



Sygn. akt I UK 202/13

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 8 stycznia 2014 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Krzysztof Staryk (przewodniczący)

SSN Beata Gudowska (sprawozdawca)

SSN Zbigniew Korzeniowski

w sprawie z odwołania Przedsiębiorstwa Wodociągów i Kanalizacji Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w R.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w R.
z udziałem zainteresowanych: M. A.i innych, o wysokość składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 8 stycznia 2014 r.,
skargi kasacyjnej Przedsiębiorstwa Wodociągów i Kanalizacji Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w R. od wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 10 grudnia 2012 r.,

oddala skargę.

Uzasadnienie

Decyzją z dnia 10 września 2010 r., zmienioną decyzją z dnia 21 października 2010 r., Zakład Ubezpieczeń Społecznych, Oddział w R. dokonał przypisu składek na ubezpieczenia społeczne w kwocie 154.410,83 zł, na

ubezpieczenie zdrowotne w kwocie 38.895,64 zł, na Fundusz Pracy w kwocie 12.228,13 zł oraz na Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych w kwocie 499,10 zł od płatnika - Przedsiębiorstwa Wodociągów i Kanalizacji, Spółki z o.o. w R. za kwiecień i grudzień 2007 r., marzec i grudzień 2008 r., kwiecień i grudzień 2009 r. oraz kwiecień 2010 r. Składki zostały wyliczone od wartości przekazanych pracownikom z okazji świąt Bożego Narodzenia i Wielkanocy bonów towarowych sfinansowanych z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, ze względu na niezastosowanie przy ich przyznaniu kryterium socjalnego.

Wyrokiem z dnia 19 sierpnia 2011 r. Sąd Okręgowy, Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w G., zmienił tę decyzję, obniżając wysokość należnych składek na Fundusz Ubezpieczeń Społecznych do kwoty 13.484,81 zł, na Fundusz Ubezpieczenia Zdrowotnego do kwoty 2.852,59 zł, na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych do kwoty 978,69 zł, a w pozostałej części odwołanie oddalił. Przyjął, że zgodnie z § 3 regulaminu zakładowego funduszu świadczeń socjalnych Przedsiębiorstwa Wodociągów i Kanalizacji, Spółka z o.o. w R., przyznawanie ulgowych świadczeń oraz wysokość dopłat z funduszu uzależniona jest od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej, tymczasem członkowie komisji socjalnej przy przydziale bonów i paczek świątecznych dokonali podziału pracowników na grupy ze względu na osiągnięte zarobki, tj. członków zarządu, kierowników poszczególnych działów i komórek organizacyjnych i prokurentów oraz pozostałych pracowników. Z ustaleń Sądu wynika, że przy przyznawaniu bonów i paczek pracodawca nie żądał oświadczeń o kwocie dochodu na jednego członka rodziny pracownika, gdyż prowadził i aktualizował bazy danych o dofinansowaniu wypoczynku swojego i dzieci co najmniej raz na dwa lata. Sąd uznał za niezgodne z regulaminem przyznanie bonów o jednakowej wartości 100 zł w kwietniu 2007 r. oraz w odniesieniu do bonów wydanych w grudniu 2007, 2008 i 2009 r. niektórym pracownikom nowo przyjętym. Odmiennie ocenił świadczenia, które komisja przyznała w najwyższej wysokości pracownikom wielodzietnym i tym, w których rodzinach są osoby niepełnosprawne, wydzielonym do czwartej grupy uprawnionych, jednakowo traktując pozostałe wypadki świadczeń. W ocenie Sądu, nie było podstaw do stwierdzenia, że płatnik nie zastosował kryterium socjalnego w

przypadkach, w których przyznał boni i paczki o różnej wartości grupom pracowników wyodrębnionym jako członkowie zarządu, kierownicy i prokurenci oraz pozostali. Podział na te grupy wiązał się z wysokością uzyskiwanego dochodu u pracodawcy, a w ramach poszczególnych grup pracownicy osiągnęli zarobki o zbliżonej wysokości. Ze względu na powszechność tego świadczenia oraz niewysoką wartość bonów przypadających dla jednego pracownika, wystarczające do spełnienia warunku uzależnienia wysokości tych świadczeń od sytuacji materialnej pracownika było uwzględnienie dochodów uzyskiwanych wyłącznie w spółce.

Wyrokiem z dnia 10 grudnia 2012 r. Sąd Apelacyjny, Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych uwzględnił apelację organu rentowego i zmienił wyrok Sądu pierwszej instancji w punktach 1 i 3, oddalając odwołanie. Przejął ustalenia faktyczne tego Sądu, uznał, że zastosował odpowiednie przepisy, jednak nie podzielił oceny zebranego materiału i wniosków końcowych. Stwierdził, że płatnik nie zastosował § 3 regulaminu zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, uzależniającego przyznawanie ulgowych świadczeń oraz wysokość dopłat z Funduszu od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej. Odpowiadało temu tylko dodatkowe wprowadzenie kategorii pracowników wielodzietnych i posiadających na utrzymaniu osoby niepełnosprawne, lecz nie uzależnienie wartości bonów przyznanych pracownikowi od jego przynależności do grupy zarobkowej ani wyodrębnionej grupy osób zatrudnionych w danym roku kalendarzowym. W konsekwencji wartość świadczeń nie może być wyłączona z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Skarga kasacyjna płatnika, dotycząca wyroku Sądu Apelacyjnego w części obejmującej oddalenie odwołania, zawierała wniosek o jego uchylenie w tej części i orzeczenie co do istoty sprawy przez oddalenie apelacji organu rentowego. Została oparta na podstawie naruszenia prawa materialnego przez błędną wykładnię - art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r., poz. 592 ze zm.), polegającą na przyjęciu, że podział wszystkich pracowników na grupy w celu zróżnicowania świadczeń z funduszu w postaci bonów towarowych i paczek świątecznych w oparciu o poziom

dochodów właściwy dla określonej kategorii stanowisk, liczbę dzieci na utrzymaniu oraz występowanie niepełnosprawności, nie stanowi przyznania świadczenia według kryterium socjalnego, oraz art. 8 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych polegającą na przyjęciu, że kryterium socjalne dotyczy wszystkich świadczeń i usług z funduszu świadczeń socjalnych, w tym także świadczeń o charakterze powszechnym i nieulgowym, takich jak np. paczki i bony towarowe z okazji świąt. Skarżący zarzucił przyjęcie zwężającej wykładni § 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 ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.) w związku z art. 84 i 217 Konstytucji RP przez przyjęcie, że w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe uwzględniane są tylko te świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne, które zostały przyznane z zachowaniem kryterium socjalnego. Taka wykładnia – w jego ocenie – prowadzi do nieuzasadnionego rozszerzenia podstawy wymiaru obciążeń publicznych, skutkującego niezgodnym z art. 84 Konstytucji nałożeniem na podmioty prywatne ciężarów publicznych nie znajdujących podstawy w przepisach ustawowych i doprecyzowujących je przepisach rozporządzeń. Podniósł, że nigdy nie przyznano bonów i paczek wszystkim grupom pracowników w jednakowej wysokości, a ta była różnicowania i zmienna w poszczególnych latach, w zależności od kondycji finansowej przedsiębiorstwa i zasobów jakimi dysponował fundusz. Świadczenia te miały charakter powszechny; przyznawane były wszystkim pracownikom, a w celu uzależnienia ich wysokości od sytuacji osoby uprawnionej wszyscy uprawnieni byli dzieleni na grupy przez komisję do spraw socjalnych, która kierowała się kryterium socjalnym. Wyodrębnienie 4 - 5 grup pracowników następowało ze względu na wysokość dochodu pracownika w zakładzie, liczbę dzieci, niepełnosprawność, a czasem także ze względu na staż pracy. Zdaniem skarżącego, sposób rozumienia kryterium socjalnego jako zależności od dochodu przypadającego na członka rodziny, a nie dochodu pracownika u danego pracodawcy, nie ma potwierdzenia w brzmieniu art. 8 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Podkreślił, że o sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej uprawnionego do świadczeń może decydować bardzo wiele zmiennych, a uwzględnienie ich

wszystkich przez pracodawcę jest niemożliwe ze względu na ogromne bogactwo różnych przypadków i sytuacji, które przynosi życie.

Dobór stosownych kryteriów przyznawania świadczeń socjalnych powinien być adekwatny do ich rodzaju i proporcjonalny do jego istotności (mierzonej wartością świadczenia) i celu. Świadczenie z funduszu w postaci bonów i paczek świątecznych ma charakter powszechny i nie ma znaczącej wartości, więc do jego przyznawania można było zastosować kryteria oceny sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej uprawnionych osób mniej rygorystyczne niż w przypadku innych świadczeń socjalnych.

W ocenie skarżącego, Sąd Apelacyjny nie ocenił charakteru świadczeń z zakładowego funduszu socjalnego przyznawanych w formie bonów i paczek świątecznych z punktu widzenia ich ulgowego lub nieulgowego charakteru. W uzasadnieniu wyroku z dnia 23 października 2008 r., II PK 74/08, Sąd Najwyższy przyjął, że nie wszystkie świadczenia finansowane z funduszu mają charakter ulgowy, a obowiązek stosowania kryterium socjalnego dotyczy wyłącznie tych świadczeń i usług, które należą do kategorii świadczeń i usług ulgowych, a do pozostałych świadczeń i usług kryterium socjalne może być stosowane jedynie fakultatywnie. Błędnie zatem przyjął, że z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wyłączone są jedynie świadczenia przyznawane z zachowaniem kryterium socjalnego. Oznacza to w praktyce, że np. świadczenia w postaci imprez integracyjnych (do których zgodnie z powołanym orzeczeniem nie stosuje się kryterium socjalnego) w każdym przypadku objęte byłyby obowiązkiem odprowadzenia przez pracodawcę składek na ubezpieczenia społeczne.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną organ rentowy wniósł o jej oddalenie i zasądzenie kosztów postępowania według norm przepisanych.

Sąd Najwyższy zważył co następuje:

Zasada ustalania wysokości składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i chorobowe polega na odniesieniu się do wysokości bazowej, którą – zgodnie z art. 18 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585 ze zm.) – stanowi

przychód zdefiniowany w art. 4 pkt 9 ustawy jako przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych. Stosownie do art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.), przychód, którego źródłem jest stosunek pracy, obejmuje – jak stanowi art. 12 ust. 1 tej ustawy – wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze lub 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.

Podstawy wymiaru składek nie stanowią pewne rodzaje przychodów, które – na podstawie upoważnienia z art. 21 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych – określa w drodze rozporządzenia minister właściwy do spraw zaopatrzenia społecznego. W czasie objętym zaskarżoną decyzją obowiązywało rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w brzmieniu nadanym od dnia 30 stycznia 2004 r. (Dz.U z 2004 r. Nr 14, poz. 124), odnoszącym się do składek należnych za okres po dniu 1 stycznia 2004 r., wyłączające w § 2 ust. 1 pkt 19 z podstawy wymiaru składek świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych.

Stosownie do art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r. poz. 592 ze zm.), pracodawcy tworzą zakładowe fundusze świadczeń socjalnych przeznaczone na finansowanie działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania z Funduszu, na dofinansowanie zakładowych obiektów socjalnych oraz na tworzenie zakładowych żłobków, klubów dziecięcych, przedszkoli oraz innych form wychowania przedszkolnego. Finansowanie działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania z funduszu polega na świadczeniu przez pracodawców usług na rzecz różnych form wypoczynku,

działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, opieki nad dziećmi w żłobkach, klubach dziecięcych, sprawowanej przez dziennego opiekuna lub nianię, w 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 (art. 2 pkt 1 ustawy). Nie każde świadczenie wydatkowane z funduszu świadczeń socjalnych jest przychodem pracownika. Także w zakresie działalności socjalnej można wydzielić taką, która nie stanowi przysporzenia majątkowego na rzecz pracownika, nadającego się do obciążenia daniną publiczną. Dotyczy to imprez integracyjnych, akcji turystycznych, imprez kulturalnych i sportowych itp. O tego rodzaju działalności socjalnej Sąd Najwyższy rozstrzygał w powołanym w skardze kasacyjnej wyroku z dnia 23 października 2008 r., II PK 74/08 (OSNP 2010 nr 7-8, poz. 88).

Wyłączenie niektórych przychodów z oskładkowania wynika z zastosowania prawidłowych kryteriów ich przyznania, więc przytoczenie omawianych przepisów miało na celu wykazanie, że – według ich brzmienia – chodzi o środki przeznaczone na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Świadczenia otrzymane przez pracownika w związku z finansowaniem działalności socjalnej, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych określone zostały jako świadczenia pieniężne oraz rzeczowe. Bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi nie są świadczeniami rzeczowymi wolnymi od podatku dochodowego (art. 21 ust. 1 pkt 67 ustawy). Świadczenia takie nie mogą być inaczej kwalifikowane jako przychód podlegający składce na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne. W ustawie o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, w art. 8 ust. 1 i 2 postanowiono, że zasady przeznaczania środków funduszu na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej określa pracodawca w regulaminie, przy czym zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z funduszu, zobowiązany jest określić z uwzględnieniem ust. 1 tego przepisu, stanowiącego, 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. Tylko boni towarowe przyznawane z okazji świąt Bożego Narodzenia i Wielkanocy, sfinansowane z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, przyznawane według takich kryteriów mają charakter świadczeń przeznaczonych na cele socjalne, które nie podlegają składce ubezpieczeniowej.

Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych nie jest przeznaczony wyłącznie dla pracowników pozostających w szczególnie trudnej sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej. Krąg podmiotów uprawnionych w zasadzie jest większy od osób zatrudnionych; obejmuje emerytów, rencistów i inne osoby, które określa pracodawca. Poszczególne świadczenia przyznawane mogą być im wszystkim według różnych kryteriów, tyle że o niezaliczeniu do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne decyduje socjalny charakter tych świadczeń wyrażający się zróżnicowaniem ich wartości w zależności od sytuacji majątkowej, rodzinnej i finansowej. Powoływanie się na powszechność świadczeń jest logicznie niespójne z podziałem pracowników na uprawnione grupy.

Trafnie w tym zakresie Sąd Apelacyjny uznał, że podział uprawnionych do spornych świadczeń według wysokości wynagrodzeń uzyskiwanych tylko u płatnika nie uwzględnia socjalnego charakteru przyznawanych im świadczeń. Oczywiście jest, że zarobki osiągnane w spółce, szeregujące pracowników ze względu na zajmowane stanowisko, są tylko jednym z elementów oceny ich sytuacji socjalnej. Właściwym odzwierciedleniem sytuacji majątkowej, rodzinnej i finansowej – i skarżący nietrafnie to kwestionuje – jest wysokość dochodu przypadającego na członka jego rodziny. Ta wartość uwzględnia liczbę pozostających na jego utrzymaniu osób, uzyskiwanie przez pracownika dochodów z innych źródeł, wysokość przychodów osiągnianych przez pozostałych członków rodziny, a więc konkretną jego i jego rodziny sytuację życiową. Dodatkowo może być przyjęte kryterium obrazujące szczególne wypadki niedostatku lub innych szczególnych okoliczności wymagających pomocy socjalnej. Podobne do tego kryterium zastosowane przez komisję socjalną przy podziale bonów jedynie w odniesieniu do grupy pracowników wielodzietnych i mających na utrzymaniu osoby niepełnosprawne i świadczenia przyznane osobom je spełniającym zostały wyłączone z podstawy wymiaru składek.

Wynik wykładni użytego w tekście przepisu pojęcia „świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych” odpowiada brzmieniu § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Stwierdzenie skarżącego, że nigdy nie przyznano bonów i paczek wszystkim grupom pracowników jednakowej wartości nie jest wystarczające do wypełnienia tego pojęcia. Zróżnicowanie świadczeń musi odzwierciedlać rzeczywistą sytuację życiową uprawnionego pracownika, a o ich socjalnym charakterze nie świadczy wysokość, lecz kryteria przyznawania.

W orzecznictwie utrwalony jest nietrafnie zwalczany przez skarżącego pogląd, że z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wyłączone są jedynie świadczenia przyznawane z zachowaniem kryterium socjalnego (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 8 maja 2002 r., I PKN 267/01, OSNP 2004 nr 6, poz. 99; z dnia 20 sierpnia 2001 r., I PKN 579/00, OSNP 2003 nr 14, poz. 331; z dnia 16 sierpnia 2005 r., I PK 12/05, OSNP 2006 nr 11-12, poz. 182; z dnia 6 lutego 2008 r., II PK 156/07, OSNP 2009 nr 7-8, poz. 96; z dnia 16 września 2009 r., I UK 121/09, OSNP 2011 nr 9-10, poz. 133 i z dnia 10 września 2013 r., I UK 74/13, niepubl.).

Mając to na względzie, Sąd Najwyższy orzekł, jak w sentencji (art. 398¹⁴ k.p.c.).