

Sygn. akt III AUa 674/17

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 12 lipca 2018 r.

Sąd Apelacyjny w Szczecinie - Wydział III Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Anna Polak
Sędziowie:	SSA Jolanta Hawryszko (spr.) SSA Romana Mrotek
Protokolant:	St. sekr. sąd. Edyta Rakowska

po rozpoznaniu w dniu 5 lipca 2018 r. w Szczecinie

sprawy A. W.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w S.

o składki

na skutek apelacji ubezpieczonego

od wyroku Sądu Okręgowego w Szczecinie VI Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 27 lipca 2017 r. sygn. akt VI U 412/17

- zmienia zaskarżony wyrok i poprzedzającą go decyzję w ten sposób, że uchyla obowiązek zapłaty odsetek za zwłokę w części obejmującej okres od 22 marca 2016r. do 24 stycznia 2017r.,
- zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w S. na rzecz A. W. kwotę 330 zł (trzysta trzydzieści złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego za obie instancje.

SSA Romana Mrotek SSA Anna Polak SSA Jolanta Hawryszko

Sygn. akt: III AUa 674/17

## UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w S., po zawiadomieniu z 22.03.2016 r. o wszczęciu z urzędu postępowania, decyzją z 24.01.2017 r. ustalił wysokość zadłużenia ubezpieczonego A. W. z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne i fundusze, w tym też określił na dzień wydania tej decyzji wysokość odsetek za zwłokę.

W odwołaniu od decyzji ubezpieczony zarzucił naruszenie prawa materialnego tj. art. 23 ust. 1 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych w zw. z art. 54 § 1 pkt 7 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa przez niezastosowanie regulacji zawartej w art. 54 § 1 pkt 7 ustawy Ordynacja podatkowa, w konsekwencji uwzględnienie w decyzji odsetek za okres od wszczęcia postępowania do dnia doręczenia decyzji, mimo że decyzja nie została doręczona w terminie 3 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania z dnia 22.03.2016 r.

W odpowiedzi na odwołanie organ rentowy wniósł o jego oddalenie.

Sąd Okręgowy w Szczecinie wyrokiem z 27.07.2017 roku oddalił odwołanie. Rozstrzygnięcie Sądu zostało oparte na następujących ustaleniach: A. W. prowadził działalność gospodarczą pod firmą Zakład (...) i z tego tytułu był obowiązany do uiszczania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy oraz Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. W dacie 22.03.2016 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych dokonał rozliczenia konta z tytułu opłacania składek na ubezpieczenia i zawiadomił ubezpieczonego o wszczęciu z urzędu postępowania w sprawie określenia wysokości należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Po dniu 20.06.2016 r. organ ustalił, że saldo na koncie płatnika ulegało zmianie z uwagi na sporządzane korekty dokumentów rozliczeniowych z powodu dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego jak również zgodnie z prawomocną decyzją dotyczącą podlegania ubezpieczeniom w związku wygaśnięciem z mocy ustawy ubezpieczenia chorobowego dla osoby prowadzącej działalność za okres od stycznia 2010 r. do grudnia 2013 r. W dniu 29.06.2016 r. ZUS sporządził z urzędu korekty dokumentów rozliczeniowych za powyższe okresy. W dniu 27.12.2016 r. do ZUS wpłynął wniosek ubezpieczonego o wydanie decyzji administracyjnej potwierdzającej zgodność ze stanem faktycznym aktualnych informacji zawartych na koncie e-PUAP. W dacie 29.12.2016 r. płatnik złożył dokumenty zgłoszeniowe i rozliczeniowe za osobę ubezpieczoną R. W. za okres od stycznia 2010 r. do kwietnia 2010 r. i od kwietnia 2011 r. do lipca 2011 r. w związku z decyzją z 19 października 2016 r. o objęciu ubezpieczeniem społecznym i podstawie wymiaru składek. W złożonych przez płatnika dokumentach w tym raportach RCA za A. W. została ponownie wykazana składka na dobrowolne ubezpieczenie chorobowe. W dniu 13.01.2017 r. ZUS sporządził dokumenty za płatnika bez wykazania składki na dobrowolne ubezpieczenie chorobowe, następnie dokonał rozliczenia konta płatnika na dzień 24.01.2017 r. Na tej podstawie, według stanu na dzień wydania decyzji z 24.01.2017 r. dokonał rozliczenia konta płatnika ustalając następujące zaległości składek: - na Fundusz Ubezpieczeń Społecznych za okres od kwietnia 2010 r. do grudnia 2013 r. w kwocie 33.898,50 zł oraz odsetki za zwłokę w wysokości 17.927 zł,

- na Fundusz Ubezpieczeń Zdrowotnych za okres od kwietnia 2011 r. do stycznia 2014r. w kwocie 10.590,77 zł oraz odsetki za zwłokę 5.286 zł, - na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od kwietnia 2010 r. do listopada 2012 r. w kwocie 2.744,43 zł oraz odsetki za zwłokę 4.473 zł; łącznie w kwocie 71.919,70 zł.

Sąd Okręgowy nie uwzględnił odwołania i jako podstawę prawną wskazał art. 32 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity opublikowany w Dz. U. z 2016r. , poz. 963, ze zm.). Sąd wyjaśnił, że skoro przywołany przepis nie odsyła do art. 54 §1 pkt 7 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015r.poz. 613, tj. opubl. w Dz.U. z 2018 r., poz. 800), to nie ma podstaw, aby nie naliczać odsetek za zwłokę za sporny okres od dnia wszczęcia postępowania z urzędu, tj. 22.03.2016 r. do wydania decyzji z 24.01.2017r. Nadto, analiza przepisów art. 23 ust. 1 i art. 31 ustawy systemowej oraz zakresu ich regulacji, prowadzi do wniosku, że przepisy ustawy Ordynacja podatkowa mają bezpośrednie zastosowanie jedynie w zakresie ogólnych zasad nakładania odsetek oraz przy ustalaniu procentowej wysokości odsetek, natomiast do odsetek objętych ogólnym pojęciem należności z tytułu składek zastosowanie mają jedynie te przepisy Ordynacji podatkowej, które zostały wymienione w art. 31 ustawy systemowej.

Apelację od wyroku złożył ubezpieczony zarzucając naruszenie prawa materialnego art. 23 ust. 1 w zw. z art. 32 ustawy systemowej w związku z art. 54 §1 pkt 7 Ordynacji podatkowej przez błędną wykładnię polegającą na uznaniu, że do odsetek tytułu nieopłaconych w terminie składek nie stosuje się ostatniego z wymienionych przepisów, zgodnie z którym odsetek nie nalicza się za okres od dnia wszczęcia postępowania podatkowego do dnia doręczenia decyzji przez organ pierwszej instancji, jeśli decyzja nie została doręczona w terminie 3 miesięcy od dnia wszczęcia

postępowania. Wskazując na powyższe skarżący wniósł o uchylenie wyroku i uwzględnienie odwołania i zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego za obie instancje.

### **Sąd Apelacyjny rozważył sprawę i uznał, że apelacja jest niezasadna.**

Na wstępie wskazać należy, że stan faktyczny sprawy nie budził wątpliwości stron i jako taki w całości został zaakceptowany przez Sąd Apelacyjny. Wątpliwa jest natomiast wykładnia prawa materialnego dokonana na gruncie art. 23 ust. 1 w zw. z art. 31 ustawy systemowej w związku z art. 54 §1 pkt 7 Ordynacji podatkowej.

Należy przypomnieć, że zgodnie z art. 23 ust. 1 ustawy systemowej od nieopłaconych składek należą się odsetki za zwłokę, ustalane na zasadach i wysokościach określonych w ustawie z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. Odczytując treść tej normy, wymaga podkreślenia użycie przez ustawodawcę sformułowania na zasadach, co wprost wskazuje, że wszystkie zasady ustalone w ordynacji podatkowej dla rozliczania należności z tytułu odsetek za zwłokę znajdują zastosowanie przy rozliczaniu odsetek za zwłokę od należności składkowych definiowanych w ustawie systemowej. Przepis art. 23 ust. 1 ustawy systemowej ma zatem charakter *lex specialis* w stosunku do ogólnego przepisu art. 31 ustawy systemowej, stanowiącego odesłanie do konkretnych przepisów Ordynacji podatkowej. Przy tym, w ocenie Sądu Apelacyjnego wymaga podkreślenia, że art. 31 ustawy systemowej odnosi się jedynie do należności z tytułu składek i tym samym nie wyklucza zastosowania przepisu art. 23 ust. 1 ustawy systemowej, który w tym szczególnym zakresie obejmującym zasady naliczania odsetek za zwłokę i ustalania ich wysokości, odsyła *expressis verbis* do Ordynacji podatkowej. W kontekście powyższych regulacji należy zatem przypomnieć, że zgodnie z art. 54 §1 pkt 7 Ordynacji podatkowej odsetek za zwłokę nie nalicza się za okres od dnia wszczęcia postępowania podatkowego do dnia doręczenia decyzji organu pierwszej instancji, jeżeli decyzja nie została doręczona w terminie 3 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania. Przepis ten ma zastosowanie na gruncie ustawy systemowej.

Sąd Apelacyjny zauważa, że przyjęta wyżej wykładnia jest spójna z dotychczasowym orzecznictwem sądów administracyjnych. I tak, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z 27.02.2018 r., I SA/Gd 33/18, Legalis nr 1742611 stwierdził, że organ rentowy ma co do zasady określony trzymiesięczny termin, w jakim powinien zakończyć postępowanie, aby nie pozbawić siebie możliwości poboru odsetek za zwłokę za okres od dnia wszczęcia postępowania do dnia doręczenia decyzji. W uzasadnieniu wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 19.05.2017 r., II GSK 2625/15 stanowczo wyrażono pogląd, że konstrukcja odesłania zawartego w art. 23 ust. 1 ustawy systemowej odnosi się wprost oraz wyłącznie, gdy chodzi o naliczanie odsetek za zwłokę od nieopłaconych w terminie składek oraz wysokości tych odsetek, do przepisów ustawy Ordynacja podatkowa, co prowadzi w konsekwencji do wniosku, że w zakresie wynikającym z treści omawianego przepisu ustawy systemowej, odsyła on do przepisów Rozdziału 6 - "Odsetki za zwłokę i opłata prolongacyjna" - Działu III - "Zobowiązania podatkowe" - ustawy Ordynacja podatkowa. Również Sąd Najwyższy w wyroku z 9.05.2007 r., I UK 362/06; [www.sn.pl](http://www.sn.pl) wyraźnie opowiedział się za przyjmowaniem, że w odniesieniu do odsetek naliczanych od zaległości z tytułu składek przepisy Ordynacji podatkowej stosuje się bez żadnych wyłączeń. Wskazuje na to argumentacja, którą Sąd przytoczył w związku z analizą zagadnienia, czy obowiązek zapłaty odsetek jest uzależniony od winy płatnika. Sąd Najwyższy uznał bowiem: Obowiązek zapłaty odsetek od nieuiszczonych w terminie składek na ubezpieczenie społeczne nie jest uzależniony od winy płatnika (art. 53 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, t.j. Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm. w związku z art. 23 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, t.j. Dz.U. z 2007 r. Nr 11, poz. 74 ze zm.). Analogiczny pogląd wyraził Sąd Najwyższy w tezie do wyroku z 19.01.2016 r., I UK 23/15. Należy też wskazać na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego siedziba w Olsztynie z 11.12.2013 r., I SA/Ol 681/13, który stanowił podstawę do sformułowania tezy: Jeśli bowiem art. 31 ustawy określa które z przepisów Ordynacji podatkowej mają zastosowanie do należności z tytułu składek, a przepis art. 23 ust. 1 odnosi się wyłącznie do świadczenia akcesoryjnego w stosunku do tych należności, jakim są niewątpliwie odsetki, to ten ostatni przepis ma niewątpliwie charakter przepisu szczególnego, odnoszącego się do węższego zakresu, niż ten o którym mowa w art. 31 Dlatego też opowiedzenie się przez organ pierwszej instancji za koncepcją, która przyjmuje, że w odniesieniu do odsetek od niezapłaconych w terminie składek stosuje się tylko te przepisy Ordynacji podatkowej, które wymienione są w art. 31.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, przyjęta wykładnia ma także istotny walor funkcjonalny, bowiem odpowiedzialność za terminowość i celowość czynności podejmowanych przez organ w toku postępowania, w szczególności za prawidłową metodykę postępowania, właściwe wyszkolenie pracowników prowadzących postępowania administracyjne i właściwą obsadę kadrową, ponosi wyłącznie organ. Nie można tej odpowiedzialności przerzucać na płatnika, który nie ma żadnego wpływu na tok postępowania. Tym bardziej więc nie ma żadnego prawnego uzasadnienia by obciążać płatnika dodatkowymi należnościami odsetkowymi za zwłokę wygenerowaną przedłużającym się postępowaniem administracyjnym.

W podsumowaniu należy wskazać, że oceniając analogiczne rozwiązanie w systemie kontroli skarbowej Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 18.10.2011 r. SK 2/10 orzekł: Art. 31 ust. 1 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz.U. z 2011 r. Nr 41, poz. 214 i Nr 53, poz. 273), w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 27 czerwca 2003 r. o utworzeniu Wojewódzkich Kolegiów Skarbowych oraz o zmianie niektórych ustaw regulujących zadania i kompetencje organów oraz organizację jednostek organizacyjnych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych (Dz.U. Nr 137, poz. 1302), w zakresie, w jakim wyłącza odpowiednie stosowanie art. 54 § 1 pkt 1 i 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, ze zm.), jest niezgodny z art. 84 w związku z art. 64 ust. 1 i 2, art. 31 ust. 3, art. 32 ust. 1 i art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Przenosząc powyższe na przedmiotową sprawę Sąd Apelacyjny zauważył, że postępowanie administracyjne liczone od zawiadomienia płatnika o wszczęciu postępowania z urzędu, co nastąpiło pismem z 22.03.2016 r., do dnia wydania zaskarżonej decyzji z 24.01.2017 r. niewątpliwie trwało dłużej niż 3 miesiące. Organ rentowy za ten okres nie mógł więc naliczyć w spornej decyzji odsetek za zwłokę i w tym zakresie decyzja wymagała zmiany.

Wskazując na powyższe Sąd Apelacyjny na podstawie art. 386 §1 k.p.c. orzekając co do istoty sprawy, zmienił zaskarżony wyrok i poprzedzając go decyzję w ten sposób, że uchylił obowiązek zapłaty odsetek za zwłokę w części obejmującej okres od 22 marca 2016 r. do 24 stycznia 2017 r. Na podstawie art. 108 § 1 k.p.c. w zw. z art. 98 § 1 i § 3 k.p.c. w zw. z art. 99 k.p.c. zasądził od organu rentowego na rzecz ubezpieczonego zwrot kosztów procesu, w tym opłaty sądowej od apelacji w kwocie 30 zł i zwrot kosztów zastępstwa procesowego za obie instancje, zgodnie z § 2 pkt 1 i § 10 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z 22.10.2015r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (Dz.U. z 2015r., poz. 1804).

SSA Romana Mrotek SSA Anna Polak SSA Jolanta Hawryszko