



Sygn. akt II UK 92/18

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 2 października 2019 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Jerzy Kuźniar (przewodniczący)

SSN Krzysztof Staryk (sprawozdawca)

SSN Andrzej Wróbel

w sprawie z wniosku E. Sp. z o.o. z siedzibą w P.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w G.
o podstawę wymiaru składek,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 2 października 2019 r.,
skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w (...) z dnia 9 listopada 2017 r., sygn. akt III AUa (...),

oddala skargę kasacyjną.

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 7 sierpnia 2015 r., nr 343, Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G. (dalej również jako: ZUS), działając na podstawie art. 10 ust. 1 i 5 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2013 r., poz. 672 ze zm.) w związku z art. 83d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2015 r., poz. 121 ze zm.), uznał za nieprawidłowe stanowisko zawarte we wniosku z dnia 10 czerwca 2015 r.,

złożonym w dniu 15 lipca 2015 r. przez E. Spółkę z o.o. z siedzibą w P. (dalej również jako: wnioskodawca) w sprawie braku konieczności uwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych kosztów wydatkowanych ze środków zgromadzonych w zakładowym funduszu świadczeń socjalnych na cele uczestnictwa pracowników w ogólnodostępnej jednodniowej wycieczce integracyjnej.

Od powyższej decyzji organu rentowego E. Spółka z o.o. wniosła odwołanie.

W wyroku z dnia 7 czerwca 2016 r., sygn. akt VIII U (...), Sąd Okręgowy – Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w P. „zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że uznał za prawidłowe stanowisko zawarte we wniosku z dnia 10 czerwca 2015 r. E. sp. z o.o. z siedzibą w P. w przedmiocie wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne kosztów udziału w wycieczce integracyjnej, sfinansowanej przez pracodawcę swoim pracownikom ze Środków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych”.

Wyrok Sądu Okręgowego ZUS zaskarżył apelacją. Wyrokiem z dnia 9 listopada 2017 r., sygn. akt III AUa (...), Sąd Apelacyjny w (...) oddalił apelację.

W sprawie ustalono, że E. Spółka z o.o. jest wpisana do rejestru przedsiębiorców KRS pod nr (...). W dniu 11 czerwca 2015 r. spółka ta wniosła do ZUS wnioski o wydanie interpretacji w trybie art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 672 ze zm.) w przedmiocie tego, czy wnioskodawca nie będzie obowiązany do odprowadzenia jakichkolwiek składek na ubezpieczenia społeczne i fundusze celowe (tj. ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych) od kosztów wydatkowanych ze środków zgromadzonych w zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (dalej również jako: ZFŚS) na cel uczestnictwa pracowników wnioskodawcy w ogólnodostępnej jednodniowej wycieczce integracyjnej. Impreza dostępna była na równych zasadach dla wszystkich pracowników spółki. Całkowity koszt uczestnictwa w wycieczce integracyjnej każdego pracownika pokryty zostanie ze środków ZFŚS i będzie stanowić przychód, korzystający z wyłączenia z oskładkowania i nie podlega ubezpieczeniu społecznemu i zdrowotnemu.

Sąd Apelacyjny, powołując się na art. 4 pkt 9, art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz.U. z 2008 r. Nr 164, poz. 1027 ze zm.), art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.) oraz przepisy ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz.U. z 2012 r., poz. 592) uznał, że § 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. z 1998 r. Nr 161, poz. 1106 ze zm.) określił, że nie stanowią podstawy wymiaru składek świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych zawiera definicję legalną działalności socjalnej pracodawcy, podlegającej finansowaniu ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, przy czym jest to definicja węższa, niż zawarta w art. 16 k.p., w którym wskazano, iż pracodawca, stosownie do możliwości i warunków, zaspokaja socjalne, bytowe i kulturalne potrzeby swoich pracowników. Oznacza to, że formy działalności socjalnej zaspokajające socjalne, bytowe i kulturalne potrzeby pracowników mogą być finansowane ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z funduszu uzależnia się od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu. Art. 8 ust. 2 tej ustawy dodatkowo wskazuje, że zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z funduszu oraz zasady przeznaczania środków funduszu na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej określa pracodawca w regulaminie zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Przedmiotowy regulamin stanowi źródło prawa pracy w rozumieniu art. 9 § 1 k.p. i jego przestrzeganie należy do obowiązków pracodawcy jako dysponenta środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Regulamin jako źródło prawa pracy musi być oczywiście

zgodny z przepisami powszechnie obowiązującymi, a zatem także z przepisami ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych.

Według Sądu drugiej instancji z powołanych wyżej przepisów wynika, że wydatkowanie kwot z ZFŚS na wskazany cel może nastąpić bez konieczności badania sytuacji finansowej poszczególnych osób. Regulamin zakładowego funduszu świadczeń socjalnych obowiązujący u wnioskodawcy przewiduje bowiem powszechną dostępność na równych zasadach dla wszystkich pracowników do innych świadczeń niż ulgowe. Kryterium socjalne, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych i związany z nim wymóg badania sytuacji finansowej pracowników należy odnosić jedynie do przyznawania ulgowych świadczeń i usług, nie dotyczą one innych świadczeń i usług, w tym takich, które polegają na umożliwieniu pracownikom uczestnictwa na równych zasadach w imprezie integracyjnej. Organ rentowy zdaje się nie odróżniać pojęcia ulgowych usług i świadczeń z art. 8 ust. 1 tej ustawy, których przyznawanie wymaga zbadania sytuacji życiowej i materialnej pracownika, od działalności socjalnej, którą pracodawca może świadczyć na podstawie art. 2 ust. 1 tej ustawy, na zasadach równego dostępu dla wszystkich pracowników. W kontekście powyższego rozróżnienia przyjąć należy, że organizując masowe imprezy, takie jak wycieczki, spotkania integracyjne, pikniki nie może być uzależnione od tzw. kryterium socjalnego, czyli od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu.

Jeżeli pracownik uczestniczy w tego typu wydarzeniach, to po jego stronie nie pojawia się korzyść w postaci zaoszczędzenia wydatku, a to wyklucza uznanie, że świadczenie jest przychodem ze stosunku pracy w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W konsekwencji Sąd Apelacyjny uznał, że nie jest konieczne uwzględnianie w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych kosztów wydatkowanych ze środków zgromadzonych w Zakładowym Funduszu Świadczeń Socjalnych na cele uczestnictwa pracowników w ogólnodostępnej imprezie integracyjnej.

Powyższy wyrok Sądu Apelacyjnego ZUS zaskarżył skargą kasacyjną. W skardze zarzucono naruszenie:

„a) art. 18 ust. 1 oraz art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w związku z § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe przez błędną wykładnię i uznanie, że koszt wydatkowanych środków zgromadzonych w zakładowym funduszu świadczeń socjalnych na ogólnodostępną wycieczkę integracyjną pracowników bez zastosowania kryterium socjalnego stanowi postawę do wyłączenia wartości tych świadczeń z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne oraz składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych;

b) art. 10 ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej przez zmianę zdarzenia przyszłego wniosku, do przedstawienia którego w sposób wyczerpujący jest wnioskodawca i uznanie, iż wartość finansowanej pracownikom z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych ogólnodostępnej wycieczki integracyjnej nie stanowi przychodu pracowników ze stosunku pracy podczas gdy wnioskodawca przedstawiając zdarzenie przyszłe wskazał jednoznacznie, iż stanowi przychód pracownika ze stosunku pracy i tym samym naruszenie przepisu postępowania, tj. art. 232 k.p.c. *in fine*”.

Skarżący wniósł o uchylenie w całości zaskarżonego wyroku Sądu Apelacyjnego w (...) i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez Sąd pierwszej instancji; ewentualnie - o zmianę zaskarżonego wyroku Sądu Apelacyjnego w (...) oraz poprzedzającego go wyroku Sądu pierwszej instancji i rozstrzygnięcie sprawy co do istoty przez oddalenie odwołania odwołującej się Spółki, a także - o zasądzenie na rzecz pozwanego organu rentowego zwrotu kosztów zastępstwa w postępowaniu kasacyjnym.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Obowiązująca – co do zasady - do dnia 30 kwietnia 2018 r. ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, w art. 10 ust. 1 przewidywała, że przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wnioski o wydanie pisemnej interpretacji co

do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie.

Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. - Przepisy wprowadzające ustawę - Prawo przedsiębiorców oraz inne ustawy dotyczące działalności gospodarczej (Dz.U. z 2018 r., poz. 650) w art. 192 określiła, że traci moc ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, natomiast w art. 196 ust. 1 postanowiła, że do postępowań w sprawach przedsiębiorców wszczętych na podstawie przepisów dotychczasowych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie ustawy, o której mowa w art. 1 ust. 1, stosuje się przepisy dotychczasowe. Nie unormowano wprost kwestii postępowania kasacyjnego, dlatego Sąd Najwyższy uznał, że – w myśl ogólnych reguł dotyczących postępowania w sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych – należy dokonać oceny zarzutów kasacyjnych w oparciu o przepisy zawarte w skardze kasacyjnej. Zwrócić jednak należy uwagę, że Prawo przedsiębiorców wprowadziło nowe instytucje prawne w postaci: objaśnień prawnych oraz utrwalonej praktyki interpretacyjnej. Omawiane przepisy zostały też zmodyfikowane nową treścią art. 83d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych. Szczególnie zgodnie z ust. 2 tego artykułu nie wydaje się interpretacji indywidualnych w zakresie obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym, zasad obliczania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, tych elementów stanu faktycznego, które w dniu złożenia wniosku o interpretację są przedmiotem toczącego się postępowania wyjaśniającego lub kontroli albo gdy w tym zakresie sprawa została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji Zakładu. Co do ewentualnej kontroli ZUS nie ma ustaleń w zaskarżonym wyroku.

Odnosnie do stanu prawnego obowiązującego w 2015 r., gdy została wydana decyzja ZUS w kwestii interpretacji indywidualnej, w kwestii kryteriów przyznawania świadczeń z funduszu świadczeń socjalnych w judykaturze dominował pogląd, zgodnie z którym przyznawanie świadczeń z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych wymagało stosowania kryteriów socjalnych z art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Jak stwierdził Sąd Najwyższy w motywach wyroku z dnia 20 sierpnia 2001 r., I PKN

579/00 (OSNP 2003 nr 14, poz. 331) treść art. 8 ust. 1 ustawy uzasadnia tezę, że pracodawca nie może ustalić w regulaminie warunków korzystania przez osoby uprawnione z usług i świadczeń finansowanych z funduszu według wybranych przez siebie kryteriów, z pominięciem naczelnej zasady wyrażonej w tym przepisie, że przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z funduszu zostały uzależnione wyłącznie od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu. Ustawa o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych nie upoważnia do tworzenia takich zasad podziału funduszu socjalnego, które pozostawałyby w sprzeczności z jej art. 8 ust. 1, ten zaś przepis wyraźnie powiązał zasady korzystania z ulgowych usług i świadczeń z sytuacją życiową, rodzinną i materialną osób uprawnionych. Jest to tzw. kryterium socjalne, którego przyjęcie przez ustawodawcę prowadzi do wniosku, że jest wykluczone przyznawanie ulgowych usług i świadczeń z funduszu ogółowi zatrudnionych w tej samej wysokości, według zasady "każdemu po równo". Pogląd ten był następnie powtarzany w wyrokach Sądu Najwyższego: z dnia 25 sierpnia 2004 r., I PK 22/03, OSNP 2005 nr 6, poz. 80; 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). Podobnie w wyroku z dnia 20 czerwca 2012 r., I UK 140/12 (OSNP 2013 nr 13-14, poz. 160) Sąd Najwyższy wyjaśnił, że przepis § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, wyłączając z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, nie tylko wskazuje źródło finansowania wymienionych świadczeń (fundusz świadczeń socjalnych), lecz także odnosi się do zasad ich wypłacania, skoro są to świadczenia wypłacane pracownikom "w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych". Regulamin zakładowego funduszu świadczeń socjalnych stanowi źródło prawa pracy na podstawie art. 9 k.p. i jest on wiążący nie tylko w zakresie ogólnych zasad (kryteriów) podziału środków funduszu świadczeń socjalnych, ale także w odniesieniu do ustanowionego w nim trybu ich przyznawania pracownikom, uwzględniającego indywidualną ocenę każdego

przypadku według przyjętych kryteriów. O ile zbliżona sytuacja materialna i rodzinna pracowników prowadzi do oceny, że przyznanie im określonych świadczeń (wówczas w rozpatrywanym przypadku bonów z okazji Świąt Bożego Narodzenia i Świąt Wielkiej Nocy) w tej samej wysokości nie narusza art. 8 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, o tyle winna być ona rozpatrywana indywidualnie w sposób przewidziany w regulaminie. Przyznanie zaś świadczenia poza wymaganym trybem - nawet za zgodą organizacji związkowej - oznacza naruszenie przez pracodawcę regulaminu wykorzystania zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, a tym samym naruszenie art. 8 ust. 2 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych.

Odmienny pogląd Sąd Najwyższy wyraził natomiast w wyroku z dnia 23 października 2008 r., II PK 74/08 (OSNP 2010 nr 7-8, poz. 88) stwierdzając, że przepis art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych nie odnosi się do całości działalności socjalnej w rozumieniu art. 2 pkt 1 tej ustawy, a jedynie do ulgowych świadczeń i usług. Uzasadniając swoje stanowisko w tej kwestii Sąd Najwyższy zauważył, że działalność socjalna została zdefiniowana w art. 2 ust. 1 tej ustawy. Według tego przepisu działalność socjalna oznacza usługi świadczone przez pracodawcę na rzecz różnych form krajowego wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, udzielanie pomocy materialnej-rzeczowej lub finansowej, a także zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową. Nie ulega wątpliwości, że działalność w postaci imprez masowych, jak pikniki, "andrzejki", organizowanie wycieczek - mieści się w pojęciu działalności socjalnej jako rodzaj działalności rekreacyjnej, względnie działalności w postaci różnych form krajowego wypoczynku. Zdaniem Sądu Najwyższego, art. 8 ust. 1 cytowanej ustawy, określający zasady przyznawania usług i świadczeń, nie odnosi się do całości działalności socjalnej zakładu pracy. 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. Jest oczywiście dopuszczalne przeznaczenie regulaminem zakładowym całości środków funduszu na usługi (świadczenia) przyznawane na zasadach ulgowych i wówczas znajduje zastosowanie zasada

przyznawania świadczeń wedle kryteriów określonych art. 8 ust. 1, czyli według tzw. kryterium socjalnego. Natomiast w wypadku, kiedy regulamin przewiduje wydatkowanie środków na inne jeszcze cele - mieszczące się w ramach działalności socjalnej - może on ustalać inne zasady korzystania z tych świadczeń, np. powszechnej dostępności na równych zasadach imprez integracyjnych. Interpretacja taka znajduje uzasadnienie nie tylko w wyraźnym brzmieniu art. 8 ust. 1, ale wynika również z wykładni językowo-logicznej ustępu drugiego tego przepisu. Ustęp drugi ma szerszy zakres znaczeniowy niż ustęp pierwszy. Nie odnosi się on bowiem wyłącznie do przyznawania ulgowych świadczeń i usług, ale dotyczy "korzystania z usług i świadczeń finansowanych z funduszu", to znaczy dotyczy on wszystkich świadczeń (usług), które może finansować fundusz. Zasady korzystania z nich określa regulamin "z uwzględnieniem ust. 1", co oznacza, że odnośnie do innych świadczeń niż wymienione w ustępie 1, regulamin może określać odmienne zasady korzystania z nich. Na rzecz prezentowanego stanowiska przemawia też wykładnia funkcjonalna. Trudno bowiem przyjąć, 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. Gdyby jednak w ramach tej usługi przewidziano na rzecz uczestników dodatkowo ulgowe świadczenia (usługi), to powinny one zostać uzależnione od kryterium socjalnego.

W wyroku Sądu Najwyższego z dnia 10 lipca 2014 r., II UK 472/13 (OSNP 2015 nr 11, poz. 151) przedstawiono poglądy doktryny oraz zwrócono uwagę na to, że dokonując przewartościowania spojrzenia na reguły wydatkowania środków z funduszu nie można tracić z pola widzenia zasadniczego celu wynikającego z funkcji socjalnej realizowanej przez pracodawców. Uwzględnienie argumentów funkcjonalnych nie może prowadzić do wykładni rozszerzającej. Fundusz jest bowiem instytucją mającą łagodzić różnice w poziomie życia pracowników i ich rodzin, a jego adresatami są zwłaszcza rodziny o najniższych dochodach. Realizowanie ze środków funduszu innych celów dopuszczalne jest w ograniczonym zakresie. Postulat ten zmusza do oceny konkretnego przypadku i do zbadania, czy w danych okolicznościach przy wydatkowaniu środków funduszu

uprawnione było odstępianie od ustawowych wyznaczników przyznania świadczenia (aspekt indywidualny).

Sąd Najwyższy w obecnym składzie, zaaprobował zawartą w tym wyroku konstatację, że pojęcie działalności socjalnej pracodawcy w rozumieniu ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych nie jest tożsame z socjalną działalnością w ujęciu prawa publicznego oraz jest szersze od obowiązku zaspokajania socjalnych potrzeb pracownika, o jakim mowa w art. 16 i art. 94 pkt 8 k.p., a jej przejawy mogą być ukierunkowane nie tylko na indywidualnego pracownika, ale także na większą liczbę uprawnionych, na przykład w postaci zorganizowania finansowanej z funduszu jednodniowej wycieczki integracyjnej.

Zwrócić przy tym należy uwagę, że koszty takiej imprezy integracyjnej powinny pozostawać w adekwatnej proporcji do ogólnych zasobów funduszu świadczeń socjalnych. Innymi słowy, koszt takiej jednodniowej wycieczki integracyjnej o charakterze piknikowym nie powinien pochłoniąć całego lub prawie całego funduszu, uniemożliwiając zaspokojenie innych potrzeb socjalnych pracowników znajdujących się w trudnej sytuacji materialno – rodzinnej. Inaczej też należałoby potraktować sytuację kilkudniowej wycieczki zagranicznej, na którą zaproszono by tylko niektórych pracowników, bez badania ich stanu rodzinno-materialnego.

Należy też wziąć pod uwagę wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r., K 7/13 (Dz.U. z 2014 r., poz. 947), w którym Trybunał uznał, że mimo bardzo szerokiego ujęcia przychodów ze stosunku pracy, nie każde świadczenie spełnione przez pracodawcę na rzecz pracownika, bez ustalonej za nie zapłaty, jest świadczeniem podlegającym podatkowi dochodowemu. Trybunał wskazał na obiektywne kryteria, którymi należy się kierować przy określaniu, czy w analizowanym przypadku mamy do czynienia z nieodpłatnym świadczeniem na rzecz pracownika. Przede wszystkim kryterium tym musi być obiektywna ocena, czy świadczenie leżało w interesie pracownika. Jest tak wtedy, gdy stanowi ono realne przysporzenie majątkowe (korzyść), którego efekt jest uchwytne w jego majątku. Obiektywne kryterium - wystąpienia po stronie pracownika przysporzenia majątkowego (korzyści) - nie jest spełnione, gdy pracodawca proponuje

pracownikom udział w spotkaniach integracyjnych czy szkoleniowych, choćby organizowanych poza miejscem pracy. W tym przypadku, nawet jeśli pracownik uczestniczy w spotkaniu (konferencji, szkoleniu) dobrowolnie, po jego stronie nie pojawia się korzyść, choćby w postaci zaoszczędzenia wydatku. Nie sposób bowiem zakładać, że gdyby nie spotkanie integracyjne organizowane przez pracodawcę, pracownik wydałby pieniądze na uczestnictwo w takim przedsięwzięciu. W ocenie Trybunału nie można uznać także, że przychodem pracownika z umowy o pracę czy stosunku służbowego jest możliwość okazjonalnego uczestnictwa w obiedzie czy kolacji, a wartość zjedzonych przez niego potraw i wypitych napojów wyznacza podstawę opodatkowania. Trybunał przypomniał, że ustawodawca nie określił, jak należy rozumieć pojęcie "otrzymanie nieodpłatnych świadczeń", ale według językowego rozumienia otrzymać oznacza: stać się odbiorcą czegoś; dostać coś w darze lub w zamian za coś. Przychód ze stosunku pracy powstaje zatem wyłącznie w razie realnego uzyskania przysporzenia w postaci nieodpłatnego świadczenia, nie jest natomiast związany z potencjalną możliwością uzyskania go. Konkludując, Trybunał stwierdził, że za inne nieodpłatne świadczenia, jako przychód w rozumieniu art. 12 ust. 1 i art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mogą być uznane świadczenia, które - po pierwsze - zostały spełnione za zgodą pracownika (skorzystał z nich w pełni dobrowolnie), po drugie - zostały spełnione w jego interesie (a nie w interesie pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść, po trzecie - korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi (nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich podmiotów).

Z uwagi na powyższe, za trafne należy uznać stanowisko prezentowane w zaskarżonym wyroku Sądu Apelacyjnego, że udział pracownika w zorganizowanej imprezie integracyjnej nie powinien być uznany za przychód w postaci innego nieodpłatnego świadczenia w rozumieniu art. 12 ust. 1 w związku z art. 11 ust. 1 ustawy podatkowej. Na tle przedstawionego stanu faktycznego, co do zasady, nie można uznać, że świadczenie zostało spełnione w interesie pracownika i przyniosło mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatków, które musiałby ponieść. Nie można przy tym zakładać, że gdyby spotkanie nie zostało

zorganizowane przez spółkę i gdyby spółka nie sfinansowała spotkań, to osoby w nim uczestniczące poniosłyby wydatki na podobny cel. Nie sposób także przypisać indywidualnie uczestnikowi spotkania uzyskania konkretnej, wymiernej korzyści, która mogłaby stanowić jego przychód w przypadku pracownika ze stosunku pracy. Trudno byłoby także ustalić, które potrawy skosztował dany pracownik i w jakiej ilości. Za niedopuszczalne należy uznać ustalanie wartości świadczenia dla przychodów poszczególnych pracowników, poprzez dzielenie faktycznie poniesionych kosztów na ilość pracowników, którzy skorzystali z możliwości udziału w spotkaniu integracyjnym. Dokonywanie bowiem takich matematycznych czynności obliczenia wartości świadczenia dla przychodów pracowników, ustawodawca nie przewidział w jakichkolwiek przepisach prawa (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 czerwca 2015 r., II FSK 1126/13, LEX nr 1749399).

Rekapitulując, Sąd Najwyższy uznał, że - co do zasady - zapłata ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych kosztów jednodniowej, ogólnodostępnej, wycieczki integracyjnej nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne (§ 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 w związku z art. 4 pkt 9, art. 18 ust. 1, art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 2 pkt 1 i art. 8 ust. 1 przepisy ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Każdy przypadek wymaga jednak indywidualnej oceny.

Mając powyższe okoliczności na względzie Sąd Najwyższy na podstawie art. 398¹⁴ k.p.c. orzekł jak w sentencji wyroku.

as