

Sygn. akt III U 32/21

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 11 lutego 2021r.

Sąd Okręgowy w Suwałkach III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie następującym:

Przewodniczący SSO Piotr Witkowski

po rozpoznaniu w dniu 11 lutego 2021r. w Suwałkach na posiedzeniu niejawnym

sprawy **M. P.**

przy udziale Izby Administracji Skarbowej w O.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O.

o ustalenie

w związku z odwołaniem M. P.

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O.

z dnia 16 października 2020 r. znak (...)

decyzja numer (...)

zmienia zaskrzoną decyzję i stwierdza, że nie istnieje obowiązek naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenia społeczne M. P. za miesiąc luty 2018r. w wysokości (...), w związku z pełnieniem służby jako funkcjonariusza Służby Celno – Skarbowej.

Sygn. akt III U 32/21

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 16.10.2020r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O. stwierdził, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne **M. P.** za miesiąc luty 2018r., w związku z pełnieniem przez nią służby jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej, wynosi (...).

W uzasadnieniu wskazał, że zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w brzmieniu obowiązującym do 31.12.2017r., podstawę wymiaru składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Stosownie do art. 20 ust. 1 ustawy, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i ubezpieczenia rentowe.

Natomiast z § 2 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21.09.2017 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu postępowania w sprawach rozliczania składek, do których poboru jest zobowiązany Zakład Ubezpieczeń Społecznych (Dz. U. z 2017r. poz. 1831), wynika, że dla każdego ubezpieczonego, którego podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód, płatnik składek w raporcie imiennym uwzględnia należne

składki na ubezpieczenia społeczne od wszystkich dokonanych lub postawionych do dyspozycji ubezpieczonego wypłat - od pierwszego do ostatniego dnia miesiąca kalendarzowego, którego deklaracja dotyczy.

Izba Administracji Skarbowej w O. w piśmie z 7.09.2020r. wystąpiła do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w O. o podjęcie indywidualnych decyzji w sprawie odprowadzenia składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe od świadczeń należnych funkcjonariuszom za 2017r., a wypłaconych w 2018r. We wniosku wskazano, że **M. P.** otrzymała wypłatę nagrody rocznej za 2017r. w wysokości (...) Nagroda została wypłacona 7.02.2018r. Płatnik składek dodatkowo wskazał, że w miesiącu lutym 2018r. wypłacono **M. P.** inny składnik uposażenia podlegający oskładkowaniu - równoważnik za dojazd do miejsca pełnienia służby w wysokości (...) Do wniosku dołączono pismo ubezpieczonej, w którym zwróciła się do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w O., jako swojego pracodawcy, o dokonanie zwrotu nienależnie pobranych kwot składek na ubezpieczenia społeczne. Z tego pisma wynika, że w 2017r. pełnił służbę, jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej w O.. W związku ze zmianą przepisów ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, od stycznia 2018r. została zgłoszona do ubezpieczenia zdrowotnego i nie zgadza się z oskładkowaniem nagrody rocznej należnej za 2017r. i wypłaconej w 2018r. Z pisma nie wynika, że podstawa wymiaru składek z tytułu wypłaconego w lutym 2018r. równoważnika za dojazdy do miejsca pełnienia służby, stanowi przedmiot sporu.

W związku z powyższym pismem Zakład wszczął postępowanie wyjaśniające w sprawie ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne **M. P.** z tytułu wypłaty nagrody rocznej należnej za 2017r. i wypłaconej w 2018r., w związku z pełnieniem służby jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej. Wskazał, iż obowiązek opłacania składek na ubezpieczenia społeczne jest nierozzerwalnie związany z okresem podlegania tym ubezpieczeniom. W sytuacji gdy po wygaśnięciu obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym, pracodawca wypłaci ubezpieczonemu przychód należny za okres podlegania ubezpieczeniom społecznym, to ma obowiązek przekazać do Zakładu dokument rozliczeniowy i opłacić składki. Wypłata tej należności stanowi bowiem przychód ze stosunku pracy (służby) należny za okres podlegania obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym i podlega oskładkowaniu w miesiącu uzyskania tego przychodu, bez względu na to, że ubezpieczony w dniu wypłaty nie podlega już ubezpieczeniom społecznym.

Dlatego przychody należne za okres do grudnia 2017r. stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne: emerytalne, rentowe i wypadkowe, nawet jeśli zostały wypłacone później, to jest w okresie, w którym nie istniał obowiązek podlegania do ubezpieczeń społecznych.

M. P. podlegała ubezpieczeniom społecznym do 31.12.2017r. Od 1.01.2018r. została zgłoszona wyłącznie do ubezpieczenia zdrowotnego. Płatnik składek przekazał do Zakładu dokument rozliczeniowy za luty 2018r., w którym zadeklarował podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w wysokości (...) tj. uwzględniając przychód z tytułu wypłaty nagrody rocznej należnej za 2017r. i równoważnik z tytułu dojazdu do miejsca pełnienia służby. Z danych przedstawionych przez obie strony postępowania wynika jednoznacznie, że przychód w postaci nagrody rocznej dotyczył roku 2017, a więc okresu, w którym ubezpieczona podlegała do ubezpieczeń społecznych.

W odwołaniu od tej decyzji **M. P.** zaskarżyła ją w całości. Domagała się jej zmiany i ustalenia, że nie istniał (i nie istnieje) obowiązek naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe i wypadkowe z tytułu wypłaty jej nagrody rocznej za 2017r., wypłaconej w 2018r. w związku z pełnieniem służby, jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej.

Wskazała, że organ rentowny w sposób nieuprawniony potrącił jej składki na ubezpieczenie społeczne, emerytalne i wypadkowe od wypłaconej mu w 2018r. nagrody rocznej za 2017r. w sytuacji, gdy przepisy prawa podatkowego tj. art. 11 ust. 1 w zw. z art. 12 ust.1 ustawy o podatku dochodowym, jasno stanowią, że obowiązek podatkowy powstaje dopiero w momencie otrzymania środków. Ona natomiast w momencie otrzymania nagrody nie podlegała już ubezpieczeniom społecznym, a to w związku z włączeniem od dnia 01.01.2018r. Służby Celno-Skarbowej do systemu emerytalnego służb mundurowych podległych MSWiA. Podlega wyłącznie powszechnemu obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego, gdyż art. 6 pkt. 18a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przestał obowiązywać od 01.01.2018r.

Nagroda za 2017r. została jej wypłacona bezsprzecznie w 2018r. i ta okoliczność, w świetle zmiany regulacji w systemie ubezpieczeń społecznych, jest dla sprawy kluczowa i uzasadnia w pełni odwołanie, z uwagi na prawne implikacje, jakie ze sobą niesie. Ustawa o podatku dochodowym w art. 11 ust. 1 w zw. z art. 12 ust.1 jasno określa, że momentem otrzymania przez podatnika przychodu nie jest moment powstania należności pieniężnej, lecz moment faktycznego jej otrzymania albo postawienia do jego dyspozycji pieniędzy lub innych wartości. W imię tej zasady, jako że nagrodę roczną za 2017r. wypłacono w lutym 2018r., jego przychód z powyższego tytułu powstał w 2018r.

Powołała się na uchwałę składu 7 sędziów Sądu Najwyższego z 10.09.2009r., sygn. I UZP 5/09, w której stwierdzono wprost, że niewypłacone pracownikowi wynagrodzenie za pracę nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Obowiązek opłacania składek powstaje więc z chwilą wypłaty lub pozostawienia do dyspozycji ubezpieczonego wynagrodzenia.

Taki obowiązek powstałby zatem w 2018r., ale nie mógł powstać z uwagi na to że funkcjonariusze już nie byli objęci obowiązkowym ubezpieczeniem społecznym. Zatem skoro w 2018r. otrzymał nagrodę i nie podlegał już w tym czasie społecznemu ubezpieczeniu, to tym samym nie istniała żadna podstawa do potrąceń na rzecz ZUS z tego tytułu.

Podniosła, że składki, tak, jak każdy inny obowiązek publicznoprawny, muszą być wyraźnie określone na poziomie ustawy (art. 84 Konstytucji RP), a w tym przypadku nie miało to miejsca. Ustawodawca przy tak ważnej zmianie systemowej nie utworzył żadnych przepisów intertemporalnych, więc zgodnie z zasadą bezpośredniego działania prawa należy stosować nowe przepisy.

Dodatkowo wskazała, iż podobna sprawa była rozstrzygnięta i to na korzyść funkcjonariusza Służby Celno-Skarbowej przez Sąd Apelacyjny w Szczecinie (wyrok z dnia 27.06.2019r., sygn. III AUa 84/19).

W odpowiedzi na odwołanie organ rentowy wniósł o jego odrzucenie, jako złożonego po terminie (decyzja została odebrana w dniu 16.10.2020r., a odwołanie zostało nadesłane 19.12.2020r.), zaś w przypadku nieuwzględnienia tego wniosku oddalenie i na podstawie art. 148¹ § 1 kpc rozpoznanie sprawy na posiedzeniu niejawnym. Podtrzymał podstawy skarżonej decyzji i dodatkowo wskazał, iż nagród wypłaconych w lutym 2018r., których podstawą przyznania było pełnienie służby w okresie podlegania ubezpieczeniom społecznym, nie sposób jest traktować w oderwaniu od obowiązku tego podlegania, w związku z czym powinny one stanowić, zgodnie z deklaracją, podstawę wymiaru składek, a w konsekwencji winna być od nich odprowadzona składka. Bezsporne jest, iż przychód w postaci nagrody rocznej, jak i równoważnika z tytułu dojazdu do miejsca pełnienia służby dotyczył 2017 roku, czyli okresu podlegania do ubezpieczeń społecznych.

Organ rentowy wskazał również, iż nie podziela wniosków płynących z powołanego uzasadnienia wyroku Sądu Apelacyjnego w Szczecinie z dnia 27.06.2019r., sygn. akt III AUa 84/19.

Odwołująca się w kwestii przekroczenia ustawowego jednomiesięcznego terminu wskazała, że decyzję otrzymała na adres rodziców tj. (...), gdzie nie mieszka od kilkunastu lat. Ponadto ciężko przechodziła zakażenie koronawirusem będąc jednocześnie w początkowym etapie ciąży. Nie mogła odebrać korespondencji wiedząc, że może zarazić rodziców, którzy są w podeszłym wieku.

Sąd Okręgowy ustalił i zważył, co następuje :

Odwołanie, które nie podlegało odrzuceniu, należało uznać za uzasadnione.

Sąd, zgodnie z art. 477⁹ §3 kpc, odrzuci odwołanie wniesione po upływie terminu, chyba że przekroczenie terminu nie jest nadmierne i nastąpiło z przyczyn niezależnych od odwołującej się.

W zaistniałych zaś okolicznościach uznać należało, że przekroczenie terminu nie było nadmierne i nastąpiło z przyczyn niezależnych od odwołującej się. Sam organ rentowy w odpowiedzi na odwołanie wskazał nowy aktualny adres

zamieszkania odwołującej się, a w dobie pandemii trudno uznać argumenty odwołującej się za nieuzasadnione. Poza tym stan choroby odwołująca się wykazała dokumentacją medyczną.

Stan faktyczny nie budził zastrzeżeń żadnej ze stron. Nie ulega bowiem wątpliwości, że **M. P.** jest funkcjonariuszem Służby Celno – Skarbowej i z tego tytułu była zgłoszona do obowiązkowych ubezpieczeń emerytalnych i rentowych, wypadkowego oraz zdrowotnego do 31.12.2017r.

Spór w sprawie sprowadzał się zaś do kwestii intertemporalnych, gdyż konieczne było przesądzenie, które przepisy powinny znaleźć zastosowanie do sytuacji odwołującej się, której jako funkcjonariuszowi służby celnej wypłacono w lutym 2018r. nagrodę roczną za 2017r. Konieczne było rozstrzygnięcie, czy w niniejszym przypadku zastosowanie mają przepisy ustawy z 18.02.1994r. o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Biura Ochrony Rządu, Państwowej Straży Pożarnej i Służby Więziennej oraz ich rodzin w brzmieniu obowiązującym do 31.12.2017r., czy też w brzmieniu obowiązującym od 1.01.2018r., nadanym ustawą z 11.05.2017r. o zmianie ustawy o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Biura Ochrony Rządu, Państwowej Straży Pożarnej i Służby Więziennej oraz ich rodzin oraz niektórych innych ustaw.

Ustalenie tej kwestii miało podstawowe znaczenie dla prawidłowości zaskarżonej decyzji, a tym samym, czy istniał obowiązek przekazania składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe oraz wypadkowe z tytułu wypłaty odwołującej się w 2018r. nagrody rocznej za 2017r. Zaznaczyć należy, że jest to jedna z wielu spraw, które zawisły przed tut. Sądem, i wszystkie dotyczą tej samej kwestii prawnej.

Ustawą z dnia 11.05.2017r. o zmianie ustawy o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Biura Ochrony Rządu, Państwowej Straży Pożarnej i Służby Więziennej oraz ich rodzin oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2017r. poz. 1321), od dnia 1.01.2018 r. funkcjonariusze służby celnej zostali włączeni do systemu emerytalnego służb mundurowych.

Artykuł art. 7 ustawy z dnia 11.05.2017r. uchylał pkt 18a w art. 6 ustawy z 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, który do 31.12.2017r. stanowił, że obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają z zastrzeżeniem art. 8 i 9, osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są funkcjonariuszami Służby Celno - Skarbowej. Oznaczało to, że funkcjonariusze Służby Celno - Skarbowej do 31.12.2017r. podlegali obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym oraz wypadkowemu, natomiast od 01.01.2018r. nie podlegają tym ubezpieczeniom, lecz wyłącznie ubezpieczeniu zdrowotnemu.

Nagroda roczna, która została wypłacona odwołującej się w 2018r. i stąd przysługuje funkcjonariuszowi za służbę pełnioną w danym roku kalendarzowym w wysokości 1/12 uposażenia, uposażenia chorobowego i uposażenia za przedłużony czas służby otrzymanego na podstawie art. 242 ust. 1 ustawy z 16.11.2016r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1947). Natomiast w myśl art. 242 ust. 13 ustawy, nagrodę roczną wypłaca się do 31 dnia marca roku następującego po roku, za który przysługuje nagroda. Jest to zatem świadczenie należne (po spełnieniu określonych warunków) w następnym roku po nabyciu do niego prawa, i jedynie nazwa oraz parametry wyliczenia wysokości, dotyczą roku poprzedniego. Nagroda roczna została faktycznie wypłacona odwołującej się w lutym 2018r. i stąd organ rentowy nie mógł przyjąć, że istniał obowiązek przekazania składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe oraz wypadkowe z tytułu wypłaty w lutym 2018r., i to tylko dlatego, że tytuł prawny należności nawiązywał do roku 2017. W dacie zdarzenia prawnego, jakim była wypłata nagrody, bez wątpliwości nie istniały przesłanki do obciążenia ubezpieczonej należnością o charakterze publicznym, albowiem nie obowiązywał już pkt 18a art. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Ustawodawca, dokonując ustawą z dnia 11.05.2017r. zmiany obowiązujących dotychczas przepisów, nie zawarł w nich żadnych regulacji odnośnie stosowania prawa w zakresie rozliczeń należności dotychczas przysługujących

funkcjonariuszom. Zgodnie więc z zasadą bezpośredniego działania prawa, należy zastosować nową regulację prawną. Milczenie ustawodawcy co do kwestii przejściowych, wprost nakazuje kierowanie się ogólnymi zasadami prawa, w tym regułą *lex posteriori derogat legi priori*. W konsekwencji, przy braku przepisów intertemporalnych, od chwili wejścia w życie nowego prawa, podlega ono stosowaniu do wszelkich stosunków prawnych i zdarzeń prawnych, zarówno tych, które dopiero powstaną, jak i tych, które powstały przed wejściem w życie nowych przepisów, ale trwają w czasie dokonywania zmiany prawa.

Powyższe stanowisko i konkluzje Sądu rozstrzygającego w sprawie niniejszej są zbieżne ze stanowiskiem Sądu Apelacyjnego w Szczecinie, który wyrokiem z dnia 27.06.2019r. w sprawie III AUa 84/19 rozstrzygnął na korzyść odwołującego. Sąd Okręgowy w pełni podziela zawarte w nim argumenty prawne. Przywołać należy również uchwałę składu 7 Sędziów Sądu Najwyższego z 10 września 2009 r., I UZP 5/09, w której stwierdzono, że niewypłacone pracownikowi wynagrodzenie za pracę, nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Obowiązek opłacania składek powstaje więc z chwilą wypłaty lub postawienia do dyspozycji ubezpieczonego wynagrodzenia. Skoro zaś w chwili wypłaty nagrody odwołujący się nie podlegał ubezpieczeniom społecznym brak było podstaw do ustalenia podstawy wymiaru składki na ubezpieczenia społeczne. Dotyczy to również i kwoty równoważnika za dojazdy do miejsca pełnienia służby. Poza tym i wskazać należy, że kwota równoważnika za dojazdy do miejsca pełnienia służby nie stanowi przychodu. Jest to zwrot kosztów związanych z pracą, a nie przychód z pracy. Tak zresztą uważa i sam organ rentowy. Pismem z dnia 13.10.2015r. (...) Centrala Zakładu Ubezpieczeń Społecznych wskazała, że wydatki ponoszone przez pracodawcę w związku z wykonywaniem pracy nie stanowią przychodu pracownika z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Odwołująca się zaskarżyła decyzję w całości i stąd rozstrzygnięciu musiał podlegać także równoważnik za dojazdy

W związku z powyższym, na podstawie art. 477¹⁴ §2 kpc zmieniono zaskarżoną decyzję i ustalono, że nie istnieje obowiązek naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenia społeczne odwołującej się za miesiąc luty 2018r. w związku z pełnieniem służby, jako funkcjonariusza Służby Celno – Skarbowej w 2017r.

Stosownie do treści art. 148¹ §1 kpc rozpoznano sprawę na posiedzeniu niejawnym, bowiem treść tego artykułu pozwala na to sądowni, jeżeli uzna, że ze względu na całokształt zgłoszonych twierdzeń i wniosków można to uczynić.

Mt