

Warszawa, dnia 20 czerwca 2022 roku

Opinia

Niniejsza opinia prawna (**Opinia**) została sporządzona na zlecenie Pethelp spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Warszawie (KRS 0000739662) (**Pethelp**) i ma na celu udzielenie odpowiedzi na następujące pytanie:

„Czy dopuszczalne jest nabycie przez pracodawcę dla pracownika bonu towarowego, którego uprawniony posiadacz może nabyć określone w jego opisie towary lub usługi związane z opieką nad zwierzęciem domowym pracownika (pies lub kot) ze środków pochodzących z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych?”

Opinia nie obejmuje analizy aspektów podatkowych. Opinia sporządzona została wyłącznie na potrzeby Pethelp. Autor nie ponosi odpowiedzialności za efekty wykorzystania niniejszego dokumentu (w części lub całości) przez osoby niebędące jego adresatem oraz nie ponosi odpowiedzialności za skutki jakichkolwiek decyzji podjętych w oparciu o informacje zawarte w niniejszym dokumencie.

Stan faktyczny i przyjęte założenia

Dla celów Opinii, w oparciu o informacje otrzymane od Pethelp, przyjęto następujący stan faktyczny.

Pethelp jest emitentem bonów towarowych wymiennych na określone w opisie tych bonów usługi lub towary związane z opieką nad zwierzęciem domowym – psem lub kotem.

Bony Pethelp uprawniają korzystającego do nabycia określonych w ich opisie, konkretnych towarów lub usług (w niektórych przypadkach do wyboru korzystającego), natomiast nie opiewają, w odróżnieniu od powszechnie dostępnych na rynku kart podarunkowych i innych podobnych instrumentów, na konkretną kwotę pieniężną do dowolnego wykorzystania przez korzystającego na dowolne usługi zgodnie z aktualnymi cennikami podmiotów świadczących usługi i dostarczających towary.

Wykorzystanie bonu może dotyczyć wyłącznie konkretnego, zidentyfikowanego numerem wszczepionego elektronicznego chipa lub zestawem cech zwierzęcia, do którego bon przypisywany jest przez uprawnionego w procesie rejestracji bonu, po jego nabyciu.

Do czasu przypisania bonu do konkretnego zwierzęcia bony emitowane przez Pethelp mogą być zasadniczo swobodnie przenoszone przez nabywcę na inne osoby.

Istnieje możliwość emisji bonów wymiennych na różne zestawy usług i towarów, oferowanych w związku z tym za różne kwoty. Istnieje również możliwość emisji bonów o szczególnych warunkach ich realizacji, w tym uniemożliwiających ich dalsze przenoszenie.

Część potencjalnych klientów Pethelp stanowią podmioty, które utworzyły zakładowe fundusze świadczeń socjalnych (**Fundusz**) na podstawie przepisów Ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych z dnia 4 marca 1994 r. (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 746 z późn. zm.) (**Ustawa ZFŚS**) i finansują działalność socjalną na rzecz osób uprawnionych do korzystania z funduszu, określonych w Ustawie ZFŚS,

na zasadach określonych w tej ustawie oraz wydanym na podstawie Ustawy ZFŚS regulaminie i mogłoby chcieć, w ramach działalności socjalnej, sfinansować ze środków pochodzących z Funduszu zakup dla osób uprawnionych bonów emitowanych przez Pethelp.

Stan prawny

Zasady tworzenia przez pracodawców zakładowego funduszu świadczeń socjalnych jak również zasady gospodarowania środkami tego Funduszu określa Ustawa ZFŚS.

Ustawa ZFŚS określa krąg pracodawców zobowiązanych do utworzenia Funduszu i zasady przekazywania i wielkość przekazywanych do Funduszu środków. Definiuje również krąg osób uprawnionych do korzystania z Funduszu oraz „działalność socjalną”, na którą środki z Funduszu mogą być zasadniczo przeznaczane.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 Ustawy ZFŚS ustawa ta „określa zasady tworzenia przez pracodawców zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, zwanego dalej „Funduszem”, i zasady gospodarowania środkami tego Funduszu, przeznaczonego 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.”

Zgodnie z art. 2 pkt. 1 Ustawy ZFŚS działalność socjalna w rozumieniu tej ustawy to „usługi świadczone przez pracodawców 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”

Zgodnie z art. 8 ust. 2 Ustawy ZFŚS „zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z Funduszu, z uwzględnieniem ust. 1-1b, oraz zasady przeznaczania środków Funduszu na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej określa pracodawca w regulaminie ustalonym zgodnie z art. 27 ust. 1 albo art. 30 ust. 6 ustawy z dnia 23 maja 1991 r. o związkach zawodowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 263 oraz z 2021 r. poz. 1666). Pracodawca, u którego nie działa zakładowa organizacja związkowa, uzgadnia regulamin z pracownikiem wybranym przez załogę do reprezentowania jej interesów.”

Zgodnie z art. 8 ust. 1 Ustawy ZFŚS „przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z Funduszu uzależnia się od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu.”

Stanowisko w sprawie

Jak wynika z przytoczonych w poprzedniej części Opinii przepisów Ustawy ZFŚS, podstawowym wyznacznikiem dopuszczalnych celów, na które mogą być wydatkowane środki z Funduszu oraz zasad ich wydatkowania jest Ustawa ZFŚS oraz ustalany indywidualnie u każdego pracodawcy tworzącego Fundusz regulamin określający zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z Funduszu oraz zasady przeznaczania środków Funduszu na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej.

Zgodnie z utrwalonym poglądem komentatorów z Funduszu mogą być finansowane wyłącznie te rodzaje działalności socjalnej, które mieszczą się w definicji „działalności socjalnej”, którą ustawodawca ujął w art. 2 pkt. 1 Ustawy ZFŚS. Zdaniem komentatorów „katalog usług kwalifikowanych jako działalność socjalna

pracodawcy jest zamknięty. Niektóre przejawy działalności, które potocznie określa się jako działalność socjalna, nie są objęte definicją. Działalnością socjalną w rozumieniu ustawy nie są świadczenia obejmujące zakwaterowanie przyzakładowe, zapewnienie wyżywienia w zakładzie pracy (w szczególności stołówki pracownicze), transport do zakładu pracy, dodatkowe ubezpieczenia emerytalne i na życie, pakiet medyczny, pokrywanie kosztów podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Jednakże w moim przekonaniu świadczenia te mogą być finansowane z funduszu, jeżeli będą formą pomocy materialnej lub pomocy na cele mieszkaniowej (zob. komentarz do pkt II ppkt 5). Oznacza to, że powinny być adresowane tylko do grupy pracowników w najtrudniejszej sytuacji socjalnej. Co oczywiste, z funduszu nie mogą być finansowane świadczenia o charakterze innym niż socjalne, w szczególności wynagrodzenia pracowników oraz wydatki pracodawcy związane z prowadzoną działalnością gospodarczą.” (Ł. Chruściel, Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych. Komentarz, Warszawa 2015)

Należy więc przede wszystkim rozważyć, czy nabycie przez pracodawcę dla pracowników bonów towarowych, wymiennych na towary i usługi związane z opieką nad zwierzęciem domowym pracownika mieści się lub może się mieścić w obrębie definicji „działalności socjalnej” w rozumieniu Ustawy ZFŚS.

W tym kontekście można na początek przytoczyć opinię jednego z komentatorów, zgodnie z którą: „*analiza przepisu art. 2 pkt 1 u.z.f.ś.s. pozwala na sformułowanie następującego wniosku: posłużono się w nim ujęciem, które stroni od jednoznacznego określenia rodzajów świadczeń, jakie mają być realizowane przez fundusz, poprzestając na wyznaczeniu obszarów tematycznych, postrzeganych jako działalność socjalna, zaś jedynym wyjątkiem są umowy określające zwrotną lub bezzwrotną pomoc na cele mieszkaniowe (pożyczki mieszkaniowe)”. Oznacza to, że dozwolone formy świadczeń na rzecz uprawnionych, które mogą być finansowane ze środków pochodzących z Funduszu nie są precyzyjnie i detalicznie wymienione w Ustawie ZFŚS, natomiast muszą się mieścić w obrębie szeroko zakreślonych obszarów tematycznych.*

Jako dodatkową zasadę stanowiącą zasadnicze rozgraniczenie działalności socjalnej w ramach Funduszu należy wskazać, że „*jedynie te działania, które podejmowane są w interesie pracowników, a nie pracodawcy, mieszczą się w ustawowym pojęciu zakładowej działalności socjalnej*” (wyrok SA w Szczecinie z 19 maja 2015 r., sygn. akt III AUa 724/14).

Analiza brzmienia art. 2 pkt. 1 Ustawy ZFŚS wskazuje, że Ustawa obejmuje następujące formy działalności socjalnej:

1. usługi na rzecz różnych form wypoczynku;
2. usługi na rzecz działalności kulturalno-oświatowej;
3. usługi na rzecz działalności sportowo-rekreacyjnej;
4. usługi na rzecz opieki nad dziećmi w żłobkach, klubach dziecięcych, sprawowanej przez dziennego opiekuna lub nianię, w przedszkolach oraz innych formach wychowania przedszkolnego;
5. udzielanie pomocy materialnej – rzeczowej lub finansowej;
6. udzielanie zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową.

Dyskusje w doktrynie wzbudzało samo pojęcie „usługi” na rzecz pracownika w zakresie wymienionym w pkt. 1-4 powyżej, natomiast wydaje się, że może ona zostać pominięta w niniejszej Opinii jako nie mająca bezpośredniego znaczenia dla istoty pytania, będącego przedmiotem Opinii. Nie wydaje się bowiem, aby nabycie dla pracownika bonów towarowych, wymiennych na towary i usługi związane z opieką nad zwierzęciem domowym pracownika mogło zostać uznane jako usługa na rzecz „różnych form wypoczynku”, „działalności kulturalno-oświatowej”, „działalności sportowo-rekreacyjnej” lub „opieki nad dziećmi w żłobkach, klubach dziecięcych, sprawowanej przez dziennego opiekuna lub nianię, w przedszkolach oraz innych formach wychowania przedszkolnego” niezależnie od tego, jak rozumiane byłoby samo pojęcie

„usługi”. Z całą pewnością, nie będzie to również „udzielanie zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową”.

Jako forma działalności socjalnej, co do której należałoby rozważyć, czy w jej ramach dopuszczalne jest nabycie dla pracownika bonów towarowych, wymiennych na towary i usługi związane z opieką nad zwierzęciem domowym pracownika pozostaje więc przede wszystkim „udzielanie pomocy materialnej – rzeczowej lub finansowej”.

W powyższym zakresie komentatorzy przyjmują stosunkowo szerokie rozumienie pomocy materialnej – rzeczowej i finansowej.

W literaturze wyróżnia się trzy zasadnicze formy pomocy materialnej:

1. zapomogi losowe (indywidualne zdarzenia losowe, klęska żywiołowa, długotrwała choroba, śmierć);
2. zapomogi socjalne (trudna sytuacja materialna lub materialno-życiowa);
3. pomoc okolicznościowa z tytułu zwiększonych wydatków (np. z okazji świąt).

Z kolei w odniesieniu do przedmiotu świadczenia, Ustawa ZFŚS wyróżnia dwa jego rodzaje – pomoc rzeczową i pomoc finansową.

Bony towarowe zaliczane są przeważnie do kategorii pomocy rzeczowej. Nie jest to jednak kwestia całkowicie jednoznaczna. Kontrowersje wzbudza również kwestia dokonywania zakupu ze środków pochodzących z Funduszu rzeczy, paczek, bonów towarowych przy okazjach okolicznościowych, takich jak święta, rocznice itp. Wiąże się to głównie z generalnym wymogiem wskazanym wyraźnie w art. 8 ust. 1 Ustawy ZFŚS stosowania przede wszystkim kryterium socjalnego w celu oceny potrzeb osoby uprawnionej, czyli potrzeby indywidualizacji świadczenia w postaci pomocy finansowej lub rzeczowej. W kontekście rodzajów, dopuszczalności i kwalifikacji pomocy materialnej należałoby przywołać kilka obszerniejszych fragmentów komentarzy do Ustawy ZFŚS.

„Działalność socjalna pod postacią udzielania pomocy rzeczowej daje pracodawcom możliwość zakupu ze środków funduszu towarów z przeznaczeniem na rozdysponowanie pracownikom. Trafnie zauważa się w literaturze, że aby takie działanie pracodawcy było prawidłowe, udzielanie pomocy rzeczowej, a więc np. rozdanie bonów czy towarów, musi wiązać się z ogólnym pogorszeniem sytuacji pracownika. Ustawodawca przez odwołanie się do określenia "pomoc" wskazuje bowiem na konieczność wiązania potrzeb osoby uprawnionej i rodzaju oraz wysokości świadczenia, a więc dostrzegania problemu adekwatności. Stąd też wykluczyć należy wypłacanie czy wydawanie pracownikom świadczeń finansowych lub rzeczowych z uwagi na zdarzenia okolicznościowe. Innymi słowy, nieakceptowalne będzie pożytkowanie środków funduszu na prezenty zwyczajowo wręczane np. w związku z przejściem na emeryturę. Pomoc rzeczowa dla pracowników z funduszu świadczeń socjalnych ma stanowić formę wsparcia dla osób znajdujących się w trudnej sytuacji rodzinnej, finansowej czy życiowej.” (Musiała Anna, Komentarz do ustawy o Zakładowym Funduszu Świadczeń Socjalnych, [w:] Zbiorowe prawo pracy. Komentarz)

„Działalność socjalna obejmuje m.in. udzielanie pomocy rzeczowej. Daje ona pracodawcom możliwość zakupu ze środków funduszu określonych, przydatnych osobom uprawnionym, towarów. Jednakże - podobnie jak w przypadku innych świadczeń - warunkiem takiej pomocy jest określenie zasad jej udzielania w regulaminie funduszu. Istotne przy tym jest, aby pomoc ta była adekwatna do potrzeb osób uprawnionych, dlatego istnieje potrzeba szczególnie wnikliwego ich rozpoznania, np. w przypadku ofiar powodzi należy dokładnie rozpoznać ich najpilniejsze potrzeby i dokonać zakupu niezbędnej im pompy, środków czyszczących, artykułów malarskich.

Często występującą formę działalności socjalnej w ramach pomocy rzeczowej i finansowej stanowi przyznawanie pracownikom oraz emerytom i rencistom bonów towarowych, a dzieciom pracowników paczek słodczy czy zabawek. Nie zawsze tego rodzaju pomoc rzeczowa jest prawidłowa. Istotne jest spełnienie kilku warunków, by przyznawanie bonów czy paczek mieściło się w definicji pomocy rzeczowej. Zatem przesłanką udzielenia pomocy nie mogą być wydarzenia niezwiązane z pogorszeniem sytuacji pracowników, np. okoliczność przejścia na emeryturę lub rentę, Dzień Dziecka czy Dzień Kobiet.

Natomiast powodem udzielania pomocy w postaci bonów z okazji świąt Bożego Narodzenia czy Wielkanocy powinny być zwiększone wydatki z nimi związane, a nie same święta. Przyznając bony i świadczenia z funduszu, należy więc pamiętać, że nie jest on funduszem okolicznościowym czy też dodatkowym funduszem nagród. Fundusz socjalny stanowi bowiem formę wsparcia dla osób znajdujących się w trudnej sytuacji rodzinnej, finansowej czy życiowej. W związku z tym w ramach świadczeń rzeczowych nie można finansować prezentów, bonów itp. z okazji Dnia Kobiet, Dnia Dziecka i innych okolicznościowych świąt.

Warunkiem umożliwiającym przyznanie bonów i paczek jest zapisanie takich form pomocy w regulaminie funduszu oraz określenie trybu ich przyznawania (czy przyznanie bonów lub paczek następuje np. na wniosek osoby uprawnionej, czy też z inicjatywy pracodawcy)." (Martusiewicz Anna, Piecyk Katarzyna, Ustawa o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Komentarz)

„Pomoc finansowa sprowadza się natomiast do pomocy w formie pieniężnej, np. w postaci bonu lub przelewu środków pieniężnych.

W przypadku pomocy materialnej konieczne jest stosowanie kryterium socjalnego w celu oceny potrzeb występujących po stronie osoby uprawnionej.

W literaturze wskazuje się, że pomoc powinna mieć wymierną wartość materialną: rzeczową lub finansową.

Ze względu na indywidualny charakter wskazanych świadczeń, należy przyjąć, że przy ich przyznawaniu powinny być stosowane kryteria socjalne z art. 8 ust. 1 u.z.f.ś.s.

W tym kontekście należy też mieć na uwadze zwolnienia podatkowe dla pomocy materialnej udzielanej w ramach ZFŚS. Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 67 u.p.d.o.f. wolna od podatku dochodowego jest wartość otrzymanych przez pracownika w związku z finansowaniem działalności socjalnej, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, rzeczowych świadczeń oraz otrzymanych przez niego w tym zakresie świadczeń pieniężnych, sfinansowanych w całości ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych, łącznie do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 1000 zł; rzeczowymi świadczeniami nie są bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi. W związku z powyższym bony, talony i inne znaki, uprawniające do wymiany na towary i usługi nie podlegają zwolnieniu podatkowemu. Co do opodatkowania zapomóg finansowanych z ZFŚS – zob. komentarz poniżej.

W świetle powyższej regulacji podatkowej proponuje się następującą definicję świadczeń rzeczowych: „wszelkie świadczenia mające postać materialną (których przedmiotem są rzeczy) i niebędące jednocześnie środkami pieniężnymi lub innymi wartościami pieniężnymi. Ponadto świadczeniami tymi nie są bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi, ale wyłącznie w zakresie przepisu art. 21 ust. 1 pkt 67 u.p.d.o.f. (tj. w przypadku pracowników)”.

W literaturze wskazuje się, że „jako świadczenie rzeczowe mogą być zakwalifikowane bilety wstępu do kina, teatru, karnety na basen, siłownię, fitness, paczki świąteczne oraz karnety lub karty, ale tylko takie, które uznaje się za rodzaj abonamentu, ponieważ nie uprawniają one posiadacza do ich wymiany na usługę lub towar, lecz umożliwiają mu skorzystanie ze ściśle oznaczonego świadczenia”. W wyroku WSA w Warszawie z 23.07.2013 r., III SA/Wa 809/13 96, stwierdzono, iż „wszelkie znaki wydawane przez pracodawcę z puli świadczeń socjalnych, za które pracownik może nabyć towary według swego uznania, nie są zwolnione od podatku dochodowego od osób fizycznych i wartość tych znaków łączona jest z wynagrodzeniami za pracę. Nie ma przy tym znaczenia, czy pracownik towary te może nabyć u pracodawcy czy też u osoby trzeciej. Dla przepisu ma jednak znaczenie, czy pracownik otrzymuje paczkę «stworzoną» przez pracodawcę czy też pracownik sam ją tworzy z produktów na ten cel przeznaczonych. W pierwszym przypadku to prezent

rzeczowy, a w drugim prezentem jest znak uprawniający do pobrania towarów. W tym drugim przypadku pracownik otrzymywał wymierne świadczenie pieniężne, które jednocześnie mogło stanowić przedmiot obrotu pomiędzy pracownikami, którzy pragnęli odebrać w miejsce towarów – pieniądze”.

W wyroku NSA z 23.11.2012 r., II FSK 675/11 97, przyjęto, iż kupony kulturalno-rekreacyjne są znakami, za które można uzyskać wstęp do kina, teatru, salonu masażu, siłowni, klubu fitness lub na basen, można więc wymienić je na usługi oferowane w wymienionych miejscach. Nie ma znaczenia, że najpierw wymiana następuje na bilet.

W Interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 9.12.2015 r., IPPB4/4511-1288/15-2/MS1, stwierdzono, iż wolą ustawodawcy było zwolnienie takich świadczeń, które ostatecznie obciążą Fundusz, nie ma znaczenia kwestia techniczna wypłaty.” (Mędrala Małgorzata, Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych. Komentarz)

„Ustawa dzieli pomoc materialną na finansową i rzeczową. Pomoc rzeczowa to w szczególności paczki świąteczne, bony towarowe, talony, a także zakup wyposażenia do mieszkania, zakup wyprawki szkolnej, książek, leków a także zakup usług, z których będą korzystały osoby uprawnione do świadczeń z funduszu.

Bony towarowe przyznawane z funduszu powinny spełniać funkcję socjalną dlatego ich wartość powinna być zróżnicowana, w przeciwnym przypadku ZUS uzna że jest to przychód pracownika stanowiący podstawę wymiaru składek. Zapisanie w regulaminie, że bony przysługują pracownikom z okazji święta, w związku z przejściem na emeryturę, w związku z jubileuszem firmy nie spełnia może być uznane za niezgodne z celami działalności socjalnej. Definicja działalności socjalnej daje natomiast pracodawcy możliwość wręczania ze środków funduszu, między innymi, bonusów finansowych z okazji Świąt Bożego Narodzenia czy Wielkanocy z tytułu zwiększonych wydatków w tym okresie. Warunkiem umożliwiającym ich przyznanie jest zapisanie takich form pomocy w regulaminie funduszu oraz określenie trybu ich przyznawania (czy przyznanie następuje np. na wniosek osoby uprawnionej, czy też z inicjatywy pracodawcy) (wyrok SA w Szczecinie z 31.05.2017 r. III AUa 836/16).

W orzecznictwie sądów administracyjnych akceptuje się pogląd, że wszelkie znaki wydawane przez pracodawcę z puli świadczeń socjalnych, za które pracownik może nabyć towary według swego uznania, nie są zwolnione od podatku dochodowego od osób fizycznych i wartość tych znaków łączona jest z wynagrodzeniami za pracę (wyrok NSA z 4 lutego 2016 r., II FSK 3247/13). Posiadanie przez pracodawcę ogólnej wiedzy o sytuacji materialnej i osobistej większości pracowników, nie zwalnia pracodawcy z obowiązku każdorazowego indywidualnego analizowania sytuacji każdego pracownika przed przyznaniem pomocy z ZFŚS. Kryterium socjalne powinno być badane także w przypadku tego rodzaju świadczeń.

Jak wskazał Sąd Apelacyjny w Szczecinie w wyroku z 31.05.2017 r. III AUa 836/16, (...) Ważne jest bowiem, aby przed przyznaniem świadczenia z Funduszu pracodawca rzeczywiście uzależnił samo przyznanie świadczenia, a następnie jego wysokość od sytuacji socjalnej pracownika. Nie ma przy znaczenia okoliczność, że świadczenia uznane przez pracodawcę za świadczenia socjalne były zróżnicowane, skoro zróżnicowanie nie wynikało z kryterium socjalnego. Pracodawca nie ma obowiązku przyznawania świadczeń socjalnych wszystkim pracownikom, a zatem nie powinno budzić wątpliwości, że świadczenia z funduszu powinni uzyskiwać ci pracownicy, których sytuacja socjalna jest najgorsza, a ci których sytuacja życiowa, rodzinna i materialna została uznana za dobrą, mogą otrzymać świadczenia w niższej wysokości, ale też mogą ich w ogóle nie otrzymać.(...) W przekonaniu Sądu Apelacyjnego obowiązujące regulacje (§ 2 pkt 19 rozporządzenia) sprowadza uprawnienia kontrolne ZUS jedynie do ustalenia, czy istnieje w regulaminie ZFŚS podstawa finansowania bonusów, czy świadczenia te mają w istocie charakter socjalny oraz sprawdzenia, czy środki rzeczywiście pochodzą z funduszu świadczeń socjalnych (wyrok Sądu Apelacyjnego w Szczecinie, z dnia 11 października 2012 r., III AUa 539/12; z dnia 4 grudnia 2012 r., III AUa 570/12; czy z dnia 17 stycznia 2013 r., III AUa 647/12)

Popularną formą są karty przedpłacone. Karta przedpłacona – a taką jest np. karta podarunkowa zasilana środkami pieniężnymi i umożliwiająca dokonywanie płatności w sklepach posiadających terminale płatnicze – to swoisty rodzaj karty płatniczej. Wydawana jest bez konieczności posiadania rachunku osobistego w

banku, nie jest też przyznawany jej użytkownikowi kredyt. Rolą tych kart jest zapewnienie użytkownikowi karty (np. pracownikom) środków pieniężnych, bez konieczności wydawania (posiadających formę materialną) znaków pieniężnych (np. banknotów) lub znaków legitymacyjnych. Z technicznego punktu widzenia karta przedpłacona jest bardzo zbliżona do karty debetowej. Zatem kartę taką należy co do zasady uznać za świadczenie pieniężne z uwagi na jej zaklasyfikowanie jako instrumentu dostępu do określonych wartości pieniężnych, co finalnie umożliwia regulowanie zobowiązań pieniężnych.” (Tomaszewska Barbara, Ustawa o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Komentarz, wyd. II)

Można również dodatkowo przytoczyć kilka orzeczeń sądów, odnoszących się do kwestii zasad udzielania świadczeń ze środków pochodzących z funduszu.

„Ustawa z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz. U. z 2012 r. poz. 592) definiuje w art. 2 pkt 1, że działalność socjalna to usługi świadczone przez zakłady pracy na rzecz różnych form 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. Definicja działalności socjalnej daje więc pracodawcy możliwość wręczania ze środków funduszu m.in. bonów finansowych z okazji Świąt Bożego Narodzenia i Wielkanocy z tytułu zwiększonych wydatków w tym okresie. Warunkiem umożliwiającym ich przyznanie jest zapisanie takich form pomocy w regulaminie funduszu oraz określenie trybu ich przyznawania (czy przyznanie następuje np. na wniosek osoby uprawnionej, czy też z inicjatywy pracodawcy).” (III AUa 111/13 - wyrok SA Szczecin z dnia 20-06-2013)

„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 zwłaszcza rodziny o najniższych dochodach. Oznacza to, co należy uwzględnić w zakładowych regulaminach świadczeń socjalnych, że przyznawanie ulgowych świadczeń i wysokość dopłat z funduszu powinno być uzależnione od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby korzystającej z funduszu. Przy ocenie sytuacji materialnej pracownika należy brać pod uwagę dochody pracownika osiągnięte poza zakładem pracy, a także dochody członków rodziny, pozostających we wspólnym gospodarstwie z pracownikiem.” (III AUa 1268/12 - wyrok SA Poznań z dnia 14-03-2013)

„Przepis art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz. U. z 1996 r. Nr 70, poz. 335 ze zm.) nie daje pracodawcy uprawnienia do zweryfikowania, na jakie to poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej zainteresowany przeznaczył świadczenie. Pracodawca nie dysponuje uprawnieniami do weryfikowania, jakie konkretnie produkty bądź też usługi opłacił z wypłaconych środków ich beneficjent. Gromadzenie przez płatników składek danych o zakupywanych przez pracowników towarach, czy to w postaci oświadczeń, czy innych (np. paragony sklepowe), stanowiłoby nieuprawnione gromadzenie danych o pracowniku. Sposób spożytkowania świadczenia w żadnym razie nie może dyskredytować tego świadczenia i arbitralnie przesądzać o zaniechaniu realizacji celów socjalnych. Nie świadczy też o wynagrodzeniowej naturze świadczenia, która uzasadniałaby oskładkowanie przychodu.” (III AUa 732/12 - wyrok SA Szczecin z dnia 21-02-2013)

Zgodnie z art. 21 pkt. 1. pkt 67 Ustawy o podatku od osób fizycznych wolna od podatku dochodowego jest, między innymi „wartość otrzymanych przez pracownika w związku z finansowaniem działalności socjalnej, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, rzeczowych świadczeń oraz otrzymanych przez niego w tym zakresie świadczeń pieniężnych, sfinansowanych w całości ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych, łącznie do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 1000 zł (w 2022 roku - 2000 zł)” natomiast, zgodnie z tym samym przepisem „rzeczowymi świadczeniami nie są bonny, talony i inne znaki, uprawniające do ich

wymiany na towary lub usługi". Jak jednak wspomniano wcześniej, zdaniem komentatorów przepis ten przesądza o charakterze bonów wyłącznie w odniesieniu do zwolnienia wynikającego z Ustawy o podatku od osób fizycznych, a nie automatycznie Ustawy ZFŚS. „Ponadto świadczeniami tymi nie są bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi, ale wyłącznie w zakresie przepisu art. 21 ust. 1 pkt 67 u.p.d.o.f. (tj. w przypadku pracowników)". (Mędrala Małgorzata, Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych. Komentarz)

Z wyżej przytoczonych fragmentów komentarzy i orzeczeń wynika przede wszystkim, że:

- bony towarowe uznawane są co do zasady za jedną z dopuszczalnych form pomocy materialnej, finansowanej ze środków pochodzących z Funduszu;
- bony towarowe kwalifikowane są, w zależności od różnych czynników, a w szczególności ich konstrukcji, jako pomoc rzeczowa lub finansowa, jako ta druga w szczególności tam, gdzie uprawniony może swobodnie decydować o sposobie ich realizacji, zbyć bon lub zamienić go na środki pieniężne;
- nie są wskazywane szczególne ograniczenia w zakresie tego, jakie świadczenia mogą być objęte pomocą materialną; komentatorzy wymieniają w tym kontekście przykłady z szerokiego zakresu możliwych świadczeń, które mogą być potrzebne uprawnionym;
- warunkiem niezbędnym udzielania pomocy materialnej uprawnionym jest określenie zasad jej udzielania w regulaminie Funduszu;
- przesłanką udzielenia pomocy nie mogą być wydarzenia niezwiązane z pogorszeniem sytuacji pracowników, np. okoliczność przejścia na emeryturę lub rentę, Dzień Dziecka czy Dzień Kobiet;
- przed przyznaniem świadczenia z Funduszu pracodawca powinien rzeczywiście uzależnić samo przyznanie świadczenia, a następnie jego wysokość od sytuacji socjalnej pracownika;
- świadczenia z Funduszu, niezależnie od ich formy i wysokości muszą spełniać ogólną zasadę zgodnie z którą działalnością socjalną, która może być finansowana z Funduszu mogą być jedynie działania które podejmowane są w interesie pracowników, a nie pracodawcy.

Bony emitowane przez Pethelp są wymienne na usługi i towary ściśle i bezpośrednio związane z opieką nad psem lub kotem, wedle wyboru nabywcy bonu. Zarówno psy jak i koty są bezdyskusyjnie zwierzętami domowymi w rozumieniu zarówno potocznym jak i zgodnym z formalną definicją zawartą w Ustawie o ochronie zwierząt, zgodnie z którą przez zwierzęta domowe rozumie się „*zwierzęta tradycyjnie przebywające wraz z człowiekiem w jego domu lub innym odpowiednim pomieszczeniu, utrzymywane przez człowieka w charakterze jego towarzysza.*” Również zgodnie z przepisem Ustawy o ochronie zwierząt (art. 9 ust. 1) „ *kto utrzymuje zwierzę domowe, ma obowiązek zapewnić mu pomieszczenie chroniące je przed zimnem, upałami i opadami atmosferycznymi, z dostępem do światła dziennego, umożliwiające swobodną zmianę pozycji ciała, odpowiednią karmę i stały dostęp do wody*”. Ustawa formułuje ponadto generalną normę szerszą, zgodnie z którą zwierzęciu powinno się zapewnić „*poszanowanie, ochronę i opiekę*”. Zgodnie z przepisem Ustawy „*zwierzę, jako istota żyjąca, zdolna do odczuwania cierpienia, nie jest rzeczą*” natomiast z punktu widzenia prawa cywilnego „*w sprawach nieuregulowanych w ustawie do zwierząt stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące rzeczy.*”

Zarówno z powyższego, jak i z powszechnego rozumienia wynika, że zwierzęta domowe stanowią element szeroko pojętego gospodarstwa domowego, spełniają w nim szczególną rolę a osoby utrzymujące zwierzęta domowe zobowiązane są do zapewnienia im ochrony i opieki, w tym w szczególności karmy i odpowiednich warunków przebywania. Wskazanie, że „*w sprawach nieuregulowanych w ustawie do zwierząt stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące rzeczy*” dotyczy natomiast w szczególności kwestii majątkowych, czyli własności i prawa do rozporządzania zwierzęciem domowym (oraz, np. szczeniętami/kociętami) co oznacza, że zwierzę domowe z punktu widzenia prawa cywilnego wchodzi w skład majątku osoby uprawnionej.

W pewnym szerokim zakresie można byłoby być może pokusić się nawet o tezę, że wsparcie w opiece nad zwierzęciem domowym bliskie jest przedmiotowi niektórych innych form działalności socjalnej, dostępnej w ramach Funduszu, w tym w szczególności wypoczynku, sportu i rekreacji. Nie wymaga raczej przywołania fachowej literatury teza, że obecność w gospodarstwie domowym zwierząt domowych pozytywnie wpływa na aktywność i ruch ich opiekunów, na nawiązywanie i utrzymywanie kontaktów towarzyskich, polepsza samopoczucie, redukuje stres i pomaga utrzymać dobre zdrowie psychiczne.

Zwierzęta domowe są ściśle związane z osobą ich opiekuna (właściciela) i jego gospodarstwem domowym a z punktu widzenia prawa cywilnego, wchodzi w skład jego majątku. Jeśli osoba ta jest osobą uprawnioną do korzystania z Funduszu, w rozumieniu Ustawy o ZFŚS, to wydaje się całkowicie uzasadnionym z punktu widzenia szeroko pojętej działalności socjalnej, aby pomoc finansowa lub rzeczowa pochodząca ze środków ZFŚS dotyczyła świadczeń przydatnych osobie uprawnionej do opieki nad jego zwierzęciem domowym, o ile oczywiście jest to zgodne z postanowieniami regulaminu Funduszu u konkretnego pracodawcy. Wsparcie materialne w zakresie opieki nad zwierzęciem domowym, którego uprawniony jest opiekunem, należałoby więc uznać za wsparcie osobistych potrzeb uprawnionego, związanych zarówno z utrzymaniem jego „majątku” jak i realizacją szeregu szczególnych obowiązków, jakie nakłada na niego Ustawa o ochronie zwierząt. W tym zakresie można również rozważyć emisję bonów o ograniczonej możliwości ich dalszego przenoszenia, tak aby uprawnionym do skorzystania ze świadczeń objętych bonem pozostawał wyłącznie bezpośrednio uprawniony do korzystania z pomocy finansowanej ze środków pochodzących z Funduszu.

Zakładając, że spełnione są generalne przesłanki ustawowe, czyli tego rodzaju wsparcie i warunki jego przyznawania przewidziane są w regulaminie Funduszu, nie wydaje się ono również naruszać generalnej zasady, zgodnie z którą jedynie te działania, które podejmowane są w interesie pracowników, a nie pracodawcy, mieszczą się w ustawowym pojęciu zakładowej działalności socjalnej. Jest ono bowiem w sposób ewidentny związane z potrzebami wyłącznie osoby uprawnionej.

Główną wątpliwością związaną z treścią Ustawy ZFŚS jest, czy bony wymienne w przeważającym zakresie na usługi, a nie towary, mogą być uznawane za wsparcie rzeczowe w rozumieniu Ustawy ZFŚS, oraz jak zostanie zinterpretowany ich charakter z punktu widzenia Ustawy o podatku od osób fizycznych i innych przepisów podatkowych. W literaturze wyrażany był bowiem pogląd, zgodnie z którym pomoc rzeczowa w rozumieniu Ustawy ZFŚS powinna dotyczyć rzeczy w rozumieniu Kodeksu cywilnego, czyli „przedmiotów materialnych”.

W tym kontekście istnieją niejednolite poglądy zasadniczo nawet co istoty i charakteru samych bonów, voucherów i innych „znaków legitymacyjnych”, co do których bywają one postrzegane (w tym w różnego rodzaju interpretacjach podatkowych) raz jako rodzaj środka płatniczego, raz jako świadczenie niemal tożsame z towarami, na które można bon wymienić, a innym razem przypisywano im prawie charakter abonamentowy. Niektórzy autorzy w odniesieniu do bonów i kart podarunkowych wskazywali nawet, że charakter rzeczowy nadaje także sam substrat materialny bonu (karty/vouchera).

W sytuacji, gdy bony obejmują usługi wyraźnie objęte art. 2 pkt. 1 Ustawy ZFŚS (wypoczynkowe, sportowo-rekreacyjne itp.), które tak czy inaczej mogą być zasadniczo pokrywane ze środków pochodzących z Funduszu, nie wydaje się to mieć pierwszorzędного znaczenia z punktu widzenia samej dopuszczalności finansowania ze środków ZFŚS (z wyjątkiem kwalifikacji pod kątem podatkowym i związanym z oskładkowaniem). W przypadku natomiast innych usług, nie dotyczących usług wyraźnie objętych art. 2 pkt. 1 Ustawy ZFŚS, kwestia ta pozostaje nie do końca jasna.

Wydaje się, że nabycie (sfinansowanie nabycia) bonu, którego uprawniony użytkownik (osoba uprawniona zgodnie z Ustawą ZFŚS oraz regulaminem ZFŚS) może skorzystać z usług bezpośrednio związanych z

opieką nad jego zwierzęciem domowym należy uznać za pomoc materialną na rzecz tej osoby. Bon uprawniający do skorzystania z konkretnych usług (lub środki na jego nabycie) stanowi bowiem przysporzenie w jego majątku (nabywa uprawnienia do skorzystania ze świadczeń o wartości majątkowej). W związku natomiast z przywołanymi wyżej wątpliwościami może nie być do końca jednoznaczne, z jakim rodzajem pomocy materialnej mamy do czynienia. Wynika to zarówno z generalnych wątpliwości dotyczących charakteru prawnych bonów, voucherów, znaków legitymacyjnych itp., wynikających w dużej mierze z braku ich prawnych, legalnych definicji, jak i z samego faktu, że w odniesieniu do bonów Pethelp są one mniej typowe w porównaniu do często spotykanych w obrocie ponieważ nie opiewają na kwotę do swobodnego dysponowania przez uprawnionego, tylko konkretny pakiet usług (również towarów, ale w znacznej mierze usług) a usługi te nie są świadczone przez emitenta tylko przez podmioty trzecie. W świetle przywoływanych wcześniej komentarzy i orzeczeń wydają się być w związku z tym bliższe świadczeniu rzeczowemu, ponieważ bon nie uprawnia zasadniczo do swobodnego wydatkowania określonej kwoty pieniężnej, tylko do skorzystania ze oznaczonych (ściśle lub rodzajowo) usług lub nabycia oznaczonych (ściśle lub rodzajowo) towarów.

W związku z ewentualnymi wątpliwościami można natomiast jeszcze ponownie przywołać zdanie jednego z komentatorów, w którego opinii: „*Działalnością socjalną w rozumieniu ustawy nie są świadczenia obejmujące zakwaterowanie przyzakładowe, zapewnienie wyżywienia w zakładzie pracy (w szczególności stołówki pracownicze), transport do zakładu pracy, dodatkowe ubezpieczenia emerytalne i na życie, pakiet medyczny, pokrywanie kosztów podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Jednakże w moim przekonaniu świadczenia te mogą być finansowane z funduszu, jeżeli będą formą pomocy materialnej [...]*” (Ł. Chruściel, Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych. Komentarz, Warszawa 2015). Oznacza to, że zdaniem tego komentatora ze środków pochodzących z Funduszu mogą być finansowane również takie świadczenia, które same z siebie nie są działalnością socjalną w rozumieniu Ustawy ZFŚS (inną niż pomoc materialna), jeśli będą stanowiły formę pomocy materialnej. Co więcej, komentator wprost wskazuje na możliwość finansowania w ramach pomocy materialnej świadczeń stanowiących usługę (np. transport lub zakwaterowanie). Podobne stwierdzenia można odnaleźć również u innych autorów: „*Z działalności ZFŚS nie mogą być natomiast finansowane: [...] dojazdy pracowników do pracy (chyba że jako forma wsparcia materialnego); koszty podnoszenia kwalifikacji zawodowych pracowników (chyba że jako forma wsparcia materialnego)*” (Mędrala Małgorzata, Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych. Komentarz, 2021).

Z punktu widzenia celu Ustawy ZFŚS wydaje się, że należy się zgodzić z poglądem, że w ramach wsparcia materialnego pracodawca (przy spełnieniu warunków wymaganych Ustawą i regulaminem ZFŚS) może finansować różne świadczenia, które są potrzebne pracownikom, w szczególności w zakresie utrzymania ich gospodarstwa domowego, w tym również usługi na ich rzecz. Z przytaczanych wcześniej komentarzy i orzeczeń zdaje się dość jednoznacznie wynikać, że nie jest kwestionowana możliwość zakupu rzeczy (paczek) dobranych zasadniczo według wyboru pracodawcy. Nie jest również kwestionowana możliwość nabycia dla pracowników bonów pozwalających na dokonanie całkowicie swobodnych zakupów w sklepach wielobranżowych, które mogą obejmować również asortyment całkowicie oderwany od osobistych potrzeb pracownika. Z punktu widzenia spójności i racjonalności regulacji, mającej na celu pomoc pracownikom w trudnej sytuacji lub w okresach zwiększonych wydatków, nie wydaje się racjonalne przyjęcie, że pracodawca co prawda może pracownikowi posiadającemu zwierzę domowe zakupić karmę, obrozę lub posłanie (albo wyposażyć w bon uprawniający do swobodnego nabywania towarów w sklepie oferującym również asortyment dla zwierząt), ale nie może sfinansować usług bezpośrednio dotyczących zwierzęcia domowego pracownika, w postaci np. szczepienia, chipowania lub sprawdzenia stanu zdrowia.

Należy również pamiętać, że formą pomocy materialnej może być zarówno nabycie rzeczy celem ich podarowania uprawnionym jak i przeznaczenie środków finansowych celem sfinansowania świadczeń wskazanych przez uprawnionego, co będzie bliższe świadczeniu czysto pieniężnemu.

Oczywiście, niezależnie od powyższych komentarzy, do uznania wydatkowania środków pochodzących z Funduszu za dopuszczalne spełnione muszą być wszelkie pozostałe wymogi, które muszą być spełnione dla każdej formy pomocy materialnej, czyli przede wszystkim określenie zasad udzielania danej formy pomocy w regulaminie Funduszu oraz zachowanie wymogów z art. 8 ust. 1 Ustawy ZFŚS, czyli przyznawanie świadczeń oraz ich wysokość realnie uzależnianych się od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu.

Wnioski

Podsumowując powyższe, przede wszystkim ze środków pochodzących z Funduszu może być finansowana wyłącznie działalność socjalna w rozumieniu definicji zawartej w art. 2 pkt. 1 Ustawy ZFŚS, która to definicja stanowi katalog zamknięty, jednakże określony w sposób poprzestający na wyznaczeniu obszarów tematycznych, postrzeganych jako działalność socjalna, a nie wskazujący enumeratywnie dopuszczalne formy działalności socjalnej. Dopuszczalne formy działalności socjalnej u konkretnego pracodawcy określa obowiązkowy regulamin Funduszu, w którym muszą się znaleźć zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z funduszu oraz zasady przeznaczania jego środków na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej. W braku takiej regulacji w odniesieniu do któregośkolwiek rodzaju lub formy działalności socjalnej, nie będzie ona mogła być finansowana ze środków z danego Funduszu. W odniesieniu do finansowania świadczeń z funduszu muszą zostać ponadto zachowane następujące zasady: (1) działalnością socjalną, która może być finansowana z Funduszu mogą być jedynie działania które podejmowane są w interesie pracowników, a nie pracodawcy; (2) pracodawca powinien rzeczywiście uzależnić samo przyznanie świadczenia, a następnie jego wysokość od sytuacji socjalnej pracownika.

Z dopuszczonych przez Ustawę ZFŚS obszarów działalności, opieka nad zwierzętami domowymi nie wydaje się stanowić „usługi na rzecz różnych form wypoczynku”, „usługi na rzecz działalności kulturalno-oświatowej”, „usługi na rzecz działalności sportowo-rekreacyjnej”, „usługi na rzecz opieki nad dziećmi” ani być formą „pomocy na cele mieszkaniowe”. Pozostaje więc do rozważenia „udzielanie pomocy materialnej – rzeczowej lub finansowej”. W tym obszarze istnieje utrwalona i akceptowana praktyka zarówno nabywania przez pracodawców, celem ich przekazania pracownikom, jak też finansowania zakupu przez pracownika różnego rodzaju rzeczy. Praktyka pokazuje, że bywają to zarówno rzeczy odpowiadające konkretnym potrzebom pracownika, jak też rzeczy, co do których decyzję o ich przydatności pracownikowi podejmuje de facto pracodawca (np. paczki świąteczne).

Z przyczyn szerzej omówionych w Opinii wydaje się, że świadczenia przekazywane pracownikowi lub finansowane przez pracodawcę (przy spełnieniu wszystkich przesłanek, o których była mowa powyżej) mogą stanowić bardzo różne rzeczy potrzebne pracownikowi dla zaspokojenia różnych jego potrzeb, w tym w szczególności potrzeb związanych z jego gospodarstwem domowym, w tym również dotyczące opieki nad zwierzęciem domowym uprawnionego.

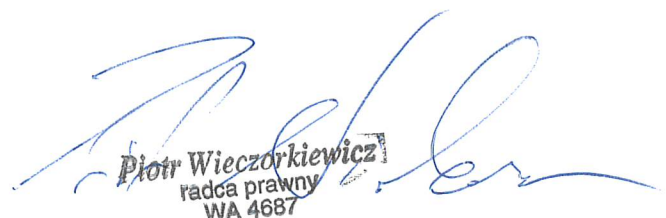
Ze względu na zamknięty zasadniczo katalog świadczeń, które mogą być finansowane z Funduszu większość publikacji poprzestaje na konstatacji, że finansowanie ze środków pochodzących z Funduszu usług nie mieszczących się w kategoriach „usługi na rzecz różnych form wypoczynku”, „usługi na rzecz działalności kulturalno-oświatowej”, „usługi na rzecz działalności sportowo-rekreacyjnej”, „usługi na rzecz opieki nad dziećmi” ani być formą „pomocy na cele mieszkaniowe” nie jest zasadniczo dopuszczalne. W opinii przywołano natomiast opinie autorów wskazujące na możliwość finansowania różnego rodzaju świadczeń, w tym mających charakter usługi, jako elementu udzielania pomocy materialnej. Osobiście przychyliam się do tego poglądu szczególnie ze względu na cel Ustawy ZFŚS i tworzenia Funduszy oraz zapewnienie spójności praktyki i interpretacji w tym zakresie. Akceptowane jest dość powszechnie zakupienie ze środków z Funduszu paczek świątecznych „z uwagi na zwiększone wydatki w okresie Świątecznym”. Akceptowany

jest również zakup lub sfinansowanie zakupu wnioskowanych przez pracownika rzeczy, związanych z jego aktualną sytuacją. Nie wydaje się, aby istniały przeciwwskazania, aby w odniesieniu do pracowników deklarujących posiadanie zwierzęcia domowego określonego rodzaju, w takiej paczce lub w ramach rzeczy wnioskowanych przez pracownika nie mogły się znaleźć rzeczy przeznaczone dla takiego zwierzęcia. Jest ono bowiem elementem szeroko pojętego gospodarstwa domowego pracownika i przynależy do niego osobiście, a jego utrzymanie należy do jednocześnie obowiązków jak i osobistych potrzeb pracownika. Nie wydaje się również racjonalne systemowo, aby dopuścić możliwość sfinansowania w ramach pomocy materialnej np. karmy dla zwierzęcia domowego, jednocześnie nie dopuszczając sfinansowania podstawowych usług związanych z jego utrzymaniem, np. szczepienia.

Rozpowszechnioną kategorię świadczeń ze strony pracodawców, finansowaną ze środków pochodzących z Funduszu, stanowią różnego rodzaju bonusy, vouchery, znaki legitymacyjne i inne podobne instrumenty uprawniające pracowników do nabycia dalszych świadczeń, ze strony pracodawcy lub osób trzecich. Stanowią one grupę świadczeń szczególnie trudną do dokonywania jednoznacznych interpretacji ich prawnego charakteru i doczekały się licznych komentarzy i interpretacji podatkowych, nie zawsze ze sobą zgodnych. Szczególne wątpliwości i różnice interpretacyjne dotyczyły ich jednoznacznej kwalifikacji jako pomocy rzeczowej lub finansowej, na co wpływa również niejednolita konstrukcja bonów/voucherów/znaków legitymacyjnych, oraz brak ich legalnej definicji. W odniesieniu do świadczeń finansowanych z Funduszu szczególnie rzadko omawianą w orzecznictwie i piśmiennictwie kategorią są ponadto bonusy/vouchery dotyczące usług. Nawiązując natomiast do argumentacji zawartej w Opinii i podsumowanej w poprzedzających akapitach, wydaje się, że akceptując możliwość sfinansowania ze środków pochodzących z Funduszu usług dotyczących utrzymania zwierzęcia domowego pracownika należałoby również zaakceptować możliwość sfinansowania bonów, voucherów lub innych znaków legitymacyjnych uprawniających uprawnionego pracownika do skorzystania z takich usług, a jednoznaczna interpretacja konstrukcji prawnej takich bonów, voucherów lub innych znaków legitymacyjnych nie będzie mieć w tym zakresie priorytetowego znaczenia dla samej oceny dopuszczalności ich sfinansowania ze środków pochodzących z Funduszu. Wobec jednak pewnych wątpliwości związanych z tym, czy bonus na usługi ma charakter „rzeczowy” podejściem ostrożniejszym może być ponadto sfinansowanie pracownikowi zakupu zamiast samego dokonania zakupu dla pracownika w taki sposób, aby była to pomoc bardziej finansowa niż rzeczowa (pomoc pieniężna na dokonanie zakupu).

Należy zaznaczyć, że kwestia możliwości świadczenia lub finansowania przez pracodawcę ze środków pochodzących z Funduszu usług nie mieszczących się wyraźnie w kategoriach „usługi na rzecz różnych form wypoczynku”, „usługi na rzecz działalności kulturalno-oświatowej”, „usługi na rzecz działalności sportowo-rekreacyjnej”, „usługi na rzecz opieki nad dziećmi” lub będących formą „pomocy na cele mieszkaniowe”, czy też nabywania z tych środków bonów uprawniających do korzystania z takich usług nie doczekała się zbyt wielu komentarzy lub orzeczeń. Nie wydaje się również, aby kwestia finansowania ze środków pochodzących z Funduszu świadczeń niezbędnych dla utrzymania zwierząt domowych pracownika była w literaturze lub orzecznictwie przedmiotem szerszych analiz. Z powyższych powodów nie można wykluczyć interpretacji odmiennych od wyrażonych w Opinii.

Należy również zaznaczyć, że niezbędne jest bezwzględnie spełnienie dodatkowo wszystkich generalnych wymogów jakie Ustawa ZFŚS oraz regulamin Funduszu nakładają dla sfinansowania ze środków pochodzących z Funduszu świadczeń określonego rodzaju, o których wspomniano w Opinii, w tym w szczególności odpowiednie ukształtowanie zapisów regulaminu ZFŚS i rzeczywiste uzależnienie samego przyznania świadczenia, a następnie jego wysokości od sytuacji socjalnej pracownika.



Piotr Wieczorkiewicz
radca prawny
WA 4687