS, ale również z regulaminem ustanawiającym zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń. Mając na względzie, że w przedmiotowej sprawie pracownicy mieli podobną sytuację materialną i rodzinną, Sąd Najwyższy uznał, że nie doszło do uchybienia art. 8 ust 1 ustawy o ZFŚS. Wskazał jednak, że naruszenie (nawet za zgodą zakładowej organizacji związkowej), określonego w regulaminie trybu rozpatrywania indywidualnych wniosków pracowników jest sprzeczne z przepisem art 8 ust 2 ustawy o ZFŚS. Oznacza to, że sporne świadczenia zostały wprawdzie wypłacone z ZFŚS, lecz nie na warunkach wynikających z regulaminu, a zatem nie mogą być uznane za świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach ZFŚS, w rozumieniu § 2 pkt 19 rozporządzenia.

W orzecznictwie Sądów Apelacyjnych można odnotować odmienne zapatrywanie (Wyrok SA we Wrocławiu z 11.01.2012 r., III AUa 1421/11, Lex nr 1109998; wyrok SA we Wrocławiu z 10.01.2012 r., III AUa 1480/11, Lex nr 1124833). Wprawdzie zostało ono przedstawione w stanie faktycznym, w którym wydawanie przez pracodawcę bonów świątecznych zostało zróżnicowane ze względu na sytuację rodzinną i majątkową uprawnionych, jednak sądy te kategorycznie przyjęły, że uprawnienia kontrolne ZUS ograniczają się do ustalenia, czy w regulaminie istnieje podstawa do sfinansowania tego typu świadczeń oraz do zweryfikowania, czy wypłacone świadczenia zostały sfinansowane ze środków ZFŚS. Sąd Apelacyjny we Wrocławiu podkreślił, że organ rentowy nie ma uprawnień do ingerencji w zasady podziału bonów świątecznych, a w szczególności do oceny, czy zachowano kryterium materialne, życiowe i rodzinne.

Przedstawiony przegląd orzecznictwa wizualizuje istniejące rozbieżności. Uwzględniając, że w przedmiotowej sprawie przedmiotem zaskarżonych decyzji były świadczenia wypłacone zdecydowanej większości pracowników w równych kwotach istotne jest przesądzenie, która z zaprezentowanych wykładni jest prawidłowa. Niezbędne jest odkodowanie relacji występujących między przepisem art. 8 ust 2 ustawy o ZFŚS i § 2 ust 1 pkt 19 rozporządzenia.

Po pierwsze, nie można stracić z pola widzenia, że ustawa o ZFŚS i rozporządzenie zawierają hipotezy norm pochodzące z różnych gałęzi prawa. Oznacza to, że mogą one korespondować ze sobą jedynie częściowo, a więc pozostawać ze sobą w stosunku interferencji. Autonomia prawa ubezpieczeń społecznych może korygować znaczenie konstrukcji prawnych właściwych prawu pracy. Wystarczy wspomnieć, że normy regulujące to prawo muszą mieć charakter bezwzględnie obowiązujący i nie zawierający elementu uznaniowego i ocenego (S. Płażek, Autonomia prawa ubezpieczenia społecznego, [w:] Problemy prawa ubezpieczeń społecznych, red. B. Wagner, Kraków 1996, s. 52.). Implikuje to, że w prawie ubezpieczeń społecznych wykładni przepisów należy dokonywać w sposób ścisły, przy użyciu językowych dyrektyw interpretacyjnych (Wyrok SN z 9.11.1999 r., II UKN 187/99, OSNAPiUS Nr 4/2001, poz. 121; wyrok SN z 16.08.2005 r., I UK 378/04, OSNP Nr 13-14/2006, poz. 218). Wyznacza to w zasadzie prymat wykładni językowej w odniesieniu do pozostałych metod analizy przepisów. W rezultacie zawodne jest stosowanie wykładni systemowej, historycznej lub celowościowej (Uchwała składu Siedmiu Sędziów SN z 11.12.2008 r., I UZP 6/08, OSNP Nr 9-10/2009, poz. 120).

Po drugie, oceniając zakres zwolnienia z obowiązku opłacenia składki na ubezpieczenie społeczne należy uwzględnić różnorodność stanów faktycznych. Widoczne jest to na przykładzie przytoczonych rozstrzygnięć Sądu Najwyższego i Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu oraz przedmiotowej sprawy. Odmienne konkluzje można wyprowadzić w sytuacji, gdy pracodawca wypłaca wszystkim pracownikom świadczenie w identycznej wysokości, a inne, gdy stosuje określone kryterium, które w mniejszym lub większym stopniu nawiązuje do przepisu art. 8 ust 1 ustawy o ZFŚS.

Po trzecie, nie można abstrahować od różnorodności świadczeń realizowanych przez ZFŚS. O ile § 2 pkt 19 rozporządzenia posługuje się wyłącznie terminem „świadczenie”, o tyle ustawa o ZFŚS zawiera kalibrację tego pojęcia.

W wyroku z dnia 23.10.2008 r. (II PK 74/08, OSNP Nr 7-8/2010, poz. 287) Sąd Najwyższy przyjął, że kryteria socjalne, o których mowa w art. 8 ust. 1 ustawy o ZFŚS, odnoszą się jedynie do przyznawania ulgowych świadczeń i usług, nie dotyczą natomiast innych świadczeń i usług, o których mowa w art. 2 pkt 1 tej ustawy. W uzasadnieniu podkreślił, że kryteria socjalne dotyczą przyznawania ulgowych usług i świadczeń, zaś inne przepisy ustawy (art. 8 ust 2 i art. 2 pkt 1) pomijają przymiotnik „ulgowy”. Wskazał, że trudno założyć, że korzystanie z takich form działalności socjalnej, jak spotkania integracyjne, miałyby być uzależnione od tzw. kryterium socjalnego, czyli od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu. Zaprzeczałoby to istocie tej usługi. Prezentowane stanowisko spotkało się z akceptacją doktryny (I. S., N. spojrzenie na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych w orzecznictwie SN, MoPr Nr (...), s. 288-290). Wypada jednak odnotować, że w przedmiotowej sprawie sporne są wypłaty z okazji Świąt Wielkanocy i Bożego Narodzenia, czyli świadczenia o ulgowym charakterze. Nie można jednak pominąć, że wskazana okoliczność wyznacza na gruncie ustawy o ZFŚS sferę autonomiczności w zakresie gospodarowania środkami Funduszu.

Po czwarte, podkreślenia wymaga, że kryteria socjalne wymienione w art. 8 ust 1 ustawy o ZFŚS nie pozostają względem siebie w koniunkcji, ani w alternatywie. Tezy takiej nie można wyprowadzić na podstawie treści językowej i wykładni systemowej przepisu. Wydaje się, że redakcyjna kolejność kryteriów socjalnych ma charakter przypadkowy, a ustawodawca nie przywiązuje do niej wagi. Doniosłości konkretnych kryteriów należy poszukiwać w istocie poszczególnych świadczeń. To charakter usługi wyznacza czy decydującym do jej przyznania okaże się sytuacja życiowa, rodzinna, czy też materialna. Kryteria socjalne w procesie redystrybucji środków funduszu nie konkurują ze sobą. Ich relacja polega na wzajemnym uzupełnianiu się. Oznacza to, że przywiązywanie nadmiernej wagi do kryterium majątkowego może okazać się zawodne. W tym kontekście należy postrzegać stanowisko Sądu Najwyższego wyrażone w wyroku z dnia 20.06.2012 r. Przyjął on, że zbieżność majątkowa i rodzinna pracowników uzasadniała wypłatę bonów świątecznych w jednakowej wysokości. Zastrzegł, że nie doszło w tym wypadku do naruszenia przepisu art. 8 ust 1 ustawy o ZFŚS. Odrzucić zatem należy zapatrywanie, zgodnie z którym wszystkie kryteria socjalne muszą wystąpić równocześnie (tak: SA w B. w wyrokach z dnia 7 marca 2013 r., III AUa 922/12, Lex nr 1293581; z dnia 27 lutego 2013 r., III AUa 920/12, Lex nr 1289388).

Po piąte, wykładnia porównawcza pozwala na wygenerowanie wspólnej funkcji rozporządzenia i ustawy o ZFŚS. Świadczenia wypłacane z funduszu nie konwenują z odpłatnością za pracę. Stanowią realizację postulatu ochrony interesów socjalnych pracowników (art. 16 k.p. i art. 94 pkt 8 k.p.). Podobnie zwolnienie tych należności z obowiązku składowego zostało podyktowane brakiem związku pomiędzy przychodem a realizacją zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Znaczy to tyle, że cecha ta może być miarodajna w procesie kwalifikacji.

Po szóste, należy uwzględnić, że gospodarowanie ZFŚS dopuszcza autonomiczność obranych rozwiązań. Zastrzeżono udział związku zawodowego lub przedstawiciela załogi w rozdziale zgromadzonych zasobów. Rozporządzenie natomiast zdeterminowane jest odmienną, władczą relacją. Organ rentowy jednostronnie, w drodze decyzji administracyjnej, określa, czy wypłacone świadczenie stanowi postawę wymiaru składki na ubezpieczenie społeczne. Wydaje się, że aspekt ten był wyznacznikiem stanowiska Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu.

Sumą tych rozważań jest teza o samodzielności normatywnej przepisów ustawy o ZFŚS i rozporządzenia. Jest jasne, że kreowane w tych aktach prawnych konstrukcje pozostają w relacji zależności, jednak jej stopień nie jest klarowny. Zakreślony temat badawczy skłania do zastosowania zabiegu polegającego na weryfikacji treści § 2 pkt 19 rozporządzenia w odniesieniu do postanowień ustawy o ZFŚS. W trakcie tego procesu myślowego konieczne jest uwzględnienie wniosków wynikających z dyrektyw kierunkowych.

Odkodowanie użytej w § 2 pkt. 19 rozporządzenia aparatury pojęciowej wymaga zasygnalizowania kilku spostrzeżeń. Mając na uwadze właściwości prawa ubezpieczeń społecznych zasadne jest skupienie się na językowych dyrektywach interpretacyjnych. Lektura tekstu normatywnego prowadzi do wniosku, że przepis nie wiąże „celu socjalnego” ze świadczeniem, ale z aspektem gromadzenia zasobów funduszu. Mowa jest o „środkach przeznaczonych na cele socjalne”. Jest to zrozumiałe, jeżeli uwzględni się, że posłużono się terminem „cel socjalny”, który jest nieznanym ustawie o ZFŚS. Wspomina ona wprawdzie o „świadczeniach socjalnych” oraz „działalności socjalnej”, jednak nie jest

jasne, czy cel socjalny należy utożsamiać z przedmiotem przeznaczenia środków, czy też z kryteriami warunkującymi ich przyznanie. Wydaje się, że cel socjalny, w rozumieniu § 2 pkt 19 rozporządzenia, jest równoważny działalności socjalnej, którą definiuje art. 2 pkt. 1 ustawy o ZFŚS. Decyduje o tym kontekst w jakim posłużono się tym terminem.

Problematyczne jest także zestawienie zwrotów „środków przeznaczonych na cele socjalne” i „w ramach ZFŚS”. Przyjmując za wyznacznik racjonalność ustawodawcy zrozumiałe jest, że obie części przepisu nie mogą mieć tego samego zakresu desygnatów. Pozwala to na podkreślenie ujęcia celowościowego i organizacyjnego. Zwolnione z obowiązku składkowego są świadczenia przeznaczone na cel socjalny, a jednocześnie wypłacone w ramach organizacyjnych ZFŚS. Oznacza to, że czynniki celowościowy i organizacyjny mogą pozostawać w stosunku krzyżowania. Mogą istnieć środki wyodrębnione na cele socjalne, ale nie rozdzielane w ramach ZFŚS, nie jest jednak pewne, czy może zaistnieć sytuacja biegunowa. Wydaje się, że Sąd Najwyższy w wyrokach z dnia 16.09.2009 r. i z dnia 20.06.2012 r. ją dopuścił. Polega ona na przyjęciu, że świadczenie jest wypłacone w strukturze ZFŚS, jednak nie ma charakteru socjalnego. Różnica stanowisk zaprezentowanych w obu wyrokach polega na tym, że w pierwszym rozstrzygnięciu nie uwzględniono czynnika organizacyjnego, koncentrując się wyłącznie na kryteriach socjalnych. W drugim zaś przypisano terminowi „w ramach” dychotomiczną treść (zgodność z ustawą o ZFŚS, ale również z regulami porządkowymi określonymi w regulaminie). Oba stanowiska nie są trafne. Pierwsze abstrahuje od dwoistości (celowościowej i organizacyjnej) charakteryzującej § 2 pkt 19 rozporządzenia, drugie zaś, nie uwzględnia paralelnej konstrukcji przepisu. Czynniki celowościowy koncentruje się nie na redystrybucji środków, ale na ich wyodrębnieniu. Wskazuje na to jednoznacznie termin „ze środków przeznaczonych na cele socjalne”. W tym kontekście należy postrzegać znaczenie określenia „w ramach ZFŚS”. Ta opcja interpretacyjna koresponduje ze stanowiskiem Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu, jednak prowadzi niekiedy do rozbieżnych wniosków. Inaczej rzecz ujmując, § 2 pkt. 19 rozporządzenia zwalnia z obowiązku opłacenia składki wszystkie świadczenia, które, po pierwsze, pochodzą ze środków przeznaczonych przez pracodawcę na cele socjalne, po drugie, nie ma co do zasady znaczenia, czy zostały one redystrybuowane w oparciu o kryteria określone w art. 8 ust 1 ustawy o ZFŚS, po trzecie, następuje to pod warunkiem, że zgromadzenie i wydatkowanie środków nastąpiło w obrębie funkcjonowania ZFŚS. W tym ostatnim wypadku nie ma znaczenia, czy pracodawca zastosował reguły wydatkowania zasobów nakreślone w regulaminie. Termin „w ramach” odnosi się do instytucji ZFŚS, a nie do złożonych reguł rozdzielania środków. Istotne jest wyłącznie to, czy funkcjonalnie można przypisać świadczenie do działalności ZFŚS.

Możliwa jest jednak odmienna interpretacja § 2 pkt 19 rozporządzenia. Akcentuje ona związek między określeniami „świadczenia finansowane” i „w ramach ZFŚS”. Zabieg ten pozwala na pominięcie wskazanych powyżej językowych niejednoznaczności. Przyjęcie takiej optyki sprawia, że zwolnione z obowiązku składkowego są jedynie te świadczenia, które aksjologicznie i strukturalnie mieszczą się w działalności ZFŚS. Wydaje się, że wykładni tej hołduje Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 20.06.2012 r. Dlatego interpretując § 2 pkt 19 rozporządzenia rozróżnia źródło finansowania świadczeń (świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne) i zasady ich redystrybucji (w ramach ZFŚS). Przyjęcie takiego zapatrywania *prima facie* wydaje się być prawidłowe, ale po bliższym oglądzie nasuwają się istotne zastrzeżenia. Po pierwsze, stanowisko to nadmiernie akcentuje zwrot „w ramach ZFŚS”, marginalizując początkową część przepisu. Po drugie, pogląd ten zakłada, że określenie „w ramach ZFŚS” ma ekstensywny zakres desygnatów, czyli obejmuje zarówno konieczności stosowania kryteriów socjalnych oraz zachowanie reguł (ustawowych i regulaminowych) dystrybucji środków funduszu. W tym ujęciu, stanowisko Sądu Najwyższego eksponuje koniunkcję czynników odnoszących się do wartości (kryteria socjalne) i sfery organizacyjnej ZFŚS. Prowadzi to do konkluzji, że naruszenie procedury wypłaty świadczeń (nawet określonej w regulaminie) dyskwalifikuje je w świetle zwolnienia przewidzianego w § 2 pkt. 19 rozporządzenia. Wydaje się, że *de nomine* określenie „w ramach ZFŚS” nie pozwala na tak daleko idącą konstatację.

Definiując zwrot „w ramach ZFŚS” nie można odrywać się od całości przepisu i nadawać mu heterotelicznego znaczenia. Jest jasne, że pomiędzy określeniem „świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne” a zwrotem „w ramach ZFŚS” istnieje wektor zależności. Wykładnia afirmatywna przepisu nakazuje przyjąć, że ustawodawca wyróżnił dwie sfery, pierwszą, wskazującą na cel wypłacanych świadczeń i drugą, korespondującą z organizacyjnym aspektem gospodarowania zgromadzonymi środkami. Przyjęcie, że określenie

„świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne” jest odpowiednie dla pierwszej sfery, a zwrot „ w ramach ZFŚS” licuje z drugą, jest miarodajne, gdyż oznacza zachowanie równowagi koniecznej przy wykładni złożonego tekstu prawnego. Motyw ten wpisuje się w postulat prymatu interpretacji językowej przepisów prawa ubezpieczeń społecznych. Do kontestowania poglądu Sąd Najwyższy upoważniają również inne argumenty. Działanie ZFŚS charakteryzuje się znaczną autonomicznością. Nie dotyczy to wyłącznie wytyczenia celu wydatkowania zgromadzonych środków, ale również obrania kryteriów i wyznaczenia procedury ich rozdziału. Prawdą jest, że regulamin ZFŚS jest źródłem prawa pracy, jednak nie można tracić z pola widzenia, że ustawodawca zezwala na dokonywanie rozwiązań korzystniejszych, nawet wbrew postanowieniom zakładowych aktów prawnych. Differentia specifica obu gałęzi prawa nie pozwala na generalne transponowanie złożonego i stymulacyjnego mechanizmu prawnego na grunt regulacji publicznoprawnej. Przyznanie ZUS uprawnień do weryfikowania prawidłowości stosowania kryteriów socjalnych i przestrzegania wewnętrznych trybów jest problematyczne. Po pierwsze, nie przystaje do modelu postępowania administracyjnego zastrzeżonego dla organu rentowego. Jest jasne, że zabieg ten nie zapewni odpowiednich mechanizmów poznawczych. Po drugie, przyznanie ZUS tego typu kompetencji pozostaje w opozycji do charakterystyki przepisów ubezpieczeń społecznych, które powinny stronić od elementu uznaniowego i ocennego. W tym kontekście zapatrywanie wyrażone przez Sąd Apelacyjny we Wrocławiu nie jest pozbawione racji.

Zestawienie wszystkich wątków i wypracowanie zwartej i logicznej wykładni, wobec językowej i systemowej niejednoznaczności § 2 pkt 19 rozporządzenia, jest trudne. Wydaje się jednak, że przepis ten zwalnia z obowiązku składkowego wszystkie świadczenia przeznaczone na jedną z form działalności socjalnej (art. 2 pkt 1 ustawy o ZFŚS), pod warunkiem wydatkowania ich ze środków zgromadzonych przez ZFŚS. Oznacza to, że ZUS ma prawo kontrolować, po pierwsze, czy świadczenia zostały wydatkowane na usługi świadczone przez pracodawców na rzecz różnych form wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, opieki nad dziećmi w żłobkach, klubach dziecięcych, 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, po drugie, czy świadczenia te zostały sfinansowane ze środków wyodrębnionych w ramach ZFŚS.

Przedstawiony pogląd nie oznacza, że zaskarżone przez (...) Spółka z o.o. decyzje ZUS są nieprawidłowe. Decydujące znaczenie ma jeszcze jedna okoliczność. Stanowisko, że ZUS nie ma uprawnień do ingerencji w zasady podziału należności wypłacanych przez ZFŚS, nie może zostać przyjęte bezwarunkowo. Obowiązek opłacenia składki na ubezpieczenie społeczne odnosi się do przychodu. Wprawdzie pojęcie to nie jest synonimem wynagrodzenia za pracę, jednak analiza całego katalogu wyłączeń z podstawy wymiaru składek, pozwala na przyjęcie, że ustawodawca nie dostrzega potrzeby ich pobrania od świadczeń, których natura abstrahuje od cechy odpłatności za pracę. Aspekt ten, obok oceny czy środki zostały wydatkowane na jeden z przejawów działalności socjalnej i czy pochodziły z ZFŚS, wyznacza inną płaszczyznę kontrolną ZUS. Oznacza to, że organ rentowy może również weryfikować, czy dokonana wypłata w istocie nie stanowi odpłatności za pracę, a zatem nie spełnia funkcji wynagrodzenia (na ten aspekt zwrócono uwagę w orzecznictwie Sądów Apelacyjnych – zob. wyrok SA w Warszawie z dnia 21 marca 2013 r., III AUa 1888/12, Lex nr 1306074; wyrok SA w Warszawie z dnia 21 marca 2013 r., III AUa 1887/12, Lex nr 1306073; wyrok SA w Białymstoku z dnia 27 lutego 2013 r., III AUa 919/12, Lex nr 1293580; wyrok SA w Szczecinie z dnia 14 lutego 2013 r., III AUa 726/12, Lex nr 1289581). Przyjęcie, że pracodawca wypłacając świadczenie kierował się tym celem, uzasadnia uwzględnienie jego wartości w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Kwalifikacja ta należy do trudnych, jeżeli uwzględni się, że pracodawca będzie zmierzał do ukrycia prawdziwego stanu rzeczy. Stosowanie pozornych kryteriów socjalnych może zostać zdemaskowane jedynie przy uwzględnieniu wszystkich istotnych uwarunkowań sprawy.

W przedmiotowej sprawie należy podkreślić kilka okoliczności faktycznych. Wprawdzie apelujący wprowadził próg, który uzależniał wysokość wypłacanych świadczeń, jednak wskaźnik ten nie miał wpływu na zróżnicowanie wartości należności. Słusznie Sąd pierwszej instancji zwrócił na tą zależność uwagę. W okolicznościach faktycznych sprawy należy przyjąć, że obrana przez skarżącego konstrukcja redystrybucji świadczeń socjalnych w ramach ZFŚS była jedynie pozorem mającym ukryć faktyczny zamiar i cel pracodawcy. Nie jest rolą ZFŚS zastępować pracodawcy w zakresie wypłaty wynagrodzenia za pracę. W tym kontekście należy wskazać, że (...) Spółka z o.o. poprzestawał

jedynie na dochodach osiągniętych przez pracowników. Uwzględniając, że podstawę do ustalenia wysokości świadczeń wypłacanych z ZFŚS stanowiło przeciętne miesięczne wynagrodzenie w gospodarce narodowej za rok ubiegły, a także to, że przekroczenie tego progu powodowało jedynie 20% zmniejszenie wysokości należności, staje się oczywiste, że pułap ten został ustalony jedynie w celu ukrycia wynagrodzeniowego charakteru dokonywanych wypłat. Upewniają w tym przekonaniu również inne okoliczności faktyczne sprawy. Nie można tracić z pola widzenia, że siatka wynagrodzeń obowiązująca w (...) Spółka z o.o. sprawiała, że wszyscy pracownicy znajdowali się poniżej ustalonego progu. Należy również zauważyć, że w tym kontekście znaczące jest określenie tylko jednego limitu dochodowego (uzależnionego wyłącznie od wysokości wynagrodzenia pracownika). Jeżeli uwzględni się, że pracownicy młodociani (mający prawo do niższego wynagrodzenia) otrzymywali znacznie niższe świadczenia, staje się jasne, że system wypłaty świadczeń z tytułu Świąt Wielkanocnych i Świąt Bożego Narodzenia w istocie stanowił ukryty sposób wynagradzania pracowników. Przyjęcie takiego wniosku oznacza, że przychody takie nie mogą być zakwalifikowane jako świadczenia socjalne w rozumieniu § 2 pkt 19 rozporządzenia. W rezultacie nie powinny korzystać z preferencyjnego zwolnienia z obowiązku składkowego. Odnosząc się do zarzutów zgłoszonych w apelacji należy stwierdzić, że zarzut naruszenia przepisu § 2 pkt 19 rozporządzenia, a w konsekwencji art. 8 ust 1 ustawy o ZFŚS z tych przyczyn nie jest trafny.

Dlatego Sąd Apelacyjny nie podzielił stanowiska apelacji i zgodnie z przepisem art. 385 k.p.c. orzekł jak w sentencji. O kosztach procesu za drugą instancję Sąd rozstrzygnął stosując regułę określoną w art. 102 k.p.c.