

Sygn. akt III AUa 90/13

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 20 czerwca 2013 r.

Sąd Apelacyjny w Szczecinie - Wydział III Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Urszula Iwanowska
Sędziowie:	SSA Jolanta Hawryszko (spr.) SSO del. Beata Górską
Protokolant:	St. sekr. sąd. Katarzyna Kaźmierczak

po rozpoznaniu w dniu 20 czerwca 2013 r. w Szczecinie

sprawy D. H., A. G. i B. Ł.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w K.

o składki

na skutek apelacji odwołujących się

od wyroku Sądu Okręgowego w Koszalinie IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 12 grudnia 2012 r. sygn. akt IV U 250/11

1. oddala apelację,
2. zasądza solidarnie od D. H., A. G. i B. Ł. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w K. kwotę 450 zł (czteryście pięćdziesiąt złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w instancji odwoławczej.

SSO del. Beata Górską SSA Urszula Iwanowska SSA Jolanta Hawryszko

Sygn. akt III AUa 90/13

UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w K. w trzech decyzjach z 10 stycznia 2011 r. dokonał ustalenia zakresu solidarnej odpowiedzialności D. H., B. Ł. i A. G. jako spadkobierców J. H. za zobowiązania zmarłego, które w dniu otwarcia spadku, tj. 24 grudnia 2008 r. wynosiły łącznie 4.531, 37 zł i na które składają się: 1) należności z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne (fundusz 51) za sierpień 2005 r., grudzień 2005 r., luty 2006r., listopad 2006 r., czerwiec 2007 r. i lipiec 2007 r. w kwocie 3.027, 85 zł, odsetki za zwłokę należne od ww. składek liczone od dnia wymagalności do dnia otwarcia spadku w kwocie 79 zł, koszty upomnień w kwocie 8,80 zł; 2) należności z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenie zdrowotne (fundusz 52) za lipiec 2007 r. w kwocie 420,

94 zł, odsetki za zwłokę należne od ww. składek liczone od dnia wymagalności do dnia otwarcia spadku, tj. 24 grudnia 2008 r. w kwocie 80 zł; 3) należności z tytułu nieopłaconych składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (fundusz 53) czerwiec 2007 r. i lipiec 2007 r. w kwocie 167, 78 zł, odsetki za zwłokę należne od ww. składek liczone od dnia wymagalności do dnia otwarcia spadku w wysokości 33 zł.

D. H., B. Ł. i A. G. wniosły o uchylenie powyższych decyzji i ustalenie, że nie są zobowiązane do zapłaty solidarnie kwoty 4.531, 37 zł i o zasądzenie kosztów procesu w tym kosztów zastępstwa procesowego. Odwołujące się podniosły, że brak zaległości względem ZUS potwierdza zaświadczenie wydane 21 maja 2007 r., natomiast zaległości wynikające z decyzji powstały jedynie w wyniku dokonanych korekt za lata 1999, 2000 i 2003, które z kolei dotyczą okresów, za które składka się przedawniła.

Organ rentowy w odpowiedzi na odwołanie wniósł o jego oddalenie i zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

Sąd Okręgowy w Koszalinie IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych wyrokiem z 12 grudnia 2012 r. zmienił zaskarżone decyzje i ustalił, że D. H., B. Ł. i A. G. jako spadkobiercy J. H. ponoszą solidarną odpowiedzialność za zobowiązania J. H. z tytułu składek w łącznej kwocie 2.454, 37 zł, na które składają się: - należności z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne za czerwiec 2007 r. w kwocie 665, 71 zł, za lipiec 2007 r. w kwocie 1.094, 14 zł, odsetki za zwłokę należne od tych składek liczone od dnia wymagalności do dnia otwarcia spadku w kwocie 339 zł, koszty upomnienia w kwocie 8, 80 zł, - należności z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenie zdrowotne za lipiec 2007 r. w kwocie 237, 94 zł, odsetki za zwłokę należne od tych składek liczone od dnia wymagalności do dnia otwarcia spadku w kwocie 45 zł, - należności z tytułu nieopłaconych składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za lipiec 2007 r. w kwocie 53, 78 zł, odsetki za zwłokę należne od tych składek liczone od dnia wymagalności do dnia otwarcia spadku w kwocie 10 zł oraz oddalił odwołanie w pozostałej części znosząc wzajemnie koszty procesu.

Sąd I instancji ustalił, że J. H. prowadził pozarolniczą działalność gospodarczą i zatrudniał pracowników. W dniu 24 grudnia 2008 r. zmarł. Zgodnie z aktem poświadczenia dziedziczenia sporządzanym przed notariuszem 9 kwietnia 2009 r., spadek po J. H. dziedziczą na podstawie ustawy żona D. H. w udziale wynoszącym 1/3 części, córka B. Ł. w udziale wynoszącym 1/3 części i córka A. G. w udziale wynoszącym 1/3 części. Zobowiązania zmarłego J. H. z tytułu składek w dniu otwarcia spadku, tj. 24 grudnia 2008 r. wynosiły łącznie 2.454, 37 zł i składają się na nie: 1) należności z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne za czerwiec 2007 r. w kwocie 665, 71 zł, za lipiec 2007 r. w kwocie 1.094, 14 zł, odsetki za zwłokę należne od tych składek liczone od dnia wymagalności do dnia otwarcia spadku, tj. 24 grudnia 2008 r. w kwocie 339 zł i koszty upomnień w kwocie 8, 80 zł; 2) należności z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenie zdrowotne za lipiec 2007 r. w kwocie 237, 94 zł, odsetki za zwłokę należne od tych składek liczone od dnia wymagalności do dnia otwarcia spadku, tj. 24 grudnia 2008 r. w kwocie 45 zł; 3) należności z tytułu nieopłaconych składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za lipiec 2007 r. w kwocie 53, 78 zł, odsetki za zwłokę należne od tych składek liczone od dnia wymagalności do dnia otwarcia spadku, tj. 24 grudnia 2008 r. w wysokości 10 zł.

Przyjmując za podstawę prawną rozstrzygnięcia przepisy art. 97 § 1 i art. 98 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. jedn. Dz.U. z 2005 r. nr 8 poz. 60) oraz art. 31 i 32 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jedn. Dz.U. z 2009 r. nr 205 poz. 1585 ze zm., zwana dalej ustawą systemową) w związku z art. 1030 k.c., art. 1034 k.c., sąd okręgowy zważył, że odwołania zobowiązanych do zapłaty zaległości składkowych po zmarłym J. H. są częściowo uzasadnione. Przepisy k.c. o odpowiedzialności za długi spadkowe, podobnie jak przepisy o zobowiązaniach podatkowych, mają charakter bezwzględnie obowiązujący. Oznacza to, że organy podatkowe nie mogą w trakcie postępowania podatkowego modyfikować zasad tej odpowiedzialności i określać wysokości udziałów poszczególnych spadkobierców w tym majątku inaczej niż wynikało to z wydanego aktu poświadczenia dziedziczenia. Kwestię przedawnienia składek sąd okręgowy analizował przez pryzmat regulacji z art. 24 ust. 4 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych zaznaczając, że w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2002 r. należności z tytułu składek ulegały przedawnieniu po upływie 5 lat, a w

przypadku przerwania biegu przedawnienia, o którym mowa w ust. 5, po upływie 10 lat, licząc od dnia, w który stały się wymagalne. Następnie przepis ten od 1 stycznia 2003 r. uległ zmianie, a okres przedawnienia należności z tytułu składek został wydłużony do 10 lat. W ustawie zmieniającej ustawodawca nie zawarł jednak przepisów przejściowych, z których wynikałoby, że nowe uregulowanie stosuje się wyłącznie do składek, które stały się wymagalne po wejściu w życie ustawy. Oznacza to, że zamiarem ustawodawcy było objęcie wydłużonym terminem przedawnienia wszystkich należności z tytułu składek, które nie wygasły przed 1 stycznia 2003 r. Kolejna zmiana terminu przedawnienia nastąpiła od 1 stycznia 2012 r. na mocy art. 11 ustawy z 16 września 2011 r. o redukcji niektórych obowiązków obywateli i przedsiębiorców (Dz.U. z 2011 r. nr 232 poz. 1378), zgodnie z którym przepis art. 24 ust. 4 otrzymał brzmienie, z którego wynika, że należności z tytułu składek ulegają przedawnieniu po upływie 5 lat, licząc od dnia, w którym stały się wymagalne. W myśl art. 27 ust. 1 ustawy o redukcji niektórych obowiązków obywateli i przedsiębiorców do przedawnienia należności z tytułu składek, o którym mowa w art. 41b ust. 1 ustawy wymienionej w art. 2 oraz w art. 24 ust. 4 ustawy wymienionej w art. 11, którego bieg rozpoczął się przed 1 stycznia 2012 r., stosuje się przepisy w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, z tym że bieg przedawnienia rozpoczyna się od 1 stycznia 2012 r. Jeżeli przedawnienie rozpoczęte przed 1 stycznia 2012 r. nastąpiłoby zgodnie z przepisami dotychczasowymi wcześniej, przedawnienie następuje z wpływem tego wcześniejszego terminu (art. 27 ust. 2 ww. ustawy). Zgodnie natomiast z art. 24 ust. 6 ustawy systemowej, w brzmieniu obowiązującym na mocy ustawy z 28 kwietnia 2011 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2011 r. nr 138 poz. 808) od 20 lipca 2011 r., bieg terminu przedawnienia, o którym mowa w ust. 4, ulega zawieszeniu od dnia śmierci spadkodawcy do dnia uprawomocnienia się postanowienia sądu o stwierdzeniu nabycia spadku albo zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia, nie dłużej jednak niż do dnia, w którym upłynęły 2 lata od śmierci spadkodawcy. Na podstawie art. 5 ust. 1-2 ustawy z 28 kwietnia 2011 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz niektórych innych ustaw do należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne, nieopłaconych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, jeżeli nie upłynął jeszcze termin ich dochodzenia, stosuje się art. 24 ust. 5f i 6 ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą. W przypadkach, o których mowa w ust. 1, okoliczności uzasadniające zawieszenie biegu terminu przedawnienia, określone w art. 24 ust. 5f i 6 ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, uwzględnia się również wtedy, gdy okoliczności te wystąpiły przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. Na tej podstawie sąd okręgowy rozważył, że ze stanowisk stron wynika, że zaległości z tytułu składek objęte zaskarżonymi decyzjami powstały wskutek korekt deklaracji za okres od marca 1999 r. poczynając. Sąd I instancji dopuścił dowód z opinii biegłego rewidenta w celu ustalenia, z uwzględnieniem powyższych regulacji i w konsekwencji korzystniejszego w okolicznościach sprawy 10-letniego okresu przedawnienia i okresu zawieszenia biegu terminu przedawnienia od dnia śmierci spadkodawcy, tj. 24 grudnia 2008 r. do dnia zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia, tj. 9 kwietnia 2009 r., czy J. H. posiadał zaległości z tytułu składek za okres od marca 1999 r. do dnia otwarcia spadku, a jeżeli tak, to ile one wynosiły w rozbiciu na poszczególne fundusze wraz z należnymi odsetkami za zwłokę liczonymi na dzień otwarcia spadku i kosztami upomnień, także w wariacie z pominięciem składek, co do których upłynął do dnia wydania zaskarżonych decyzji okres przedawnienia wynoszący 10 lat licząc od dnia, w którym stały się wymagalne z uwzględnieniem i okresu zawieszenia biegu terminu przedawnienia od dnia śmierci spadkodawcy, tj. 24 grudnia 2008 r. do dnia zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia, tj. 9 kwietnia 2009 r. Analizując opinię biegłego rewidenta sąd przyjął za prawidłową wersję opinii, z której wynika, że zobowiązania zmarłego J. H. z tytułu składek w dniu otwarcia spadku wynosiły łącznie 2.454,37 zł. W ocenie sądu okręgowego przy ustalaniu zaległości spadkodawcy z tytułu składek nie można brać pod uwagę korekt deklaracji rozliczeniowych za marzec 1999 r. i październik 1999 r. złożonych w organie rentowym 21 kwietnia 2010 r., tj. po upływie 10 lat od daty wymagalności składek za te okresy, przy uwzględnieniu zawieszenia biegu terminu przedawnienia od dnia śmierci spadkodawcy, tj. 24 grudnia 2008 r. do dnia zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia, tj. 9 kwietnia 2009 r. Jak wynika z opinii pierwszą deklarację za marzec 1999 r. J. H. złożył w organie rentowym 8 kwietnia 1999 r. i dokonał płatności z tego tytułu na rzecz ZUS 21 kwietnia 1999 r. wraz z należnymi odsetkami. Z datą 30 marca 2001 r. J. H. dokonał korekty tej deklaracji i złożył ją w organie rentowym 9 kwietnia 2001 r. jako deklarację nr (...). W wyniku tej korekty zadeklarowane i zapłacone składki zostały pomniejszone łącznie o kwotę 452,08 zł. Złożenie w tym zakresie deklaracji korygującej spowodowało wystąpienie nadpłaty w tych składkach, a tym samym wymagało ponownego przeliczenia i rozliczenia dokonanych wpłat. Z datą 20 kwietnia 2010 r. została sporządzona kolejna korekta deklaracji za marzec 1999 r. jako deklaracja nr (...). Deklaracja ta została złożona

w organie rentowym 21 kwietnia 2010 r., tj. po upływie 10 lat od daty wymagalności składek za ten okres, przy uwzględnieniu zawieszenia biegu terminu przedawnienia od dnia śmierci spadkodawcy tj. 24 grudnia 2008 r. do dnia zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia, tj. 9 kwietnia 2009 r. Według tej korekty zadeklarowane składki według pierwszej korekty uległy zwiększeniu o kwotę 424, 33 zł, co spowodowało kolejne przeliczenie całego rozliczenia płatnika. Jak wynika dalej z opinii pierwszą deklarację za październik 1999 r. J. H. złożył w organie rentowym 15 listopada 1999 r. i dokonał płatności z tego tytułu na rzecz ZUS 27 grudnia 1999 r. i 30 listopada 1999 r. wraz z należnymi odsetkami. Z datą 12 listopada 2005 r. J. H. dokonał korekty tej deklaracji i złożył ją w organie rentowym jako deklarację nr (...). W wyniku tej korekty zadeklarowane i zapłacone składki zostały pomniejszone łącznie o kwotę 527, 57 zł. Złożenie w tym zakresie deklaracji korygującej spowodowało z kolei wystąpienie nadpłaty w tych składkach, a tym samym wymagało ponownego przeliczenia i rozliczenia dokonanych wpłat. Z datą 20 kwietnia 2010 r. została sporządzona kolejna korekta deklaracji za marzec 1999 r. jako deklaracja nr (...). Deklaracja ta została złożona w organie rentowym 21 kwietnia 2010 r. po upływie 10 lat od daty wymagalności składek za ten okres, przy uwzględnieniu zawieszenia biegu terminu przedawnienia od dnia śmierci spadkodawcy, tj. 24 grudnia 2008 r. do dnia zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia tj. 9 kwietnia 2009 r. Według tej korekty zadeklarowane składki według pierwszej korekty uległy zwiększeniu o kwotę 502, 56 zł co spowodowało kolejne przeliczenie całego rozliczenia płatnika (k. 95-100 a.s). Przyjmując powyższe i na podstawie art. 59 § 1 pkt 9 Ordynacji podatkowej, który na mocy art. 31 ustawy systemowej, stosuje się odpowiednio do należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, a na podstawie art. 32 tej ustawy - także do składek na Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i składek na ubezpieczenie zdrowotne, sąd I instancji stwierdził, że zobowiązanie składkowe J. H. wynikające z korekt deklaracji rozliczeniowych za marzec 1999 r. i październik 1999 r. złożonych 21 kwietnia 2010 r., tj. po okresie przedawnienia tych zobowiązań, wygasło i nie mogło stanowić podstawy do ponownego przeliczenia całego rozliczenia płatnika i zwiększenia zaległości z tytułu składek. Powoduje to, że zadłużenie J. H. w stosunku do wynikającego z zaskarżonych decyzji uległo obniżeniu do łącznej kwoty 2.454, 37 zł, przy czym szczegółowe wyczerpujące ww. zadłużenia biegły przedstawił wyczerpująco w obszernej opinii, wydanej na podstawie dokumentacji, w tym złożonej do akt przez stronę powodową. Pozostałe korekty deklaracji rozliczeniowych złożone: - za listopad 1999 r. 18 sierpnia 2009 r., - za grudzień 1999 r. 18 sierpnia 2009 r., - za maj 2000 r. 19 sierpnia 2009 r., za listopad 2003 r. 31 sierpnia 2007 r., zwiększające zadłużenie z tytułu składek, złożone zostały przed upływem 10-cioletniego terminu przedawnienia zobowiązań z tytułu składek za te okresy i dlatego nie mogą zostać pominięte przy ustalaniu zadłużenia J. H. z tytułu składek. Natomiast zaświadczenie o braku zaległości względem ZUS wydane 21 maja 2007 r. nie uwzględniało korekt rozliczeń dokonanych po wydaniu zaświadczenia, opisywało stan wynikający z deklaracji przed korektą i nie może podważać trafności wniosków opinii biegłego rewidenta.

Apelację od powyższego wyroku w części, co do punktu 1. złożyły D. H., B. Ł. i A. G., zarzucając: - naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. w szczególności art. 100 ustawy Ordynacja Podatkowa w zw. z art. 31 oraz art. 32 ustawy systemowej poprzez błędną wykładnię prowadzącą do uznania, że deklaracje korygujące za: (...), (...) oraz (...) nie uległy przedawnieniu podczas gdy deklaracje te uległy przedawnieniu w związku z tym, że (trzy) decyzje z 10 stycznia 2011 r. rozliczające składki objęte ww. deklaracjami wydane zostały po upływie 10 letniego terminu. Formułując powyższy zarzut apelujące wniosły o zmianę wyroku sądu I instancji w punkcie 1. w części, poprzez zmianę zaskarżonych decyzji w ten sposób, iż ubezpieczone D. H., B. Ł. i A. G. jako spadkobiercy J. H. nie ponoszą solidtarnej odpowiedzialności za zobowiązania J. H., albowiem jego zobowiązania nie istnieją oraz domagały się orzeczenia o kosztach postępowania za I i II instancję.

Organ rentowy wniósł o oddalenie apelacji i zwrot kosztów procesu apelacyjnego.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje.

Apelacja nie zasługuje na uwzględnienie. Sąd I instancji wydał orzeczenie na podstawie należycie zgromadzonego materiału dowodowego, a w szczególności opierając się na przedstawionej przez strony dokumentacji księgowej płatnika składek, zapisach ewidencji kont płatnika prowadzonych przez ZUS oraz wnioskach opinii biegłego sądowego rewidenta, który dokonał szczegółowego obliczenia zaległości J. H. na poszczególne fundusze wraz z należnymi odsetkami na dzień otwarcia spadku, za okres od marca 1999 r. Ustaleń tych, w zakresie istotnym dla rozstrzygnięcia

nie zdołały podważyć twierdzenia apelacji. W szczególności odnośnie podniesionych w apelacji zarzutów naruszenia prawa materialnego, już na wstępie zaznaczenia wymaga, że obowiązujące przepisy prawa nie przewidują instytucji przedawnienia deklaracji korygujących należności składkowe. Przedawnienie dotyczy bowiem samych należności składkowych, co jest ściśle powiązane z wymagalnością tych należności, którą określają przepisy ustawy systemowej. Sam więc zarzut naruszenia art. 100 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i art. 32 ustawy systemowej poprzez błędną wykładnię prowadzącą do uznania, że deklaracje korygujące za listopad, grudzień 1999 r. i za maj 2000 r. nie uległy przedawnieniu, jest chybiony, jako że zupełnie abstrahuje od obowiązujących przepisów prawa.

Stosownie do treści art. 97 i 98 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy systemowej śmierć osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą powoduje sukcesję administracyjną uniwersalną, co oznacza, że następcy prawni płatnika (spadkodawcy) przejmują jego prawa i obowiązki przewidziane w przepisach ubezpieczeniowych, to jest wchodzi w sytuację prawną spadkodawcy. Niezapłacone w terminie składki (oraz należności z nimi związane) mogą więc być pobrane przez organ rentowy od spadkobiercy osoby zobowiązanej do zapłaty takich składek w granicach odpowiedzialności danego spadkobiercy za długi spadku. W razie kwestionowania zakresu odpowiedzialności przez spadkobierców za zaległości składkowe mogą oni powoływać się na prawa spadkodawcy i tylko w takim zakresie kwestionować wymierzone składki, w jakim mógł to czynić spadkodawca. Odwołujące się błędnie więc upatrywały źródła uwolnienia się od odpowiedzialności za zaległości składkowe spadkodawcy w tożsamości składanych deklaracji i ich korekt (składanej dokumentacji rozliczeniowej) z obowiązkiem uiszczenia należności składkowych i terminem ich wymagalności. Jak zaznaczono już na wstępie okres przedawnienia należności z tytułu składek, co do zasady jest liczony od dnia, w którym składki stały się wymagalne (art. 47 ustawy systemowej) i biegnie do czasu wydania decyzji zobowiązującej do zapłaty należności. Termin opłacania składek oraz sankcje za nieterminowe opłacanie składek na ubezpieczenia społeczne regulowany jest w art. 23 i art. 24 oraz art. 47 ustawy systemowej, i te kwestie prawne należy odróżnić od kwestii związanych z treścią i obowiązkiem składania dokumentów rozliczeniowych przez płatników składek, o czym stanowią przepisy art. 41 i art. 46 ustawy systemowej.

Co do ustalonej w sprawie wysokości zaległości składkowej, sąd apelacyjny zwraca uwagę na treść przepisu z art. 33 i art. 34 ustawy systemowej. Pierwsza ze wskazanych regulacji nakłada na ZUS obowiązek prowadzenia kont ubezpieczeniowych oraz kont płatników składek, które mają stanowić zbiór danych o faktach ubezpieczeniowych i istotnych faktach pozaubezpieczeniowych – mających wpływ na przyznanie świadczenia z systemu ubezpieczeń społecznych (por. komentarz do art. 33 ustawy systemowej pod red. B. Gudowskiej, J. Strusińskiej-Żukowskiej, wyd. CH Beck, Warszawa 2011 r., str. 533). Konto ubezpieczonego – zgodnie z definicją zamieszczoną w art. 4 pkt 7 ustawy systemowej jest kontem, na którym ewidencjonowane są składki oraz informacje dotyczące przebiegu ubezpieczeń społecznych danego ubezpieczonego; natomiast konto płatnika (art. 4 pkt 8 ustawy systemowej) to konto, na którym ewidencjonowana jest kwota zobowiązań z tytułu składek oraz innych składek danego płatnika zbieranych przez Zakład, kwoty zapłaconych składek, stan rozliczeń oraz inne informacje dotyczące płatnika składek. Przepis z art. 34 ustawy systemowej nakłada na ZUS obowiązek zapewniania rzetelności i kompletności informacji gromadzonych na kontach ubezpieczonych i kontach płatników składek. Gromadzone na kontach informacje z założenia ustawodawcy mają być rzetelne (tj. wiarygodne, prawdziwe, sprawdzone, zweryfikowane i potwierdzone oraz kompletne). Zgodnie z treścią art. 34 ust. 2 ustawy systemowej wszelkie informacje znajdujące się na kontach ubezpieczonego i płatnika składek są środkiem dowodowym w postępowaniu administracyjnym i sądowym z zakresu ubezpieczeń społecznych. Tym samym to odwołujący się, kwestionując prawdziwość informacji ujawnionych w prowadzonych przez ZUS kontach, zobligowani są wykazać nieprawidłowości lub błędy zawartych tam zapisów. W tej sprawie następcy prawni płatnika nie przedstawili jednak żadnych innych, nie uwzględnionych przez organ oraz następnie przez biegłego sądowego dowodów wpłat, a nadto nie zakwestionowali wysokości zadeklarowanych składek (poza okresami za marzec, październik, listopad i grudzień 1999 r. oraz maj 2000 r. i listopad 2003 r.), a co istotne również wysokości dokonanych przez płatnika wpłat i dat ich dokonania. Tym samym w ewidencji konta płatnika, która została złożona do akt sprawy i podlegała analizie biegłego sądowego, nie stwierdzono błędów w zapisach w odniesieniu do posiadanej dokumentacji źródłowej. Biegły sądowy w podjętych obliczeniach uwzględnił dokumentację przedłożoną przez odwołujących się oraz dokonał należytej jej konfrontacji z zapisami systemu komputerowego, właściwie ją weryfikując i stwierdzając przy tym, że dokumentacja ta wobec danych z systemu ZUS nie jest pełna. Za sporne

okresy, za które organ domaga się zapłaty składek biegły sądowy jednoznacznie wskazał, że okresy te nie zostały objęte rozliczeniem. Zatem wysokość zaległości J. H. z tytułu należności składkowych określona w opinii (wariant II) została udowodniona przez organ rentowy z jednej strony zapisami systemu komputerowego, które korzystają z domniemania prawdziwości i nie zostały podważone przez odwołujących się (art. 34 ustawy systemowej), a z drugiej strony potwierdzają ją wnioski opinii biegłego sądowego.

Sąd apelacyjny akcentuje, że to na płatniku składek ciąży obowiązek przesyłania do ZUS stosownych dokumentów rozliczeniowych, dokonywania ich korekt w razie potrzeby, a przede wszystkim obowiązek obliczania i opłacania składek w terminach wskazanych w ustawie (art. 41, art. 46 i art. 47 ustawy systemowej). W szczególności płatnik składek jest zobowiązany złożyć 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 (art. 47 ust. 3 ustawy systemowej). W celu doprowadzenia do prawidłowego prowadzenia przez ZUS kont ubezpieczonych i płatników składek, art. 48b ustawy systemowej przewiduje także upoważnienie ZUS do zastępowania płatnika w jego obowiązkach związanych ze sporządzeniem i przedłożeniem ZUS dokumentów związanych z ubezpieczeniami społecznymi oraz dokonywaniu w nich korekt. 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, jak też korygować z urzędu błędy stwierdzone w dokumentach związanych z ubezpieczeniami społecznymi określonych w ustawie. Ponadto zakład może również żądać od płatnika składek ponownego złożenia dokumentów związanych z ubezpieczeniami społecznymi określonych w ustawie, jeżeli dokumenty te nie zostały zidentyfikowane w systemie informatycznym Zakładu i z urzędu może wprowadzać i korygować dane bezpośrednio na kontaktach ubezpieczonych lub kontaktach płatników składek, informując o tym ubezpieczonych i płatników składek. Na gruncie okoliczności tej sprawy istotny pozostaje jednak wniosek, że żaden przepis ustawy systemowej, ani też choćby odpowiednio stosowany przepis Ordynacji podatkowej nie reguluje kwestii przedawnienia deklaracji rozliczeniowych ani też deklaracji korygujących. Z obowiązujących przepisów ustawy wynika natomiast, że jeżeli skutek złożonej korekty powstaje niedopłata płatnik obowiązany jest należność tę niezwłocznie uregulować, co jednak nie oznacza przesunięcia terminu wymagalności należności składkowej za poszczególne miesiące składkowe. Podobnie też ustawodawca szczegółowo uregulował sposób postępowania ZUS w przypadku składek nadpłaconych (art. 24 ust. 6a-8 ustawy systemowej). Deklaracja korygująca ma zatem na celu uporządkowanie systemu poprzez zweryfikowanie ewentualnie błędnych wyliczeń dokonywanych przez płatnika, natomiast nie ma wpływu na zapłatę składek, które zostały już dokonane (w tym terminowość i wymagalność tych składek). Odnotować przy tym trzeba, że z treści decyzji objętych postępowaniem wynika, że organ rentowy faktycznie nie domagał się rozliczenia składek za 1999 r. (należności za ten okres oczywiście uległy już przedawnieniu). Fakt złożenia deklaracji korygującej, czy też korekty dokonywane z urzędu przez ZUS za ten okres nie stanowią zatem o przedawnieniu tych składek. Zarówno z objętych sporem decyzji, jak i zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego, w szczególności ewidencji kont płatnika i opinii biegłego sądowego wynika, że należności których obecnie organ rentowy domaga się od spadkobierców płatnika dotyczą najdawniej składek należnych za sierpień 2005 r. i ten termin jest istotny z punktu widzenia badania okresu przedawnienia. Biegły dokonując obliczenia zaległości składkowych zgodnie z teza dowodową sądu uwzględnił okres przedawnienia należności. Treścią przepisu regulującego przedawnienie należności składkowych nie jest jednak objęty termin składanych deklaracji rozliczeniowych, a tym bardziej korekt tych deklaracji. Znaczące przy tym pozostaje, że z analizy kont płatnika J. H. wynika, że płatnik od marca 1999 r. płacił składki, jednak prawie zawsze robił to po terminie, wielokrotnie przy tym deklarował składki z błędami matematycznymi, które wymagały poprawek i tym samym zmiany i korekty były dodatkowo przeliczane ze względu na zmienność wyliczania odsetek za zwłokę, bowiem w zależności od złożonej korekty zmianie ulegała kwota należności głównej i przeliczeniu ulegała kwota odsetek za zwłokę. Ewidencja konta płatnika wykazuje, że wartości regulowane przez płatnika częstokroć nie zgadzały się z przedkładanymi przez niego deklaracjami i raportami imiennymi. Słusznie zatem wyjaśniał biegły sądowy, że to korekty deklaracji składane przez płatnika wielokrotnie, po dłuższym upływie czasu (2 - 4 lata) miały wpływ na złożoność rozliczeń i informacji ewidencjonowanych na koncie płatnika oraz komplikowały rozliczenia. Każda korekta wstecz powodowała bowiem całkowitą zmianę już dokonanego rozliczenia poszczególnych okresów. W ocenie sądu to działania płatnika niezgodne

z przepisami ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych powodowały nieczytelność i zmienność zapisów w systemie prowadzonym przez ZUS, których jednak ostatecznie przy uwzględnieniu treści art. 34 ustawy systemowej oraz niepełnej dokumentacji źródłowej skarżący nie zdołali podważyć.

Uwzględniając powyższe, sąd apelacyjny uznał, że wyrok sądu I instancji, przy braku apelacji organu rentowego odpowiada prawu, a apelacja jako pozbawiona słusznych podstaw na podstawie art. 385 k.p.c. została oddalona. Orzeczenie o kosztach procesu apelacyjnego oparte zostało na podstawie art. 98 § 1 i 3 k.p.c. i art. 108 § 1 k.p.c., przy uwzględnieniu wysokości kosztów zastępstwa adwokackiego zgodnie z § 5 i § 6 pkt 3 w związku z § 13 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu (Dz.U. nr 163 poz. 1348).