

Sygn. akt **III AUa 363/21**

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 26 października 2022 r.

Sąd Apelacyjny w Poznaniu III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący: sędzia Marta Sawińska

Protokolant: Emilia Wielgus

po rozpoznaniu w dniu 26 października 2022 r. w P. na posiedzeniu niejawnym

sprawy **A. K.**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O.**

przy udziale : Izby Administracji Skarbowej w O.

o podstawę wymiaru składek

na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O.

od wyroku Sądu Okręgowego w Zielonej Górze

z dnia 5 lutego 2021 r. sygn. akt IV U 1932/20

oddala apelację.

	sędzia Marta Sawińska	
--	-----------------------	--

UZASADNIENIE

Decyzją nr (...) z dnia 01.10.2020 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O. stwierdził, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne A. K. za miesiąc luty 2018 r. z tytułu wypłaty nagrody rocznej należnej za 2017 r., w związku z pełnieniem służby jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej wynosi 5226,02 zł.

Organ rentowy wskazał, że 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 tym ubezpieczeniom, 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. W ocenie Zakładu, przychody należne za okres do grudnia 2017 r. 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.

ZUS wskazał, że z danych przedstawionych przez obie strony postępowania wynika, że przychód w postaci nagrody rocznej dotyczył roku 2017, a więc okresu, w którym ubezpieczony podlegał do ubezpieczeń społecznych.

Odwołanie od powyższej decyzji złożył A. K. zaskarżając ją w całości i zarzucając jej niezgodność z prawem tj. nienależne potrącenie składek na ubezpieczenia społeczne tj. emerytalne, rentowe i wypadkowe od wypłaconej mu w 2018 r. nagrody (tzw. trzynastki) za 2017 rok, w sytuacji gdy przepisy prawa podatkowego (art. 11 ust. 1 w zw. z art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym) jasno stanowią, że obowiązek podatkowy powstaje w momencie otrzymania środków i jednocześnie w związku z włączeniem (...)Skarbowej do systemu emerytalnego służb mundurowych podległych MSWiA (od 01.01.2018 r.) przestał istnieć powszechny obowiązek ubezpieczenia od 1 stycznia 2018 r. Wskazując na powyższy zarzut wniósł o zmianę zaskarżonej decyzji i stwierdzenie, iż nie istniał obowiązek naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe i wypadkowe z tytułu wypłaty mu jako ubezpieczonemu nagrody rocznej za rok 2017 w związku z jej wypłaceniem w roku 2018.

W uzasadnieniu odwołujący wskazał, że od 1 stycznia 2018 r. funkcjonariusze (...)Skarbowej zostali włączeni do systemu zaopatrzeniowego właściwego dla służb mundurowych i podległych MSWiA i przestali podlegać obowiązkowo ubezpieczeniu emerytalnemu, rentowemu i wypadkowemu – pkt 18a art. 6 ustawy o ubezpieczeniu społecznym przestał obowiązywać. Ubezpieczony podał, że nagroda za rok 2017 została mu bezsprzecznie wypłacona w 2018 r., natomiast ustawa o podatku dochodowym jasno określa, że momentem otrzymania przez podatnika przychodu nie jest moment powstania należności pieniężnej, a moment faktycznego jej otrzymania albo postawienia do jego dyspozycji pieniędzy lub innych wartości. Powołał się na uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 10.09.2009 r., sygn. akt I UZP 5/09, zwrócił uwagę również na wyrok Sądu Apelacyjnego w Szczecinie z dnia 27 czerwca 2019 r. o sygn. akt III AUa 84/19 wskazując, że dotyczyła ona podobnej sytuacji, w której znalazł się odwołujący i została rozstrzygnięta na korzyść funkcjonariusza (...)Skarbowej.

Wyrokiem z 5 lutego 2021r. Sąd Okręgowy w Zielonej Górze (sygn. IV U 1932/20) zmienił zaskarżoną decyzję z ten sposób, że stwierdził, iż wypłacona wnioskodawcy A. K. w miesiącu lutym 2018 r. nagroda roczna za 2017 r. w kwocie 5226,02 zł nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne.

Powyższy wyrok zapadł w oparciu o następujące ustalenia faktyczne i rozważania prawne:

Ubezpieczony A. K. jest funkcjonariuszem (...)Skarbowej w O. i z tego tytułu podlegał obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym: emerytalnemu, rentowym, wypadkowemu oraz obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu do 31 grudnia 2017 r., a od 1 stycznia 2018 r. podlega wyłącznie obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu.

Izba Administracji Skarbowej w O. w piśmie z dnia 7 września 2020 r. wystąpiła do ZUS Oddziału w O. o podjęcie indywidualnych decyzji w sprawie odprowadzenia składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe od świadczeń należnych funkcjonariuszom za rok 2017, a wypłaconych w 2018 r. We wniosku wskazano, że A. K. otrzymał wypłatę nagrody rocznej za 2017 r. w wysokości 5226,02 zł. Nagroda została wypłacona 7 lutego 2018 r. Płatnik składek dodatkowo wskazał, że w miesiącu lutym 2018 r. nie wpłacono innych składników uposażenia podlegającego oskładkowaniu. Do wniosku dołączono pismo ubezpieczonego A. K., w którym zwrócił się do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w O. jako swojego pracodawcy o dokonanie zwrotu nienależnie pobranych kwot składek na ubezpieczenia społeczne. Ubezpieczony wskazał w nim, że nie zgadza się z oskładkowaniem nagrody rocznej należnej za 2017 r. i wypłaconej w 2018 r.

W związku z tym Zakład wszczął postępowanie wyjaśniające w sprawie ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne ubezpieczonego z tytułu wypłaty nagrody rocznej należnej za 2017 r., a wypłaconej 2018 r., w związku z pełnieniem służby jako funkcjonariusz (...)Skarbowej.

Na skutek powyższego wydano zaskarżoną decyzję z dnia 1 października 2020 r.

Na podstawie tak ustalonego stanu faktycznego Sąd I instancji wydał zaskarżony wyrok, w którym zmienił zaskarżoną decyzję z ten sposób, że stwierdził, iż wypłacona wnioskodawcy A. K. w miesiącu lutym 2018 r. nagroda roczna za 2017 r. w kwocie 5226,02 zł nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne.

Na wstępie Sąd I instancji wskazał, że spór w sprawie sprowadzał się de facto do kwestii intertemporalnych. Mianowicie należało rozstrzygnąć, które przepisy powinny znaleźć zastosowanie do sytuacji ubezpieczonego. Czy powinna być to ustawa z 18 lutego 1994 r. 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 grudnia 2017 r., czy też w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2018 r., nadanym jej ustawą z 11 maja 2017 r. 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 dnia 5 lipca 2017 r.). Ustalenie tej kwestii, bowiem ostatecznie wyjaśni, czy istniał obowiązek przekazania składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe oraz wypadkowe z tytułu wypłaty ubezpieczonemu jako funkcjonariuszowi (...)Skarbowej w 2018 r. nagrody rocznej za rok 2017.

Zaznaczył, że bezsprzecznie przepisy intertemporalne nie regulują kwestii rozliczania należności składekowych od nagrody rocznej wypracowanej w roku poprzedzającym reformę systemową, a wypłaconej w kolejnym roku, po wprowadzeniu reformy.

Sąd Okręgowy podkreślił, że z dniem 1 stycznia 2018 r. w życie weszła ustawa z 11 maja 2017 r. 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, zwana dalej ustawą o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy służb mundurowych. Ustawa rozszerzyła zakres podmiotowy ustawy o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy służb mundurowych, bowiem objęła funkcjonariuszy (...)Skarbowej, którzy dotychczas byli objęci powszechnym systemem emerytalnym. Na podstawie art. 7 ww. ustawy z 11 maja 2017 r., w art. 6 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych uchylony został pkt 18a, który stanowił, że obowiązkowo ubezpieczeni emerytalnemu i rentowemu podlegają z zastrzeżeniem art. 8 i 9, osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są funkcjonariuszami (...)Skarbowej. Oznacza to, że funkcjonariusze (...)Skarbowej - na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 18a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i na mocy art. 12 ust. 1 tej ustawy - do 31 grudnia 2017 r. podlegali obowiązkowo ubezpieczeni emerytalnemu i rentowemu oraz wypadkowemu, a od 1 stycznia 2018 r. nie podlegają tym ubezpieczeniom, lecz wyłącznie ubezpieczeniu zdrowotnemu. Ponadto ustawa z 11 maja 2017 r. zmieniła art. 18 ust. 1 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, który od 1 stycznia 2018 r. stanowi, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1-3 stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 i 10, z zastrzeżeniem ust. 1a i 2, ust. 4 pkt 5 i ust. 12.

Nadto Sąd Okręgowy podkreślił, że podzielił stanowisko Sądu Apelacyjnego w Szczecinie, zawarte w uzasadnieniu do wyroku z dnia 27 czerwca 2019 r., sygn. akt III AUa 84/19, na który powoływał się ubezpieczony w treści odwołania.

W ocenie Sądu Okręgowego w okolicznościach niniejszej sprawy należało zatem uznać, że A. K. od 1 stycznia 2018 r. nie jest już objęty powszechnym obowiązkiem ubezpieczenia, który wynika z ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, i brak technicznej możliwości naliczenia składek na jego ubezpieczenia społeczne.

Nagroda roczna 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 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1947). Natomiast w myśl art. 242 ust. 13 powyższej ustawy, nagrodę roczną wypłaca się do 31. dnia marca roku następującego po roku, za

który przysługuje nagroda. Mimo że świadczenie nazwane jest nagrodą roczną za poprzedni rok kalendarzowy, to w rzeczywistości stanowi nagrodę za służbę pełnioną w danym roku kalendarzowym. 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. Skoro zatem ubezpieczonemu wypłacono nagrodę roczną w 2018 r., kiedy nie podlegał już powszechnym ubezpieczeniom społecznym, to brak podstaw do odprowadzania do ZUS-u składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz wypadkowe od przychodu uzyskanego w tym roku. Podobnie stwierdził także Sąd Apelacyjny w Szczecinie w uzasadnieniu do ww. wyroku z dnia 27 czerwca 2019 r., sygn. akt III AUa 84/19.

Niezależnie od powyższego Sąd I instancji zwrócił uwagę, że w myśl art. 11 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 200) przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19, art. 25b i art. 30f, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Natomiast w myśl art. 12 ust. 1 ww. ustawy z 26 lipca 1991 r. za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych. Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że momentem powstania przychodu, co do zasady nie jest moment powstania należności pieniężnej, lecz moment faktycznego otrzymania przez podatnika albo postawienia do jego dyspozycji pieniędzy lub innych wartości.

Opodatkowaniu nie podlegają przychody, które choć należne, nie zostały jeszcze rzeczywiście otrzymane przez płatnika. Ubezpieczony otrzymała nagrodę roczną w 2018 r. i świadczenie to - zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych - jest jego przychodem.

Sąd Okręgowy powołał nadto uchwałę składu 7 Sędziów Sądu Najwyższego z 10 września 2009 r., I UZP 5/09 (OSNP 2010, nr 5-6, poz. 71), 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 pozostawienia do dyspozycji ubezpieczonego wynagrodzenia.

Reasumując Sąd Okręgowy stwierdził, że decyzja organu rentowego, zarówno w zakresie ustalenia obowiązku przekazania składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe i wypadkowe, jak i ustalenia podstawy wymiaru składek na te ubezpieczenia, nie odpowiada prawu. Wobec powyższego, na podstawie art. 477¹⁴ § 2 k.p.c. i powołanych wyżej przepisów należało orzec jak w sentencji wyroku.

Apelację od powyższego wyroku wywiódł Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O. zaskarżając go w całości i zarzucając mu:

- sprzeczność ustaleń Sądu z treścią zebranego materiału poprzez przyjęcie, że Izba Administracji Skarbowej nie miała obowiązku naliczenia i przekazania składek na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne wnioskodawcy jako funkcjonariusza od nagrody rocznej wypłaconej na podstawie art. 242 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2016, poz. 1947), która przysługiwała za 2017r., tj. za okres, w którym wnioskodawca podlegał obowiązkowi ubezpieczeń społecznych, a wypłaconej w lutym 2018 r., tj. w okresie, w którym ten obowiązek już nie istniał, bowiem z dniem 1 stycznia 2018 r. nastąpiła zmiana przepisów prawa w zakresie podlegania ubezpieczeniom społecznym funkcjonariuszy Służby Celnej i wyłączeniem ich z tą datą z powszechnego systemu ubezpieczeń społecznych na podstawie przepisu art. 7 pkt 2 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. 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 2017 r. poz. 1321 ze zm. dalej: ustawa zmieniająca,

- naruszenie prawa materialnego poprzez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2020r. poz. 266 - dalej jako ustawa o s.u.s.) oraz § 2 ust. 6 Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 września 2017r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu postępowania w sprawach rozliczania składek, do których poboru jest zobowiązany Zakład Ubezpieczeń Społecznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1831) poprzez przyjęcie, że nie istnieje obowiązek naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenie społeczne wnioskodawcy za miesiąc luty 2018r., u płatnika składek Izby Administracji Skarbowej w B. z tytułu wypłaty nagrody rocznej za 2017r w sytuacji, gdy w ww. rozporządzeniu brak jest uregulowania, które pozwalałoby na wyłączenia nagrody rocznej z podstawy wymiaru składek.

Wskazując na powyższe zarzuty wniósł o:

- 1) zmianę zaskarżonego wyroku w całości i oddalenie odwołania;
- 2) z ostrożności procesowej, mając na uwadze fakt, iż Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O. wydał ponad sto decyzji wobec funkcjonariuszy zatrudnianych przez zainteresowanego z rozstrzygnięciem dotyczącym tożsamesgo stanu faktycznego i prawnego oraz że podobne decyzje wydane zostały również przez inne terenowe jednostki organizacyjne Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i ww. sprawy zawisły przed sądami w całym kraju, bowiem dotyczą sytuacji prawnej wszystkich funkcjonariuszy zatrudnionych w Służbie C.-Podatkowej do 31 grudnia 2017 r. i w Służbie C.-Skarbowej od 1 stycznia 2018 r., zatem nie ograniczają się do indywidualnej sprawy, lecz dotyczą interesu całej grupy zawodowej, przez wzgląd na potrzebę ujednoczenia wykładni i stosowania prawa oraz w związku z wydanym postanowieniem w dniu 10 lutego 2021r przez Sąd Apelacyjny w Białymstoku w identycznej sprawie o sygn. akt AUa 906/20, gdzie Sąd Apelacyjny w Białymstoku postanowił na zasadzie art. 390 § 1 k.p.c. przedstawić Sądowi Najwyższemu do rozstrzygnięcia zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości o następującej treści: Czy od nagrody rocznej za 2017 należnej funkcjonariuszowi (...)Podatkowej wypłaconej na podstawie art. 242 ust. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U.2020.505i.t), wypłaconej uprawnionemu w 2018r należało odprowadzić składki na ubezpieczenie społeczne na zasadach i wysokości określonej w ustawie z dnia 13.10.1998r o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U.2020.266 i.t)

organ pozwany wniósł o zawieszenie postępowania do czasu rozstrzygnięcia zagadnienia prawnego przez Sąd Najwyższy,

- 3) zasądzenie od skarżącego na rzecz organu rentowego zwrotu kosztów postępowania za II instancję według norm prawem przepisanych.

Odwołujący A. K. nie złożył odpowiedzi na apelację.

Sąd Apelacyjny zważył co następuje:

Apelacja Zakładu Ubezpieczeń Społecznych okazała się bezzasadna i jako taka podlegała oddaleniu.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, Sąd I instancji przeprowadził w niniejszej sprawie postępowanie dowodowe w sposób staranny, nieuchybający zasadzie swobodnej oceny dowodów wyrażonej w art. 233 § 1 k.p.c. Zgromadzone w niniejszej sprawie dowody Sąd I instancji oceniał wszechstronnie, tj. wiarygodność i moc poszczególnych dowodów oceniona została w odniesieniu do całokształtu pozostałych dowodów. Sąd I instancji dokonał ustalenia wszystkich okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia w sprawie i Sąd Apelacyjny podstawę faktyczną wyroku w pełni podziela. Sąd Apelacyjny zaaprobował ustalenia i ocenę prawną Sądu Okręgowego.

Na wstępie zaznaczyć należy, że stan faktyczny nie budził zastrzeżeń żadnej ze stron. Nie ulega bowiem wątpliwości, że A. K. jest funkcjonariuszem (...)Skarbowej i z tego tytułu był zgłoszony do obowiązkowych ubezpieczeń emerytalnych i rentowych, wypadkowego oraz zdrowotnego do 31 grudnia 2017 r.

Spór w sprawie sprowadzał się zaś do kwestii intertemporalnych, gdyż konieczne było przesądzenie, które przepisy powinny znaleźć zastosowanie do sytuacji odwołującego się, któremu jako funkcjonariuszowi służby celnej wypłacono w lutym 2018 r. nagrodę roczną za 2017 r. Konieczne było rozstrzygnięcie, czy w niniejszym przypadku zastosowanie mają przepisy ustawy z 18 lutego 1994 r. 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 grudnia 2017 r., czy też w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2018 r., nadanym ustawą z 11 maja 2017 r. 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 dnia 5 lipca 2017 r.).

Sąd Apelacyjny zaznacza, że ustalenie tej kwestii jest istotne, gdyż wyjaśni, czy istniał obowiązek przekazania składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe oraz wypadkowe z tytułu wypłaty A. K., jako funkcjonariuszowi służby C.-Skarbowej, w lutym 2018 r. nagrody rocznej za rok 2017. Bezspornie (na co również w swoim uzasadnieniu zwrócił uwagę Sąd I instancji) przepisy intertemporalne nie regulują kwestii rozliczania należności składkowych od nagrody rocznej wypracowanej w roku poprzedzającym reformę systemową, a wypłaconej w kolejnym roku, po wprowadzeniu reformy.

Zdaniem Sądu Apelacyjnego, w sytuacji, w której ustawodawca, dokonując zmiany obowiązujących dotychczas przepisów, nie zawiera w nich żadnych regulacji odnośnie stosowania prawa w zakresie rozliczeń należności dotychczas przysługujących funkcjonariuszom, to zgodnie z zasadą bezpośredniego działania prawa, należy zastosować nową regulację prawną. Z kolei 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 (a tak niewątpliwie było w niniejszej sprawie), 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 (por. S. Wronkowska, M. Zieliński - Komentarz do zasad techniki prawodawczej, Wydawnictwo Sejmowe str. 84).

W ocenie Sądu Apelacyjnego, skoro nagroda roczna została faktycznie wypłacona ubezpieczonemu w lutym 2018 r., to organ orzekając o zobowiązaniu ubezpieczonego nie mógł przyjąć, że istniał obowiązek przekazania składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe oraz wypadkowe z tytułu wypłaty w lutym 2018, 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 ubezpieczonego należnością o charakterze publicznym, albowiem nie obowiązywał już pkt 18a art. 6 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.

Powyższe oznacza, że funkcjonariusze (...)Skarbowej od 1 stycznia 2018 r. przestali podlegać obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym oraz wypadkowemu, zatem nie obciążają ich z tego tytułu żadne zobowiązania o charakterze publicznym.

W ocenie Sądu Apelacyjnego w niniejszej sprawie organ rentowny w sposób nieuprawniony potrącił odwołującemu składki na ubezpieczenie społeczne, emerytalne i wypadkowe od wypłaconej mu w 2018 r. nagrody rocznej za 2017 r. 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. Odwołujący natomiast w momencie otrzymania nagrody nie podlegał już ubezpieczeniom społecznym, a to w związku z włączeniem od dnia 1 stycznia 2018 r. (...)Skarbowej do systemu emerytalnego służb mundurowych podległych MSWiA. Podlegał

wyłącznie powszechnemu obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego, gdyż art. 6 pkt 18a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przestał obowiązywać od 1 stycznia 2018 r.

Sąd Odwoławczy podkreśla nadto, że nagroda roczna 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 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1947). Natomiast w myśl art. 242 ust. 13 powyższej ustawy, nagrodę roczną wypłaca się do 31. dnia marca roku następującego po roku, za który przysługuje nagroda. Mimo że świadczenie nazwane jest nagrodą roczną za poprzedni rok kalendarzowy, to w rzeczywistości stanowi nagrodę za służbę pełnioną w danym roku kalendarzowym. 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. Skoro zatem ubezpieczonej wypłacono nagrodę roczną w 2018 r., kiedy nie podlegała już powszechnym ubezpieczeniom społecznym, to brak podstaw do odprowadzania do ZUS-u składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz wypadkowe od przychodu uzyskanego w tym roku.

Sąd Apelacyjny zaznacza, że bezspornie nagroda za 2017 r. została odwołującemu wypłacona w 2018 r. i ta okoliczność, w świetle zmiany regulacji w systemie ubezpieczeń społecznych, jest dla sprawy kluczowa i uzasadnia w pełni odwołanie i czyni bezzasadną apelację organu rentowego, 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 2017 r. wypłacono w lutym 2018 r., przychód odwołującego A. K. z powyższego tytułu powstał w 2018 r.

W ocenie Sądu Apelacyjnego w niniejszej sprawie nie zachodziła potrzeba zawieszenia postępowania do czasu rozstrzygnięcia prawnego przez Sąd Najwyższy. Prawo do zawieszenia postępowania wynika z art. 177 § 1 pkt 1 k.p.c. artykuł ten stanowi jednak, że zawieszenie jest możliwe „jeżeli rozstrzygnięcie sprawy zależy od wyniku innego toczącego się postępowania cywilnego”. Do zawieszenia konieczne jest zatem, aby istniało inne postępowanie oraz aby od wyniku tego postępowania zależał wynik postępowania podlegającego zawieszeniu. W orzecznictwie jest sprawą oczywistą, że oczekiwanie na odpowiedź na przedstawione Sądowi Najwyższemu zagadnienie prawne w innej sprawie, choćby dotyczące tego samego problemu, który wyłonił się w rozpoznawanej sprawie, nie stanowi podstawy do zawieszenia postępowania, skoro uchwała Sądu Najwyższego rozstrzygająca zagadnienie prawne wiąże jedynie w sprawie, w której to zagadnienie przedstawiono (tak np. Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 24 stycznia 2018, sygn. akt I CSK 221/17). Jasnym jest zatem, że zagadnienie prawne rozpoznawane przez Sąd Najwyższy w związku z zapytaniem Sądu Apelacyjnego w Białymstoku w sprawie o sygn. III AUa 906/20 nie stanowi innego toczącego się postępowania od wyniku, którego uzależnione jest rozstrzygnięcie niniejszej sprawy (indywidualnej sprawy). Zatem brak było podstaw do zawieszenia niniejszego postępowania.

Powyższe stanowisko i konkluzje Sądu Apelacyjnego w sprawie niniejszej są zbieżne ze stanowiskiem Sądu Apelacyjnego w Szczecinie, który wyrokiem z dnia 27 czerwca 2019 r. w sprawie III AUa 84/19 rozstrzygnął na korzyść odwołującego. Sąd Odwoławczy w pełni podziela zawarte w nim argumenty prawne. Reasumując Sąd Apelacyjny wskazuje, że skoro w chwili wypłaty nagrody (w lutym 2018 r.) odwołujący nie podlegał ubezpieczeniom społecznym (podlegał do 31 grudnia 2017r.) brak było podstaw do ustalenia podstawy wymiaru składki na ubezpieczenia społeczne.

Sąd Apelacyjny podkreśla także, że przedstawiony przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych fragment orzeczenia Sądu Najwyższego w sprawie I UZP 5/06 dotyczy co prawda regulacji wypłaty tzw. 13-ki, natomiast obejmuje dodatkowe wynagrodzenie pracowników cywilnych, nie zaś funkcjonariuszy jak odwołujący, dlatego brak jest podstaw do zastosowania w drodze analogii w niniejszej sprawie.

Reasumując Sąd Apelacyjny wskazuje, że apelacja Zakładu Ubezpieczeń Społecznych nie zawierała żadnych zarzutów, które mogłyby skutkować zmianą lub uchyleniem zaskarżonego wyroku. W szczególności Sąd I instancji nie uchybił przepisom kodeksu postępowania cywilnego, nie naruszył też prawa materialnego. Zarzuty sformułowane przez

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O. w apelacji są nietrafione i Sąd Apelacyjny nie znalazł podstaw do ich uwzględnienia, zarzuty te w żadnej mierze nie wzruszyły rozstrzygnięcia wydanego przez Sąd I instancji. Sąd Apelacyjny po ponownym przeanalizowaniu materiału dowodowego zgromadzonego z niniejszej sprawie nie dopatrywał się naruszeń ze strony Sądu I instancji, postępowanie dowodowe zostało przeprowadzone w sposób wyczerpujący, Sąd dokonał prawidłowych ustaleń faktycznych oraz dokonał prawidłowej analizy zgromadzonego materiału dowodowego, co w konsekwencji przełożyło się na wydanie wyroku z 5 lutego 2021r.

Mając na względzie powyższe Sąd Apelacyjny, na podstawie art. 385 k.p.c. oddalił apelację.

sędzia Marta Sawińska