

Sygn. akt III AUa 284/18

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 10 grudnia 2018 r.

Sąd Apelacyjny w Szczecinie - Wydział III Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Jolanta Hawryszko (spr.)
Sędziowie:	SSA Barbara Białecka SSA Urszula Iwanowska
Protokolant:	St. sekr. sąd. Elżbieta Kamińska

po rozpoznaniu w dniu 27 listopada 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 21 lutego 2018 r. sygn. akt VI U 862/17

uchyla zaskarżony wyrok oraz poprzedzającą go decyzję i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w S..

SSA Białecka Barbara SSA Jolanta Hawryszko SSA Urszula Iwanowska

Sygn. akt III AUa 284/18

UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w S. decyzją z 27.03.2017 r. określił wysokość należności płatnika A. W. z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne oraz na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od września 2012 roku do czerwca 2014 roku wraz z należnymi odsetkami.

Odwołanie od decyzji złożył A. W., który podał, że w okresie od września 2011 roku do czerwca 2014 roku prowadził działalność gospodarczą, jednak nie zatrudniał wówczas żadnych pracowników, wobec czego składki opłacał tylko za siebie. Wyjaśnił, że brak deklaracji od września 2011 roku wynika stąd, że przestał korzystać z usług biura rachunkowego, a nie wiedział o konieczności wyrejestrowania pracowników.

W odpowiedzi na odwołanie pozwany organ rentowy wniósł o jego oddalenie.

Sąd Okręgowy w Szczecinie VI Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych wyrokiem z 21 lutego 2018 roku oddalił odwołanie oraz zasądził od A. W. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w S. kwotę 5.400 Zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego.

Sąd Okręgowy ustalił, że odwołujący od 3.04.2006 r. do 9.07.2016 r. był zarejestrowany, jako prowadzący działalność gospodarczą pod firmą (...); miejsce wykonywania działalności gospodarczej to ul. (...) lok.(...), (...)-(...) P.. Działalność prowadził do czerwca 2014 roku. W okresie od kwietnia 2010 r. do lipca 2011 r. zatrudniał pracowników i z tego tytułu dokonał zgłoszenia do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych. Ostatnią deklarację rozliczeniową płatnik złożył 6.09.2011 r. za sierpień 2011 r. Pismem z 25.01.2017 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w S. zawiadomił A. W. o dokonaniu z urzędu wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych oraz określił wysokości należności ze wskazanych tytułów. Poinformował też płatnika, że jeżeli nie złoży właściwych deklaracji rozliczeniowych wyda decyzję określającą wysokość należności z tytułu składek. A. W. do dnia wydania zaskarżonej decyzji nie zajął stanowiska w sprawie, nie złożył w prawidłowych dokumentów rozliczeniowych

Sąd Okręgowy nie uwzględnił odwołania i jako podstawę prawną rozstrzygnięcia przyjął art. 6 ust. 1 pkt 5, art. 12 ust. 1, art. 13 pkt 4, art. 16 ust. 4 pkt 1, art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tj. Dz. U. 2016, poz. 963 ze zm.) . Sąd I instancji wskazał, że zgodnie z art. 4 pkt 2d ustawy systemowej płatnikiem składek jest ubezpieczony, zobowiązany do opłacenia składek na własne ubezpieczenia społeczne. Skoro osoba prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą jest zobowiązana do finansowania w całości składek na własne ubezpieczenia społeczne i do ich opłacania, to jest ona jednocześnie ubezpieczonym i płatnikiem składek. Obowiązki takiego przedsiębiorcy, jako płatnika są przy tym szersze, niż w przypadku innych płatników obliczających składki opłacane przez drugi podmiot, gdyż przedsiębiorca sam składkę finansuje, rozlicza i przekazuje. Na nim spoczywa także ciężar zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych (art. 36 ust. 1 i 3 ustawy o s.u.s.). Sąd Okręgowy wywiódł, że zgodnie z art. 46 ust. 1 oraz art. 47 ust. 1 ustawy z 13.10.1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych płatnik składek jest obowiązany według zasad wynikających z przepisów ustawy obliczać, potrącać z dochodów ubezpieczonych, rozliczać oraz opłacać należne składki za każdy miesiąc kalendarzowy a także przysyłać deklarację rozliczeniową, imienne raporty miesięczne oraz opłacać składki za dany miesiąc. Odwołujący, jako płatnik składek był zobowiązany do złożenia, co miesiąc deklaracji rozliczeniowych (art. 47 ust. 1 ustawy o s.u.s.). W myśl art. 48 ustawy o s.u.s., jeśli płatnik składek nie złoży w terminie deklaracji rozliczeniowej, nie będąc z tego obowiązku zwolniony, Zakład dokonuje wymiaru składek z urzędu w wysokości wynikającej z ostatnio złożonej deklaracji rozliczeniowej, bez uwzględnienia wypłaconych zasiłków, zawiadamiając o tym płatnika. Zawiadomienie takie organ rentowy skierował do A. W. pismem z 25.01.2017 r. na adres podany przez ubezpieczonego, a następnie sporną decyzją z 27.03.2017 r. określił wysokość należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne i Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, należnych z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej. W ocenie Sądu I instancji to na odwołującym, który prowadził działalność gospodarczą i który był płatnikiem składek spoczywał obowiązek obliczania, rozliczania oraz opłacania należnych składek za każdy miesiąc kalendarzowy. Wobec zaskarżenia decyzji ustalającej wysokość należności z tytułu nieopłaconych składek, to na A. W. spoczywał również ciężar dowodu w niniejszej sprawie, że należne składki opłacił w terminie lub, że winien je opłacić w innej wysokości niż to wskazał organ rentowy. Wnioskodawca jednak takiego dowodu nie przedstawił. Przeciwnie, odwołujący nie kwestionował, że w okresie wskazanym w zaskarżonej decyzji nie opłacił należnych składek na ubezpieczenia oraz na Fundusze.

Sąd I instancji ocenił, że nie odnoszą się do meritum sporu zarzuty A. W., że zaprzestał korzystania z usług biura rachunkowego i nie miał wiedzy, że deklaracje rozliczeniowe należy składać, co miesiąc, jak też, że pisma z ZUS-u wysyłane były na adres, pod którym już nie mieszkał oraz, że organ rentowy zbyt późno poinformował go, że nie złożył deklaracji rozliczeniowych. Sąd I instancji wskazał, że zaskarżona decyzja jest deklaratoryjna, co oznacza, że określa wysokość zobowiązania już istniejącego; nie tworzy nowych obowiązków, a jedynie stwierdza fakt

uprzedniego powstania zobowiązania z tytułu składek na ubezpieczenie zdrowotne, na podstawie zapisów na koncie płatnika. Zdaniem Sądu Okręgowego fakt podlegania przez wnioskodawcę ww. ubezpieczeniom z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej w okresie wskazanym w zaskarżonej decyzji był w sprawie bezsporny.

Sąd Okręgowy podniósł, że przy rozpoznawaniu spraw z zakresu ubezpieczeń społecznych, jest bezwzględnie związany zakresem decyzji organu rentowego, a jego rolą było wyłącznie zbadanie, czy w dacie wydania zaskarżonej decyzji z 27 marca 2017 istniały podstawy do stwierdzenia, że na koncie płatnika składek istniały zaległości z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Ponieważ odwołujący nie zgłosił żadnych zarzutów merytorycznych, które mogłyby dać podstawę do zmiany zaskarżonej stwierdził, iż zaskarżona decyzja Zakładu Ubezpieczeń Społecznych jest prawidłowa. W oparciu o obowiązujące przepisy Sąd I instancji zasądził od odwołującego się na rzecz organu rentowego 5.400 Zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego.

Apelację od wyroku złożył ubezpieczony zarzucając, że Zakład nie wypełnił należycie obowiązków wynikających z art. 48 ust.1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, bowiem informację dotyczącą zaległości otrzymał dopiero po trzydziestu czterech niezłożonych deklaracjach. Jako dowód, że Zakład nie wypełnił obowiązków wynikających z art. 48 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych A. W. złożył dokument - listę wpłat zidentyfikowanych przez ZUS, z którego wynika, że opłacał składki na FUS, ZDR, FPIFG. Od marca 2012 roku Zakład zidentyfikował tylko wpłaty na ZDR, a naliczał wymiar składek od wszystkich funduszy nie informując ubezpieczonego o tym, że należy to wyjaśnić, co wynikało z obowiązków wyznaczonych treścią art.48 ust. 1 ustawy systemowej. Apelujący wniósł o uchylenie wyroku Sądu Okręgowego i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu.

Sąd Apelacyjny rozważył sprawę i uznał, że apelacja jest zasadna.

Zdaniem Sądu Apelacyjnego, orzeczenie Sądu I instancji, jak też uprzednia decyzja organu rentowego są wyrazem automatyzmu stosowania prawa i nie uwzględniają okoliczności konkretnego przypadku, a przez to zostały oparte na niepełnych ustaleniach w zakresie faktów istotnych dla zastosowania normy z art. 48 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (ustawy systemowej). Rozstrzygnięcie sprawy zasadza się, bowiem na prawidłowym zastosowaniu art. 48 ustawy systemowej, tak w zakresie przesłanek prawa, jak i jego interpretacji. Przepis ten przewiduje dokonanie z urzędu wymiaru składek i stanowi:

Art. 48 1. Jeżeli płatnik składek nie złoży w terminie deklaracji rozliczeniowej, nie będąc z tego obowiązku zwolniony, Zakład dokonuje wymiaru składek z urzędu w wysokości wynikającej z ostatnio złożonej deklaracji rozliczeniowej, bez uwzględnienia wypłaconych zasiłków oraz zasiłków rodzinnych i pielęgnacyjnych, zawiadamiając o tym płatnika.

2. Jeżeli po wymierzeniu składek z urzędu płatnik składek złoży deklarację rozliczeniową, Zakład koryguje wymiar składek do wysokości wynikającej ze złożonej deklaracji rozliczeniowej, z uwzględnieniem wykazanych w deklaracji zasiłków oraz zasiłków rodzinnych i pielęgnacyjnych.

Wymaga zauważenia, że cytowany przepis został zamieszczony w rozdziale 4. ustawy systemowej regulującym Zgłoszenia do ubezpieczenia, prowadzenie kont i rejestrów oraz zasady rozliczania składek i zasiłków. Analiza regulacji zawartych w rozdziale 4. wskazuje, że zamieszczone tam przepisy nie mają charakteru sankcyjnego i nie mogą stanowić podstawy prawnej do wymierzania kary za niedopełnienie obowiązków związanych ze zgłaszaniem do ubezpieczenia, prowadzeniem kont oraz naruszeniem zasad rozliczania, zwłaszcza, gdy są to sankcje dotkliwe finansowo. Celem przepisu zamieszczonego w tym rozdziale nie może być, więc karne wymierzenie składek, co do istnienia, których istnieją poważne i uzasadnione wątpliwości. W takiej, bowiem sytuacji płatnik, który musi uiścić nieistniejące składki i to wraz z odsetkami, jest w istocie poddany dotkliwej sankcji, która nie ma umocowania w treści art. 48 ust.1 ustawy systemowej. Należy zauważyć, że o ile zobowiązanie składkowe wymierzone na podstawie art. 48 ust. 1 ustawy nie istniało, to w istocie podjęta w tym trybie decyzja wymiarowa stanowi karę, a Zakład na jej podstawie uzyskuje tytuł prawny do egzekucji należności składkowych, które mu nie przysługiwały i których płatnik nie miał obowiązku opłacać. Stan taki nie ma umocowania prawnego.

W doktrynie sformułowano pogląd, że w art. 48 ustawy systemowej przewidziano rozwiązanie na wypadek niewywiązania się płatnika składek z obowiązku złożenia deklaracji rozliczeniowej w terminie. W takiej sytuacji – w celu ochrony interesów ubezpieczonych – ZUS powinien dokonać z urzędu wymiaru składek należnych od płatnika w wysokości, jaką płatnik określił w ostatniej deklaracji rozliczeniowej złożonej przez siebie w ZUS. Wyjaśniono, że wysokość składek Zakład ustala w trybie "awaryjnym". Wyjaśniono, że regulacja dotyczy zarówno sytuacji, w której płatnik składek nie złożył w ZUS jakichkolwiek dokumentów rozliczeniowych, (mimo że był do tego zobowiązany z mocy prawa), jak również wtedy, gdy płatnik wprawdzie złożył niektóre dokumenty (np. imienne raporty miesięczne), lecz nie przekazał deklaracji rozliczeniowej. Dokonanie przez ZUS z urzędu wymiaru składek wchodzi w rachubę także wtedy, gdy płatnik, co prawda opłacił należne składki w terminie, ale nie złożył w ZUS dokumentów rozliczeniowych. Wyjaśniono, że rozliczenie należnych składek może, bowiem nastąpić dopiero w oparciu o informacje zamieszczone w deklaracji rozliczeniowej, która z kolei jest sporządzana w oparciu o dane przedstawione w imiennych raportach miesięcznych. Dopóki ZUS nie będzie dysponował kompletną dokumentacją rozliczeniową (deklaracją rozliczeniową, imiennymi raportami miesięcznymi, dowodami opłacenia składek), nie będzie mógł rzetelnie ustalić, czy kwota faktycznie uiszczona przez płatnika tytułem składek jest prawidłowa. Wyjaśniono też, że obligatoryjne wymierzenie przez ZUS składek w wysokości przyjętej w deklaracji rozliczeniowej ostatnio złożonej przez płatnika stanowi swoistą sankcję, która ma na celu zdyscyplinowanie opieszłych/nierzetelnych płatników i nakłonienie ich do terminowego rozliczania składek za ubezpieczonych (patrz: System ubezpieczeń społecznych red. Gudowska, Strusińska-Żukowska, 2014 wyd. 2.).

Analogiczny wniosek sformułował Sąd Apelacyjny w Szczecinie w uzasadnieniu do wyroku z 10.09.2015 r., III AUa 906/14, stwierdzając wprost: Tryb ustalenia z urzędu przez organ wymiaru należnych składek ma na celu ochronę interesów ubezpieczonych.

W kontekście powyższego wymaga przypomnienia, że w myśl art.36 ust.11. Każda osoba, w stosunku, do której wygaś tytuł do ubezpieczeń społecznych, podlega wyrejestrowaniu z tych ubezpieczeń. Zgłoszenie wyrejestrowania płatnik składek jest zobowiązany złożyć w terminie 7 dni od daty zaistnienia tego faktu, z zastrzeżeniem ust. 12 i 14. Przepisy ust. 2, 3 i 9 stosuje się odpowiednio;(..) 13. O wszelkich zmianach w stosunku do danych wykazanych w zgłoszeniach, o których mowa w ust. 10-12, płatnik składek zawiadamia Zakład w terminie 7 dni od zaistnienia zmian, stwierdzenia nieprawidłowości we własnym zakresie lub otrzymania zawiadomienia o stwierdzeniu nieprawidłowości przez Zakład.

W myśl art.41 ust. 1. Płatnik składek przekazuje do Zakładu imienne raporty miesięczne, po upływie każdego miesiąca kalendarzowego, w terminie ustalonym dla rozliczania składek; 2. Jeżeli obowiązek ubezpieczeń społecznych wygaś w ciągu miesiąca kalendarzowego, płatnik składek przekazuje do Zakładu raport, o którym mowa w ust. 1, za okres ubezpieczenia w danym miesiącu, w terminie i na zasadach określonych w art. 47 ust. 1 i 2.

Zgodnie z art. 46 ust. 1. Płatnik składek jest obowiązany według zasad wynikających z przepisów ustawy obliczać, potrącać z dochodów ubezpieczonych, rozliczać oraz opłacać należne składki za każdy miesiąc kalendarzowy.

Zgodnie z art. 47 ust. 1. Płatnik składek przesyła w tym samym terminie deklarację rozliczeniową, imienne raporty miesięczne oraz opłaca składki za dany miesiąc, z zastrzeżeniem ust. 1a, 2a i 2b, nie później niż:

- 1) do 10 dnia następnego miesiąca - dla osób fizycznych opłacających składkę wyłącznie za siebie;
- 2) do 5 dnia następnego miesiąca - dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych;
- 3) do 15 dnia następnego miesiąca - dla pozostałych płatników.

2. Płatnik składek, który opłaca składki wyłącznie za siebie, przesyła jedynie deklarację rozliczeniową.

3. Płatnik składek jest zobowiązany złożyć, z zastrzeżeniem ust. 3a, deklarację rozliczeniową korygującą w formie nowego dokumentu zawierającego wszystkie prawidłowe dane określone w art. 46 ust. 4 w każdym przypadku, o którym mowa w art. 41 ust. 6 , łącznie z raportem miesięcznym korygującym.

Wskazane obowiązki w wyżej wyznaczonym zakresie niewątpliwie obciążają płatnika, a w razie ich naruszenia organ jest zobowiązany do dokonania z urzędu wymiaru składek, które to działanie jednak nie może mieć charakteru ukarania płatnika. Aktywność organu podjęta w tym trybie ma na celu ochronę interesów płatnika i osób przez niego zatrudnianych oraz zdyscyplinowanie płatnika, a nie pogrążenie finansowe płatnika. Jest wreszcie środkiem umożliwiającym organowi realizację ustawowego zobowiązania wynikającego z art. 34 ust. 1 ustawy systemowej: Zakład zapewnia rzetelność i kompletność informacji gromadzonych na kontach ubezpieczonych i na kontach płatników składek w sposób uregulowany niniejszą ustawą. Należy przy tym zauważyć, że ponieważ przepisy rozdziału 5. ustawy systemowej nakładają zobowiązanie na osobę poddaną władzy publicznej, to po stornie Zakładu niedopuszczalna jest interpretacja rozszerzająca art. 48 ust. 1 ustawy (art. 84 Konstytucji RP). Zatem jeśli ustawodawca nakazuje organowi wydanie decyzji wymiarowej z urzędu po zaniechaniu złożenia przez płatnika deklaracji rozliczeniowej (jednej), to tym samym Zakład musi wydać decyzję niezwłocznie i w odniesieniu do okresu objętego jedną deklaracją, co nie oznacza przyzwolenia ustawodawcy na swoiste kumulowanie szeregu deklaracji obejmujących pięcioletni okres przedawnienia i objęcie jedną decyzją wymiarową okresu do pięciu lat. Taka praktyka nie realizuje celu ustawodawczego i rozszerza zastosowanie art. 48 ust. 1 ustawy, a tym samym stwarza możliwość nałożenia na płatnika dodatkowych obciążeń finansowych niemających prawnego umocowania.

W ocenie Sądu Apelacyjnego po to by wyżej opisany cel regulacji zawartej w art. 48 ust. 1 ustawy systemowej mógł być zrealizowany, wymagane jest regularne monitorowanie kont ubezpieczonych i płatników, zaś decyzje wymierzające składki z urzędu powinny być podejmowane niezwłocznie, w odniesieniu do pojedynczych deklaracji rozliczeniowych. Tylko wtedy będzie możliwe dyscyplinowanie płatników oraz zabezpieczenie interesów płatników, a przede wszystkim zatrudnionych przez nich ubezpieczonych, czyli cel przepisu art. 48 ust. 1 ustawy zostanie realnie zrealizowany. Taka powinność Zakładu wynika wprost z wykładni językowej art. 48 ust. 1 ustawy, w którym ustawodawca stwierdza, że niezłożenie w terminie deklaracji rozliczeniowej (liczba pojedyncza, więc mowa o jednej deklaracji) zobowiązuje Zakład do aktywności i wydania decyzji wymiarowej z urzędu, w wysokości wynikającej z ostatnio złożonej deklaracji rozliczeniowej, oraz zawiadomienia o tym płatnika. Przedstawiona interpretacja instytucji prawnej z art. 48 ust. 1 pozwala na optymalną realizację celu ustawodawcy właśnie przez bieżący nadzór nad kontami ubezpieczonych i płatników oraz prowadzi do zabezpieczenia interesów przede wszystkim ubezpieczonych, za których składki opłacają płatnicy. Tylko wtedy, gdy reakcja Zakładu będzie natychmiastowa, konta ZUS skutecznie będą mogły być na bieżąco uzgadniane a zaległości skutecznie egzekwowane. Tylko wtedy Zakład dopełni nałożonego na niego zobowiązania wynikającego z art. 34 ust. 1 ustawy systemowej.

W przekonaniu Sądu Apelacyjnego stanowczo celem regulacji art. 48 ust. 1 ustawy nie jest umożliwienie organowi egzekucji zaległych składek na ubezpieczenie za wsteczny, kilkuletni okres ograniczony pięcioletnim terminem przedawnienia i obejmujący szereg deklaracji rozliczeniowych. Przepis ten nie stanowi, bowiem podstawy prawnej do ścigania od płatnika zaległych składek na ubezpieczenia.

W sprawie Zakład jednak przyjął taką praktykę i stanowi ona bardzo dotkliwą sankcją dla płatnika, a przy tym w ogóle nie realizuje ustawowego celu wyznaczonego art. 48 ust. 1 ustawy. Stanowi też naruszenie zasad ogólnych procedury administracyjnej. Mianowicie, zasady praworządności określonej w art. 6 k.p.a.: Organy administracji publicznej działają na podstawie przepisów prawa, ponieważ Zakład nie realizuje celu wprowadzonego przez ustawodawcę w art. 48 ust. 1 ustawy systemowej, lecz wyklada przepis rozszerzająco, jako dopuszczalną dodatkową sankcję. A przede wszystkim zasady szybkości i prostoty postępowania określonej w art. 12 § 1 k.p.a. Organy administracji publicznej powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Nie sposób, bowiem uznać, że organ działa wnikliwie i szybko, skoro w sytuacji, gdy miał prawny obowiązek podjąć decyzję wymiarową już po zaniechaniu złożenia jednej deklaracji rozliczeniowej, podejmuje decyzję prawie po kilku latach i jej treścią obejmuje kilkadziesiąt zaniechań płatnika w złożeniu deklaracji rozliczeniowych.

W sprawie, co wynika z ustaleń Sądu I instancji Zakład Ubezpieczeń Społecznych wydał sporną decyzję na podstawie art. 48 ust. 1 ustawy systemowej, w zakresie deklaracji 01-39, wymierzając składki za okres od stycznia 2012 r. do czerwca 2014 r. w łącznej kwocie ponad 77 tysięcy złotych wraz z odsetkami w kwocie rzędu 30 tysięcy złotych. W

uzasadnieniu wskazano, że ponieważ płatnik nie dokonał wyrejestrowania to przyjęto, że nadal jest zobowiązany do składania deklaracji rozliczeniowych i opłacania należnych składek. Wskazano, że w związku z niespełnieniem ustawowego obowiązku złożenia deklaracji rozliczeniowych za okres od stycznia 2012 do czerwca 2014 na koncie płatnika został dokonany wymiar składek z urzędu.

W oparciu o akta płatnika Sąd Apelacyjny nadto ustalił, że płatnik nie odebrał osobiście zawiadomienia organu z 25.01.2017 r. o wszczęciu z urzędu postępowania administracyjnego w sprawie dokonania wymiaru składek z urzędu oraz o dokonaniu tego wymiaru wraz z ustaleniem kwot należności. Natomiast organ dokonał wymiaru na podstawie ostatnio złożonej deklaracji rozliczeniowej DRA za sierpień 2011, która obejmowała pięciu ubezpieczonych a kwota składek na ubezpieczenia społeczne wynosiła 2074,35 zł, ubezpieczenie zdrowotne 617,89 zł i Fundusze 159,48 zł. Płatnik złożył za sierpień 2011 pięć raportów miesięcznych osób ubezpieczonych. Płatnik w roku 2012 zmienił miejsce zamieszkania, z P. przeprowadził się do W., dlatego nie odebrał zawiadomienia organu ze stycznia 2017 r. Nadto Sąd Okręgowy ustalił, że płatnik od września 2011 roku nie zatrudniał już pracowników i prowadził działalność jednoosobowo.

W przekonaniu Sądu Apelacyjnego przedstawione fakty prowadzą do wniosku, że istnieje poważna wątpliwość, czy słuszna, co do wartości należności, jest sporna decyzja wymiarowa obejmująca okres sięgający pięć lat wstecz i 39 zaniechań w złożeniu deklaracji. Skoro płatnik nie zatrudniał pracowników, to rzecz oczywista nie ma obowiązku zapłaty z tego tytułu składek. W takim stanie faktycznym aprobatą spornej decyzji powoduje, że płatnik jest zobowiązany do zapłaty należności wbrew obowiązującemu prawu, a wydanie spornej decyzji jest działaniem na szkodę płatnika. Organ w tym przypadku naruszył art. 48 ust. 1 ustawy systemowej przez wykładnię rozszerzającą i zastosowanie przepisu w warunkach nieprzewidzianych ustawą. Organ zastosował wobec płatnika sankcję - co wprost wynika z uzasadnienia decyzji, gdy to stwierdził, że decyzja jest wynikiem niespełnienia ustawowego obowiązku złożenia deklaracji rozliczeniowych za okres sprzed pięciu lat tj. 01.2012 do 06.2014 - w warunkach niewspółmiernych do okoliczności sprawy i obciążył płatnika zobowiązaniem ponad 100 tysięcy złotych, w sytuacji poważnych wątpliwości, co istnienia tego zobowiązania. Decyzja organu wydana wobec płatnika nie realizuje celu ustawy i nie służy zabezpieczeniu interesu płatnika i ewentualnie osób przez niego zatrudnionych, lecz stanowi dotkliwą karę finansową, która nie ma podstawy prawnej.

Wymaga przy tym podkreślenia, że w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych ustawodawca zamieścił Rozdział 11. Odpowiedzialność za wykroczenia przeciwko przepisom ustawy. W art. 98 wskazał:

1. Kto, jako płatnik składek albo osoba obowiązana do działania w imieniu płatnika:

1) (utracił moc)

1a) nie dopełnia obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne w przewidzianym przepisami terminie,

2) nie zgłasza wymaganych ustawą danych lub zgłasza nieprawdziwe dane albo udziela w tych sprawach nieprawdziwych wyjaśnień lub odmawia ich udzielenia,

3) udaremnia lub utrudnia przeprowadzenie kontroli,

4) nie dopełnia obowiązku wypłacania świadczeń z ubezpieczeń społecznych i zasiłków finansowanych z budżetu państwa albo wypłaca je nienależnie,

5) nie prowadzi dokumentacji związanej z obliczaniem składek oraz z wypłatą świadczeń z ubezpieczeń społecznych,

6) nie dopełnia obowiązku przesyłania deklaracji rozliczeniowych oraz imiennych raportów miesięcznych w przewidzianym terminie,

6a) (uchylony)

7) nie dopełnia obowiązku przekazywania dokumentów związanych z ubezpieczeniami społecznymi i ubezpieczeniem zdrowotnym w formie określonej w art. 47a ust. 1 i 2 ,

podlega karze grzywny do 5000 złotych.

2. (utracił moc)

3. Tej samej karze podlega, kto dopuszcza się czynów określonych w ust. 1 przy opłacaniu składek lub dokonywaniu wpłat z innych tytułów, do których poboru jest obowiązany Zakład.

Ustawodawca nie przewidział, więc za niezłożenie deklaracji rozliczeniowych kary w kwocie odpowiadającej wartości składek objętych niezłożonymi deklaracjami, zaś organ de facto zastosował taką karę.

W ocenie Sądu Apelacyjnego sporna decyzja jest wadliwa wskutek nienależytego odczytania zobowiązania organu wyznaczonego dyspozycją art. 48 ust. 1 ustawy. Apelujący przy tym skutecznie argumentuje, że organ powinien przepis odczytywać literalnie i na bieżąco monitorować obowiązki płatników określone w rozdziale 4. ustawy. Z dużą dozą pewności można stwierdzić, że gdyby Zakład zastosował się literalnie do treści przepisu, płatnik uniknąłby tak rażąco wysokiego obciążenia. Skoro jednak tak się nie stało, to organ wydając decyzję wymiarową po prawie pięciu latach powinien był szczególnie wnikliwie rozważyć sprawę, czego ewidentnie zaniechał. Po pierwsze płatnik nie odebrał osobiście zawiadomienia ze stycznia 2017, co powinno wzbudzić szczególną uwagę organu, ponieważ w tak długim okresie można było przewidzieć zmianę miejsca zamieszkania, po drugie w decyzji wymiarowej bezkrytycznie przyjęto wartości składek za pięciu ubezpieczonych pracowników w sytuacji, gdy w tak długim okresie ruch kadrowy jest oczywisty. Sprawa płatnika była, więc szczególna i organ miał obowiązek postępować zgodnie z zasadą prawdy obiektywnej wyrażoną w art. 7 k.p.a. w myśl, której: *W toku postępowania organy administracji publicznej stoją na straży praworządności, z urzędu lub na wniosek stron **podejmują wszelkie czynności niezbędne do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz do załatwienia sprawy, mając na względzie interes społeczny i słuszny interes obywateli***; jak też zgodnie z zasadą pogłębiania zaufania określona w art. 8 § 1 k.p.a.: *Organy administracji publicznej **prowadzą postępowanie w sposób budzący zaufanie jego uczestników do władzy publicznej, kierując się zasadami proporcjonalności***, bezstronności i równego traktowania. Należy też wskazać na konieczność przestrzegania zasady udzielania informacji wynikającej z art. 7 k.p.a.: *Organy administracji publicznej są obowiązane do należytego i wyczerpującego informowania stron o okolicznościach faktycznych i prawnych, które mogą mieć wpływ na ustalenie ich praw i obowiązków będących przedmiotem postępowania administracyjnego. **Organy czuwają nad tym, aby strony i inne osoby uczestniczące w postępowaniu nie poniosły szkody z powodu niezajomości prawa, i w tym celu udzielają im niezbędnych wyjaśnień i wskazówek.***

W ocenie Sądu Apelacyjnego w szczególnych okolicznościach tej sprawy Zakład Ubezpieczeń Społecznych nie miał podstaw prawnych do wydania decyzji wymiarowej, bowiem sporna decyzja nie realizowała celu ustawowego i stanowiła wyraz nadinterpretacji art. 48 ust. 1 ustawy. Organ mógł natomiast wydać decyzję zobowiązującą płatnika do zapłaty nieopłaconych w terminie składek, ale tylko tych należnych niewątpliwie. W tym celu obowiązkiem organu było poprowadzenie postępowania z urzędu w celu ustalenia faktycznej należności składkowej, w szczególności w odniesieniu do ubezpieczonych zatrudnianych przez płatnika.

Należy też zwrócić organowi uwagę na treść art. 48b ustawy systemowej:

1. **Zakład może sporządzać z urzędu** zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych, **zgłoszenia wyrejestrowania ubezpieczonego z ubezpieczeń społecznych, imienne raporty miesięczne** , zgłoszenia płatnika składek, zgłoszenia wyrejestrowania płatnika składek, deklaracje rozliczeniowe oraz dokumenty korygujące te dokumenty, zwane dalej „dokumentami związanymi z ubezpieczeniami społecznymi określonymi w ustawie”.

2. Zakład może korygować z urzędu błędy stwierdzone w dokumentach związanych z ubezpieczeniami społecznymi określonych w ustawie.

3. Zakład może żądać od płatnika składek ponownego złożenia dokumentów związanych z ubezpieczeniami społecznymi określonych w ustawie, jeżeli dokumenty te nie zostały zidentyfikowane w systemie informatycznym Zakładu.

4. Zakład może z urzędu wprowadzać i korygować dane bezpośrednio na kontach ubezpieczonych lub kontach płatników składek, informując o tym ubezpieczonych i płatników składek.

W sytuacji, gdy organ przystępuje do czynności wymiarowych po prawie pięciu latach należało rozważyć podjęcie czynności z urzędu mających na celu zapewnienie rzetelności i kompletności informacji gromadzonych na kontach ubezpieczonych i na kontach płatników składek, o czym stanowi art. 34 ust.1 ustawy systemowej.

W sprawie płatnik wyjaśnił, że nie mógł wziąć udziału w postępowaniu administracyjnym, ponieważ się wyprowadził i nie otrzymał zawiadomienia, wyjaśnił, że opłacał składki tylko z siebie, bo nie zatrudniał pracowników i pozostawał w przeświadczeniu, że w takiej sytuacji nie musi składać deklaracji rozliczeniowych, złożył dowody wpłaty. Organ rentowy nie wyjaśnił wątpliwości zgłaszanych przez płatnika, lecz dowolnie przyjął, że należność składkowa w spornej decyzji wymiarowej jest obliczona prawidłowo i przyjął bezspornie, że płatnik nie zapłacił składek. Tymczasem wymagało wyjaśnienia, czy w istocie płatnik zalegał ze składkami za ubezpieczonych przez siebie pracowników, skoro twierdził, że po sierpniu 2011 działalność prowadził jednoosobowo.

Przy ponownym rozpoznaniu sprawy obowiązkiem Zakładu będzie ustalenie, czy w dacie wydania zaskarżonej decyzji z 27 marca 2017 istniały podstawy do stwierdzenia, że na koncie płatnika składek istniały zaległości z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, ponieważ płatnik zgłosił zarzuty merytoryczne, tj. brak zatrudniania pracowników w okresie objętym sporną decyzją. Bezspornie w okresie od kwietnia 2010 r. do lipca 2011 r. zatrudniał pracowników i z tego tytułu dokonał zgłoszenia do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych. Ostatnią deklarację rozliczeniową płatnik złożył 6.09.2011 r. za sierpień 2011 r. Potem zakończył współpracę z biurem podatkowym i prowadził działalność jednoosobowo opłacając składki tylko za siebie. Wskutek nieświadomości prawnej pozostawał w przekonaniu, że nie musi już składać deklaracji rozliczeniowych oraz nie wiedział o konieczności wyrejestrowania pracowników z ubezpieczenia społecznego. Należy, więc stwierdzić, że skoro A. W. nie zatrudniał pracowników, to nie miał obowiązku opłacania za nich składek. Organ nie miał, więc podstaw do ustalenia zaległych należności składkowych w wartości hipotetycznej za okres sprzed pięciu lat, tak jak gdyby płatnik zatrudniał ubezpieczonych. Twierdzenia ubezpieczonego wymagały weryfikacji, co do ich prawdziwości, natomiast organ nie miał podstawy prawnej do wydania decyzji wymiarowej w wartości hipotetycznej za pięć lat wstecz. Tego rodzaju działanie organu - pomijające obowiązek udzielenia płatnikowi niezbędnych i jasnych wyjaśnień oraz wskazówek - godzi w słuszny interes płatnika i wprost prowadzi do szkody po stronie płatnika wynikłej z powodu niezajomości prawa. Jakkolwiek płatnika obciążają ustawowe obowiązki związane ze zgłaszaniem do ubezpieczenia, prowadzeniem kont i rejestrów oraz rozliczaniem składek i zasiłków, to jednak ich naruszenie nie może skutkować sankcjami innymi niż wynikające at. 98 ustawy systemowej, zwłaszcza dotkliwą karą finansową, która nie ma ustawowego umocowania.

Nie ma przy tym racji Sąd I instancji, że sporna decyzja jedynie określała wysokość zobowiązania już istniejącego i nie tworzyła nowych obowiązków. W istocie było to nowe zobowiązanie i to oderwane od okoliczności faktycznych związanych z działalnością gospodarczą płatnika. Zapisy na koncie płatnika rzecz jasna muszą być zgodne ze stanem zobowiązań składkowych, jednak nie mogą abstrahować od stanu rzeczywistego wynikającego z okoliczności towarzyszących działalności gospodarczej. Narusza słuszny interes płatnika obciążanie go należnościami składkowymi, do których nie istnieje tytuł prawny. Sankcja zastosowana przez organ wobec płatnika jest nieproporcjonalnie wysoka w stosunku do jego przewinienia polegającego na niedołożeniu należytej staranności w działaniu, jako przedsiębiorca przez zaniechanie złożenia deklaracji, bądź wyrejestrowanie pracowników z ubezpieczenia społecznego. W istocie jest do kara finansowa wymierzona w oderwaniu od przepisów ustawy

systemowej, art. 98. Chociaż ustawa o swobodzie działalności gospodarczej nie różnicowała przedsiębiorców, to jednak praktyka wskazuje, że inny status posiada przedsiębiorca prowadzący rozległą działalność gospodarczą wyposażoną w szereg instrumentów wspomagających tę działalność, a inny jest status mikro przedsiębiorcy. Płatnik w istocie posiadał status mikro przedsiębiorcy i tę okoliczność należy uwzględnić przy ponownym rozpoznaniu.

Organ ponownie rozpoznając sprawę ma obowiązek wyjaśnić wszystkie wskazane

wyżej wątpliwości i ewentualnie wyda decyzję, ale w oparciu o art. 17 ust.1 i art.46 ust. 1ustaw w zw. z art. 32 i art. 23 ustawy systemowej. W sprawie płatnika, z uwagi na naruszenie celu regulacji przewidzianej w art. 48 ust. 1 ustawy systemowej, przepis ten nie ma zastosowania.

W konsekwencji przedstawionych rozważań, na podstawie art. 477^{14a} k.p.c. Sąd Apelacyjny uchylił zaskarżony wyrok oraz poprzedzającą go decyzję z 23.03.2017 r. i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w S..

SSA Barbara Białecka SSA Jolanta Hawryszko SSA Urszula Iwanowska