

Sygn. akt III AUa 309/21

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 27 stycznia 2022 r.

Sąd Apelacyjny w Szczecinie III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie następującym:

Przewodniczący:	SSA Jolanta Hawryszko (spr.)
Sędziowie:	Barbara Białecka Urszula Iwanowska

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w dniu 27 stycznia 2022 r. w S.

sprawy J. M.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w K.

o podstawę wymiaru składek

na skutek apelacji pozwanego

od wyroku Sądu Okręgowego w Koszalinie z dnia 8 czerwca 2021 r., sygn. akt IV U 733/20

- zmienia zaskarżony wyrok i oddala odwołanie oraz zasądza od J. M. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w K. kwotę 180 (sto osiemdziesiąt) złotych tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego za pierwszą instancję,
- zasądza od J. M. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w K. kwotę 240 (dwieście czterdzieści) złotych tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego za drugą instancję.

Urszula Iwanowska	Jolanta Hawryszko	Barbara Białecka
-------------------	-------------------	------------------

Sygn. akt **III AUa 309/21**

UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w K. decyzją z 28.07.2020 r. nr (...), wydaną na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 3, art. 18 ust. 8a ustawy z 13.10.1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych stwierdził, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia J. M. podlegającej ubezpieczeniom jako osoba prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą wynosi za luty 2020 r.:

- na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe: 3.136,20 zł;

- na ubezpieczenie zdrowotne: 4.026,01 zł.

W uzasadnieniu wskazał, że stosownie do treści art. 18 ust. 8a ustawy systemowej, w przypadku gdy podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi zadeklarowana kwota, zadeklarowanie przez ubezpieczonego kwoty wyższej niż obowiązująca go najniższa podstawa wymiaru składek oznacza rezygnację z ustalenia podstawy wymiaru składek w kwocie najniższej i nie podlega korekcie przez ubezpieczonego za miesiąc, w którym zadeklarował wyższą kwotę podstawy wymiaru składek. Zadeklarowanie kwoty wyższej oznacza, że płatnik jest związany swoją deklaracją i nie ma możliwości późniejszej korekty zadeklarowanej kwoty. Zwolnienie płatników z comiesięcznego składania deklaracji rozliczeniowych nie uprawnia płatników do późniejszych korekt podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Utworzona systemowo deklaracja rozliczeniowa jest traktowana jako dokument płatnika, a wynikająca z niej podstawa wymiaru składek jako podstawa zadeklarowana. ZUS wyjaśnił, że J. M. od 1.02.2020 r. przystąpiła do ulgi „mały ZUS plus”. W związku z tym, że nie złożyła w obowiązującym terminie, tj. do dnia 10.03.2020 r. deklaracji rozliczeniowej za (...) z podstawą wymiaru na ubezpieczenia społeczne uwzględniającą ulgę, została utworzona deklaracja systemowa, na podstawie dokumentu z miesiąca poprzedniego, tj. z kodem tytułu ubezpieczenia 0510 oraz podstawą wymiaru z poprzedniej deklaracji. W takim przypadku zadeklarowaną przez płatnika za (...) jest podstawa wymiaru wynikająca z utworzonej deklaracji systemowej. Przekazana przez ubezpieczoną korekta deklaracji rozliczeniowej za (...) z wykazaniem podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w wysokości 2.001,72 zł wpłynęła do ZUS dopiero w dniu 19.03.2020r., tj. po obowiązującym terminie przekazywania dokumentów, stąd dokument ten nie może zostać uwzględniony.

Ubezpieczona wniosła odwołanie od w/w decyzji i domagała się jej zmiany przez przyjęcie, że podstawa wymiaru składek na jej ubezpieczenia emerytalne, rentowe i chorobowe jako osoby prowadzącej pozarolniczą działalność gospodarczą wynosi za luty 2020 r. kwotę 2.001,72 zł. Stwierdziła, że dokonała w terminie zgłoszenia do programu „mały ZUS plus”, co potwierdził organ rentowy. Opłaciła składki od tej nowej podstawy, natomiast złożyła z opóźnieniem deklarację rozliczeniową za miesiąc luty, która nie była korektą.

Organ rentowy w odpowiedzi na odwołanie wniosł o jego oddalenie.

Sąd Okręgowy w Koszalinie IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych wyrokiem z 8 czerwca 2021 r. zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz chorobowe J. M., podlegającej ubezpieczeniom jako osoba prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą, wynosi za luty 2020 r. kwotę 2.001,72 zł.

Sąd Okręgowy ustalił, że J. M. prowadzi od 01.04.2011r. pozarolniczą działalność gospodarczą pod nazwą (...) Fizjoterapii- (...) z siedzibą w Ś.. Przedmiotem przeważającej działalności jest wykonywanie usług fizjoterapeutycznych. Z tego tytułu podlegała obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym oraz dobrowolnemu ubezpieczeniu chorobowemu do końca stycznia 2020 z kodem ubezpieczenia (...) i zadeklarowaną podstawą wymiaru składek 3.136,20 zł. Z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej w roku 2019 osiągnęła przychód 113.800 zł, dochód 48.708,45 zł, co uprawniało ją do skorzystania z ulgi w opłacaniu składek tzw. „mały ZUS plus” w oparciu o treść art. 18 c ustawy z 13.10.1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych. W związku z tym, w obowiązującym terminie, tj. w dniu 02.02.2020 zgłosiła się do ubezpieczeń społecznych jako osoba prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą z kodem ubezpieczenia o numerze (...) (ulga tzw. „mały ZUS plus”) z efektem od 1.02.2020. W dniu 09.03.2020 r. sporządziła deklarację rozliczeniową ZUS DRA z kodem (...) za okres 02/2020 z podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne w kwocie 2001,72 złotych i zadeklarowaną kwotą do zapłaty składek w kwocie 995,69 zł. W dniu 14.03.2020r. sporządziła deklarację rozliczeniową ZUS DRA cz. II dla osoby fizycznej wykonującej działalność gospodarczą na mniejszą skalę, która korzysta z obniżenia składek na ubezpieczenia społeczne i opłaca składki wyłącznie za siebie. Obie deklaracje rozliczeniowe (ZUS DRA i ZUS DRA cz. II) zostały złożone do ZUS po upływie ustawowego terminu (do 10.03.2020r.), tj. w dniu 19.03.2020 r. W dniu 10.03.2020 r., w terminie ustawowym, opłaciła składki na ubezpieczenia społeczne za luty 2020 r. w kwocie 995,69 zł, obliczonej od podstawy wymiaru wynoszącej 2001,72 zł.

Z uwagi na fakt, że ubezpieczona nie przekazała dokumentu rozliczeniowego ZUS DRA (...) wraz z ZUS DRA cz. II za 2020, w obowiązującym terminie. do 10.03.2020, został przez Zakład utworzony klon dokumentu rozliczeniowego na podstawie danych wskazanych przez nią w deklaracji rozliczeniowej za poprzedni miesiąc 01/2020. Deklaracja systemowa została utworzona 10.03.2020 z kodem (...) i z podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w kwocie 3.136,20 zł i z ustaloną kwotą składek do zapłaty w wysokości 1.431,48 zł. Za miesiące marzec – maj 2020 r. ubezpieczona była ustawowo zwolniona z obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej, z uwagi na skutki ekonomiczne związane z rozwojem pandemii koronawirusa i przyjęte w tym zakresie regulacje w ustawie z 2 marca 2020r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem (...)19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (tj. Dz.U z 2020r. poz. 374). Za okresy rozliczeniowe od 06/2020 do 01/2021 ubezpieczona opłacała terminowo składki na ubezpieczenie społeczne w kwocie 995,69 zł za każdy miesiąc, od obniżonej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne z tytułu korzystania z ulgi „mały Zus plus”, od podstawy w kwocie 2.001,72 zł.

W dniu 27.04.2020 Zakład wezwał ubezpieczoną do złożenia dokumentów ubezpieczeniowych, tj. korekty deklaracji rozliczeniowej za (...) i wskazał, że podstawa wymiaru składek, która obowiązuje ją za ten miesiąc wynosi 3.136,20 zł. Wyjaśnił, że skorzystała ze zwolnienia z obowiązku złożenia deklaracji za ten miesiąc i nie złożyła jej w obowiązującym terminie, a tym samym za (...) nie mogła zadeklarować niższej kwoty niż wskazana, co wynikało według Zakładu z treści art. 18 ust. 8 a ustawy z 13.10.1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych. Pismem z 11.05.2020 ubezpieczona poinformowała Oddział ZUS, że nie zgadza się na złożenie korekty deklaracji rozliczeniowej ZUS DRA za (...) z podstawą wymiaru składek w kwocie 3.3136, 20 zł, bowiem nie zadeklarowała takiej podstawy. Oddział pismem z 22.06.2020 poinformował o wszczęciu i zakończeniu postępowania administracyjnego w sprawie podstawy wymiaru składki z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej, za miesiąc luty 2020r. i wydał sporną decyzję.

Sąd Okręgowy uwzględnił odwołanie i rozważył, czy ubezpieczona spełniła przesłanki skorzystania z preferencyjnych zasad rozliczania składek na ubezpieczenie społeczne według zasad wynikających z art. 18c ustawy systemowej tzw. „mały ZUS plus” z niższą podstawą wymiaru.

Sąd Okręgowy wziął pod uwagę następujące przepisy prawa:

Art. 18 ust. 8, art. 20 ust. 1, 2 i 3 ustawy z dnia 13.10.1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych: podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz ubezpieczenia chorobowe i wypadkowe dla osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek, ogłoszonego w trybie art. 19 ust. 10 na dany rok kalendarzowy. Składka w nowej wysokości obowiązuje od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia danego roku.

Art. 18c ust. 1 i 2 ustawy, wprowadzający przedmiotową ulgę: podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonego prowadzącego działalność gospodarczą, którego roczny przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej uzyskany w poprzednim roku kalendarzowym nie przekroczył kwoty 120 000 złotych, uzależniona jest od dochodu z pozarolniczej działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, zwanego dalej „dochodem z pozarolniczej działalności gospodarczej”, uzyskanego w poprzednim roku kalendarzowym. Podstawa wymiaru składek, o której mowa w ust. 1, nie może przekroczyć 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia ogłoszonego w trybie art. 19 ust. 10 na dany rok kalendarzowy i nie może być niższa niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w styczniu danego roku.

Art. 47 ust. 1 pkt 1 ustawy systemowej: płatnik składek opłacający składkę wyłącznie za siebie 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 do 10 dnia następnego miesiąca.

Art. 47 ust. 2a pkt 1 ustawy systemowej: osoby prowadzące pozarolniczą działalność, opłacające składki wyłącznie za siebie, są zwolnione z obowiązku składania deklaracji rozliczeniowej lub imiennych raportów miesięcznych za kolejny

miesiąc, jeżeli w ostatnio złożonej deklaracji rozliczeniowej lub imiennym raporcie miesięcznym zadeklarowały do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne - kwotę w wysokości najniższej podstawy wymiaru składek dla osób prowadzących pozarolniczą działalność.

Sąd Okręgowy wskazał po pierwsze, ubezpieczona z uwagi na osiągnięty przychód w 2019 uprawniona była do skorzystania z ulgi „mały ZUS plus”, określonej w art. 18c ustawy systemowej; po drugie, dokonała zgłoszenia w terminie do ulgi „mały ZUS plus” z kodem ubezpieczenia (...) w terminie, tj. 02.02.2020; po trzecie, pierwszą deklarację rozliczeniową DRA z kodem (...) z podstawą do ubezpieczeń w wysokości 2001.72 zł, gdzie łączna kwota składek wynosiła 995,69zł, złożyła po terminie ustawowym 19.03.2021r. (termin do 10.03.2020); po czwarte, opłaciła wszystkie należne składki od zadeklarowanej obniżonej podstawy w terminie.

W ocenie Sądu podstawą rozstrzygnięcia sprawy jest przepis art. 48 ust. 1 i 2 ustawy systemowej, który stanowi, że:

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.

Z przepisu tego wprost wynika, że jeżeli płatnik składek złoży deklarację rozliczeniową po terminie, to obowiązkiem Zakładu jest skorygowanie podstawy wymiaru, przyjętej z urzędu w wysokości wynikającej z ostatnio złożonej deklaracji rozliczeniowej. Jeżeli zatem ubezpieczona złożyła deklarację rozliczeniową po terminie, to organ rentowy powinien skorygować podstawę wymiaru do niższej, zadeklarowanej, wynikającej z ulgi „mały ZUS plus”. Taka wykładnia zgodna jest z utrwalonym orzecznictwem sądowym - wyrok SN z 8.12.2015 r. I UK 535/15, w którym Sąd orzekł, iż nie można podzielić stanowiska, że złożenie deklaracji rozliczeniowej z przekroczeniem terminu opisanego w art. 47 ust. 1 pkt 1 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 121 ze zm.), przy jednoczesnym opłaceniu składki w terminie od nowo zadeklarowanej kwoty podstawy wymiaru, upoważniało organ rentowy do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne w minimalnej wysokości, o której mowa w art. 18 ust. 8 tej ustawy. Warunkiem pozwalającym na ukształtowanie wyższej podstawy wymiaru składek niż minimalna nie jest jednocześnie terminowe złożenie deklaracji rozliczeniowej i zapłata składek, ale przede wszystkim warunkiem sine qua non jest terminowe uiszczenie należności z tytułu składek od nowo zadeklarowanej podstawy wymiaru. W uzasadnieniu Sąd wskazał, że z ustaleń stanu faktycznego, które legły u podstaw wydania zaskarżonego wyroku wynika, iż skarżąca terminowo opłaciła składki w wysokości ustalonej od nowej, zadeklarowanej przez nią kwoty podstawy wymiaru składek, a jedynie deklaracje rozliczeniowe złożyła po terminie, o którym mowa w art. 47 ust. 1 pkt 1 ustawy systemowej. W tym kontekście wskazać należy na treść art. 48 ustawy systemowej (...). W doktrynie prezentowany jest pogląd, że obligatoryjne wymierzenie przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych składek w wysokości przyjętej w deklaracji rozliczeniowej ostatnio złożonej przez płatnika stanowi swoistą sankcję, której stosowanie ma na celu zdyscyplinowanie płatników i nakłonienie ich do terminowego rozliczania składek za ubezpieczonych. Zaniechanie płatnika, który w pierwszej kolejności powinien dokonać rozliczenia przez sporządzenie deklaracji rozliczeniowej wywołuje podjęcie przez Zakład wyłącznie działań porządkujących, które w efekcie pozwalają ostatecznie na wymierzenie składek zgodnie ze złożoną deklaracją rozliczeniową (por. Ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych. Komentarz pod redakcją B. Gudowskiej i J. Strusińskiej - Żukowskiej, Warszawa 2011, str. 631-632; Ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych. Komentarz pod redakcją J. Wantocha - Rekowski). Skoro ustawodawca w art. 48 ustawy systemowej przewidział wyłącznie sankcje „dyscyplinujące” dla płatników składek zobowiązanych do składania deklaracji rozliczeniowych, to nie sposób przyjąć, aby wyłączył możliwość korygowania wymiaru składek dla osób, które w terminie opłaciły składki od nowo zadeklarowanej podstawy wymiaru, jeśli wcześniej opłacały składki ustalone od minimalnej podstawy wymiaru, a deklaracje rozliczeniowe złożyły po terminie (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Białymstoku z 24 kwietnia 2014 r., III AUA 1636/13). Wielokrotnie Sąd Najwyższy wskazywał, że przepisy ubezpieczeń społecznych ze

względem na swoją istotę i konstrukcję podlegają wykładni ścisłej. Nie powinno się więc stosować do nich wykładni celowościowej, funkcjonalnej lub aksjologicznej w opozycji do wykładni językowej, jeżeli ta ostatnia prowadzi do jednoznacznych rezultatów interpretacyjnych. Ustawa systemowa nie umożliwia natomiast, aby Zakład Ubezpieczeń Społecznych, mimo złożenia po terminie deklaracji rozliczeniowych, nadal przyjmował, że obowiązuje najniższa, a nie zadeklarowana kwota podstawy wymiaru składek w przypadku terminowego opłacenia składki od nowo zadeklarowanej kwoty podstawy wymiaru składek. Takiej sankcji nie da się również wyprowadzić z treści art. 46 ustawy systemowej bowiem przepis ten określa rolę płatnika składek, zobowiązując go do obliczania, rozliczania, pobierania i odprowadzania składek, do poboru których jest zobowiązany. Oznacza to, że warunkiem pozwalającym na ukształtowanie wyższej podstawy wymiaru składek, niż minimalna nie jest jednocześnie terminowe złożenie deklaracji rozliczeniowej i zapłata składek, ale przede wszystkim warunkiem sine qua non jest terminowe uiszczenie należności z tytułu składek od nowo zadeklarowanej podstawy wymiaru.

Sąd Okręgowy wskazał, że powyższe orzeczenie wyjaśnia istotę problemu i ma odpowiednie zastosowanie w niniejszej sprawie, przy czym w ocenie Sądu z treści art. 48 ust.2 ustawy systemowej wynika, że nie ma znaczenia kierunek modyfikacji podstawy wymiaru (z mniejszej na większą i z większej na mniejszą). Przepis ten przesądza zasadę postępowania. W podobnym tonie wypowiedział się Sąd Apelacyjny w Szczecinie w wyroku z 10.12.2018 r. w sprawie III AUa 284/18, wskazując 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. Wysokość składek Zakład ustala w trybie "awaryjnym". 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. 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.

W przedmiotowej sprawie bezsporne jest, że odwołująca nie złożyła w wymaganym terminie, tj. do 10 marca 2020 r. – deklaracji rozliczeniowej za luty 2020 r. (ZUS DRA) i deklaracji rozliczeniowej dla osoby fizycznej wykonującej działalność gospodarczą na mniejszą skalę, która korzysta z obniżenia składek na ubezpieczenia społeczne i opłaca składki wyłącznie za siebie (ZUS DRA cz. II). Złożyła je 19 marca 2020 r., jednak do Zakładu wpłynął już w lutym 2020 r. dokument zgłoszeniowy z nowym kodem ubezpieczenia dla osób prowadzących działalność gospodarczą, których podstawa wymiaru składek zależy od uzyskiwanego przychodu. To zdarzenie spowodowało dezaktualizację poprzedniego zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej ze „starego kodu ubezpieczenia” i związanej z nim podstawy wymiaru składki na ubezpieczenia społeczne obowiązującej w styczniu 2020 r. w kwocie 3.136,20 zł. Przy tym, odwołująca terminowo opłaciła składki od nowo zadeklarowanej kwoty podstawy wymiaru zarówno za luty 2020r., jak i za kolejne miesiące kalendarzowe, pomijając jedynie okresy, za które była zwolniona ustawowo.

Apelację od wyroku złożył organ rentowy. Organ zarzucił sprzeczność istotnych ustaleń Sądu z treścią materiału dowodowego wskutek naruszenia przepisów postępowania, które mogło mieć wpływ na wynik sprawy, mianowicie art. 233 § 1 k.p.c., przez dokonanie dowolnej oceny materiału dowodowego, niezgodnie z zasadami logiki i doświadczenia życiowego, prowadzącej do przyjęcia, że ubezpieczona podlegała ubezpieczeniom z podstawą wymiaru ustaloną dla ulgi tzw. mały ZUS plus, mimo że nie zakończyła procesu związanego go z przystąpieniem do wymienionej

ulgi, ponieważ w terminie do 10 marca 2020 nie złożyła deklaracji rozliczeniowej, który to dokument ma znaczenie konstytutywne. To stanowiło naruszenie art. 18c ust. 9 ustawy z 13 października 1998 o systemie ubezpieczeń społecznych. Ubezpieczona w celu skorzystania z ulgi mały ZUS plus, wymienionej w tym przepisie musiała przekazać w terminie do 10 marca 2020 deklarację rozliczeniową, gdyż zawarto w niej pierwszorazową, wiążącą przez następny rok, informacją o zastosowanych formach opodatkowania, obowiązującego w poprzednim roku kalendarzowym, o rocznym przychodzie z pozarolniczej działalności gospodarczej i o rocznym dochodzie z tej działalności z uzyskanych w poprzednim roku kalendarzowym, w tym o przychodzie i dochodzie uzyskanym w okresie obowiązywania danej formy opodatkowania oraz o podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ustalonej na dany krok kalendarzowych. Prawidłowe zastosowanie art. 18 ust. 9 ustawy musiałoby prowadzić do ustalenia, że ubezpieczona nie nabyła skutecznie prawa do skorzystania z ulgi z art. 18 cech ust. 1 z niższą składką, ponieważ nie dopełniła niezbędnego i kształtującego obowiązki, to jest nie złożyła deklaracji rozliczeniowej za pierwszy miesiąc rozpoczęcia lub wznowienia prowadzenia działalności gospodarczej. Organ zarzucił także naruszenie prawa materialnego art. 18 ust. 8 i x w zw. z art. 18c ust. 10 przez niezastosowanie i uznanie, ubezpieczona pomimo tego że nie złożyła w terminie wymaganej deklaracji rozliczeniowej za pierwszy miesiąc rozpoczęcia lub wznowienia działalności gospodarczej po zgłoszeniu do ulgi z art. 18 ze tzw. mały ZUS plus, nabyła prawo do skorzystania z niższej podstawy wymiaru składek wysokości 2001 zł 72 gr, pomimo iż nie złożenie pierwszych deklaracji rozliczeniowej z informacjami do zasad uzasadniającym skorzystanie z ulgi jest zadeklarowaną nową kwotą podstawy wymiaru składek spowodowało przyjęcie ostatnio deklarowanej kwoty podstawy wymiaru składek z tytułu prowadzenia przez ubezpieczoną działalności gospodarczej czyli kwotę od podstawy wymiaru składek w wysokości 3136,20. Organ zarzucił naruszenie prawa materialnego art. 48 ust. a ustawy przez niewłaściwe zastosowanie i przyjęcie że przepis ten dotyczy korekty również w pierwszej deklaracji rozliczeniowej, zawierającej informację o spełnieniu warunków dochodowych do skorzystania ulgi art. 18c, wymienionych w ustawie, podczas gdy przepis ten odnosi się do możliwości korekty w razie niezłożenia kolejnych deklaracji rozliczeniowych w przypadku okoliczności wpływających na pomniejszenie składek w związku z korzystaniem z zasiłków, i stąd nie znajduje zastosowania do osób, które nie mają jeszcze ustalonej kwoty podstawy wymiaru składek w ramach ulgi z art.18 c wymienionej ustawy tzw. "Mały ZUS plus" z uwagi na niezłożenie w terminie pierwszej, kształtującej ulgę deklaracji rozliczeniowej.

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

Na wstępie wskazać należy, iż postępowanie apelacyjne ma merytoryczny charakter i jest dalszym ciągiem postępowania rozpoczętego przed sądem pierwszej instancji. Zgodnie z treścią art. 378 § 1 k.p.c., sąd drugiej instancji rozpoznaje sprawę w granicach apelacji; w granicach zaskarżenia bierze jednak z urzędu pod uwagę nieważność postępowania. Dodatkowo należy wskazać, iż dokonane przez sąd pierwszej instancji ustalenia faktyczne, sąd drugiej instancji może podzielić i uznać za własne (por. wyrok Sądu Najwyższego z 8 października 1998 r., II CKN 923/97). Może również zmienić ustalenia faktyczne stanowiące podstawę wydania wyroku sądu I instancji, i to zarówno po przeprowadzeniu postępowania dowodowego, jak i bez przeprowadzenia postępowania dowodowego uzasadniającego odmienne ustalenia, chyba że szczególne okoliczności wymagają ponowienia lub uzupełnienia tego postępowania (por. uchwała składu 7 sędziów Izby Cywilnej z 23 marca 1999 r., III CZP 59/98).

Przenosząc powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy stwierdzić należy, że Sąd I instancji właściwie zgromadził materiał dowodowy stanowiący podstawę rozstrzygnięcia w przedmiotowej sprawie. Niemniej jednak, jego analiza doprowadziła do przyjęcia przez Sąd Odwoławczy całkowicie odmiennej oceny, niż ta, które zostały przyjęta przez Sąd Okręgowy, a w konsekwencji do uznania, iż w przedmiotowej sprawie należało przyjąć, że ubezpieczona nie dopełniła wszystkich wymogów skorzystania z ulgi przewidzianej w art. 18 c ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (j.t. Dz.U. 2021 poz.423).

Rozstrzygnięcie niniejszej sprawy uzależnione jest od właściwej interpretacji przepisu art. 18c ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.

Wskazać należy, że art. 18 c w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 stycznia 2020 r. przewidywał, że najniższa podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych, o których mowa w art. 8 ust.

6 pkt 1, których roczny przychód z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej w poprzednim roku kalendarzowym nie przekroczył trzydziestokrotności kwoty minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w grudniu poprzedniego roku, uzależniona jest od tego przychodu. Ulgę tę określano jako tzw. „Mały ZUS”.

W dniu 1 lutego 2020 r. weszła w życie zmiana do ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, wprowadzona ustawą z 12 grudnia 2019 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej - Dz.U. poz. 2550 – dalej "ustawa zmieniająca". Na podstawie art. 1 pkt 3 ustawy zmieniającej, art. 18c ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych dotyczący najniższej podstawy wymiaru składek otrzymał inne brzmienie. Od dnia 1 lutego 2020 r. dotychczasowy program „Mały ZUS” zastąpiono nowym programem tzw. „Mały ZUS PLUS” przeznaczonym dla przedsiębiorców, którzy osiągnęli w 2019 roku przychód nieprzekraczający 120 tysięcy złotych. W programie tym wysokość składki uzależniono od wysokości uzyskanego dochodu (a nie przychodu jak w Mały ZUS).

Według art. 18c ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych obowiązującego od dnia 1 lutego 2020 r., podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonego, o którym mowa w art. 8 ust. 6 pkt 1, którego roczny przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej uzyskany w poprzednim roku kalendarzowym nie przekroczył kwoty 120.000 złotych, uzależniona jest od dochodu z pozarolniczej działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, zwanego dalej "dochodem z pozarolniczej działalności gospodarczej", uzyskanego w poprzednim roku kalendarzowym.

W art. 18c ust. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wskazano przy tym, że ubezpieczony, o którym mowa w ust. 1, przekazuje informację o zastosowanych formach opodatkowania obowiązujących tego ubezpieczonego w poprzednim roku kalendarzowym, o rocznym przychodzie z pozarolniczej działalności gospodarczej i rocznym dochodzie z tej działalności, uzyskanych w poprzednim roku kalendarzowym, w tym o przychodzie i dochodzie uzyskanych w okresie obowiązywania danej formy opodatkowania, oraz o podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ustalonej na dany rok kalendarzowy w:

1) imiennym raporcie miesięcznym albo

2) w deklaracji rozliczeniowej - w przypadku, o którym mowa w art. 47 ust. 2

- składanych za styczeń danego roku kalendarzowego lub za pierwszy miesiąc rozpoczęcia lub wznowienia prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej w danym roku kalendarzowym.

Na mocy art. 47 ust. 1 pkt 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w brzmieniu obowiązującym w dacie zgłoszenia się ubezpieczonego do 1 stycznia 2022 r. 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 do 10 dnia następnego miesiąca - dla osób fizycznych opłacających składkę wyłącznie za siebie. Płatnik składek, który opłaca składki wyłącznie za siebie, przysyła jedynie deklarację rozliczeniową (art. 47 ust. 2).

W art. 47 ust. 2g ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wskazano przy tym, że osoby prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą, opłacające składki wyłącznie za siebie lub osoby z nimi współpracujące i ustalające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zgodnie z art. 18c są zwolnione z obowiązku składania deklaracji rozliczeniowej lub imiennych raportów miesięcznych za kolejny miesiąc po złożeniu deklaracji rozliczeniowej za pierwszy pełny miesiąc, do końca roku kalendarzowego, na który ustaliły tę podstawę. Osoby te obowiązane są do złożenia deklaracji rozliczeniowej za pierwszy miesiąc prowadzenia działalności gospodarczej każdego kolejnego roku, na który ustaliły podstawę wymiaru składek na podstawie art. 18c.

Sąd Apelacyjny dodatkowo zwrócił uwagę, że zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy zmieniającej, ubezpieczony, który na 2020 r. ustalał najniższą podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zgodnie z art. 18c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu dotychczasowym po wejściu w życie niniejszej ustawy ustala podstawę wymiaru składek na te ubezpieczenia zgodnie z art. 18c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą

bez złożenia zgłoszenia wyrejestrowania i ponownego zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych, o których mowa w art. 36 ust. 14 ustawy zmienianej w art. 1.

Stosownie do art. 4 ust. 2 ustawy zmieniająca, ubezpieczony, o którym mowa w ust. 1, przekazuje:

1) informację, o której mowa w art. 18c ust. 9 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu dotychczasowym odpowiednio w imiennym raporcie miesięcznym albo w deklaracji rozliczeniowej, składanych za styczeń 2020 r., oraz

2) informację, o której mowa w art. 18c ust. 9 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą odpowiednio w imiennym raporcie miesięcznym albo w deklaracji rozliczeniowej, składanych za luty 2020 r.

- w terminach określonych w art. 47 ust. 1 pkt 1 lub 3 ustawy zmienianej w art. 1.

Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy zmieniającej, ubezpieczony, o którym mowa w art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, który ustala na 2020 r. podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zgodnie z art. 18c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą i:

1) przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy ustalał podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w sposób inny niż określony w art. 18c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu dotychczasowym, zawiadamia Zakład Ubezpieczeń Społecznych o zmianie danych dotyczących tytułu ubezpieczenia przez złożenie zgłoszenia wyrejestrowania i ponownego zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych, o którym mowa w art. 36 ust. 14 ustawy zmienianej w art. 1, zawierającego prawidłowe dane,

2) rozpoczął lub wznowił prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej w lutym 2020 r., dokonuje zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych, o którym mowa w art. 36 ust. 4b ustawy zmienianej w art. 1 - w terminie do końca lutego 2020 r.

Przepisy ubezpieczeń społecznych ze względu na swoją istotę i konstrukcję podlegają wykładni ścisłej. Nie powinno się więc stosować do nich wykładni celowościowej, funkcjonalnej lub aksjologicznej w opozycji do wykładni językowej, jeśli ta ostatnia prowadzi do jednoznacznych rezultatów interpretacyjnych.

Sąd Apelacyjny zwrócił zatem uwagę, że w świetle obowiązujących regulacji prawnych brak jest podstaw do przyjęcia, że już samo złożenie przez ubezpieczoną w dniu 2.02.2020 r. wniosku o przystąpienie do ulgi z art.18c ustawy systemowej spowodowało dezaktualizację poprzedniego zgłoszenia do ubezpieczeń i związanej z nim podstawy wymiaru składek. Samo wyrejestrowanie z dotychczasowego ubezpieczenia (z kodem (...)) i ponownego zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych z kodem (...) nie jest wystarczające dla przyjęcia, że ubezpieczona spełniła przesłanki do skorzystania z ulgi przewidzianej w art. 18c ustawy systemowej. Nie można bowiem pomijać tego, że w przypadku osób spełniających przesłanki do skorzystania z ulgi określonej w art. 18c w art. 18c ust. 9 przewidziano obowiązek przekazywania Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych informacji o zastosowanych formach opodatkowania obowiązujących tego ubezpieczonego w poprzednim roku kalendarzowym, o rocznym przychodzie z pozarolniczej działalności gospodarczej i rocznym dochodzie z tej działalności uzyskanych w poprzednim roku kalendarzowym, w tym o przychodzie i dochodzie uzyskanych w okresie obowiązywania danej formy opodatkowania, oraz o podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ustalonej na dany rok kalendarzowy.

W ocenie Sądu Apelacyjnego z przytoczonych wyżej przepisów wynika, że zdarzeniem powodującym powstanie prawa do ubezpieczenia na zasadach określonych w art. 18c ustawy jest dopiero terminowe przekazanie informacji o rocznym dochodzie wraz z deklaracją rozliczeniową o której mowa w art. 18 c ust. 9, które to zdarzenia mają charakter konstytutywny do uzyskania uprawnienia o których mowa w art. 18c ust. 1 ustawy (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z 16 października 2020 r. III AUa 452/20). Dane te są bowiem dla Zakładu Ubezpieczeń Społecznych niezbędne dla celów weryfikacji prawidłowości obliczania wysokości składek ubezpieczeniowych w ramach programu „Mały ZUS PLUS”. Niewywiązanie się z tego obowiązku będzie oznaczało dokonanie przez Zakład miesięcznego

wymiaru składek za poprzedni rok kalendarzowy w oparciu o podstawę wymiaru składek ustaloną na zasadach określonych w art. 18 ust.8.

Reasumując, Sąd Apelacyjny uznał, że ubezpieczona chcąc skorzystać z ulgi określonej w art. 18c ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych tj. tzw. "małego ZUS PLUS" była obowiązana nie tylko dokonać zgłoszenia wyrejestrowania z dotychczasowego ubezpieczenia (z kodem (...)) i ponownego zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych z kodem (...), ale nadto obowiązana była do przekazania deklaracji rozliczeniowej, o której mowa w art. 18c ust. 9 ustawy systemowej w przewidzianym w przepisach terminie. W odniesieniu do odwołującej się oznacza to, że powinno to nastąpić za miesiąc luty 2020 r. do 10 marca 2020 r. Tymczasem poza sporem pozostawało, że zarówno deklarację rozliczeniową ZUS DRA z kodem (...) za okres 02/2020 z podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne w kwocie 2001,72 złotych i zadeklarowaną kwotą do zapłaty składek w kwocie 995,69 zł jak i deklarację rozliczeniową ZUS DRA cz. II dla osoby fizycznej wykonującej działalność gospodarczą na mniejszą skalę, która korzysta z obniżenia składek na ubezpieczenia społeczne i opłaca składki wyłącznie za siebie ubezpieczona złożyła dopiero w dniu 19.03.2020 r.

Wobec nieprzesłania przez ubezpieczoną pierwszej deklaracji rozliczeniowej po przystąpieniu do ulgi organ rentowy prawidłowo w trybie art.18 c w związku z art.18 ust.8a ustawy systemowej przyjął ostatnio zadeklarowaną przez ubezpieczoną podstawę wymiaru składek tj. kwotę z ostatniej deklaracji rozliczeniowej dotyczącej działalności gospodarczej (wynoszącą 3136,20 zł).

W tym miejscu dodatkowo należy zaznaczyć, że ubezpieczona nawet po przystąpieniu do ulgi zachowuje prawo do zadeklarowania jako podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe kwoty wyższej niż podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ustalona zgodnie z art. 18 c - art. 18 c ust. 8. Ubezpieczony może także zrezygnować z uprawnienia do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zgodnie z art.18 c. Rezygnacja oznacza, że za miesiąc, w którym zrezygnował z uprawnienia, oraz pozostałe miesiące kalendarzowe do końca danego roku kalendarzowego ustala podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe na zasadach określonych w art. 18 ust. 8 ustawy systemowej. Powyższe dodatkowo potwierdza, że złożenie deklaracji rozliczeniowej ma istotne znaczenie dla możliwości skorzystania z ulgi i ustalenia wysokości podstawy wymiaru składek w niższej niż podstawowa wysokości. W analizowanym przypadku brak złożenia przez ubezpieczoną odpowiednich dokumentów 10 marca 2020 r. traktować można jako rezygnację ze skorzystania z uprawnienia do ustalania korzystniejszej dla odwołującego się wysokości podstawy wymiaru składek za luty 2020 r. zgodnie z art. 18c.

Sąd Apelacyjny zgodził się z argumentacją organu, że art. 48 ustawy systemowej, w szczególności jego ustęp 2. nie ma zastosowania w sprawie. Jest to przepis, który przewiduje rozwiązanie na wypadek niewywiązania się płatnika składek z obowiązku złożenia deklaracji rozliczeniowej w terminie. Z celu tego przepisu wynika więc, że dotyczy bieżącego realizowania przez ubezpieczonych obowiązków, wynikających z podlegania konkretnemu ubezpieczeniu społecznemu. A zatem, przepis ten może być wykorzystany jedynie w przebiegu istniejącego ubezpieczenia. Przepis ten nie będzie mógł być zastosowany do podmiotu, który dopiero „tworzy” ubezpieczenie, bądź zmienia tytuł podlegania ubezpieczeniom. Nie można, bowiem rozliczać z obowiązku ubezpieczeniowego podmiotu, który dopiero zgłosił się do ubezpieczenia. Trafnie więc argumentował organ, że przepis ten odnosi się jedynie do możliwości korekty w razie niezłożenia kolejnej deklaracji rozliczeniowej i nie znajduje zastosowania do osób, które nie mają jeszcze ustalonej kwoty podstawy wymiaru składek w ramach ulgi z art.18 c wymienionej ustawy tzw. "Mały Zus plus" właśnie z uwagi na niezłożenie w terminie pierwszej, kształtującej tytuł ubezpieczenia deklaracji rozliczeniowej.

W konsekwencji uznając, że zaskarżona decyzja odpowiada prawu Sąd Apelacyjny na podstawie art. 386 § 1 k.p.c. w związku z art. 477¹⁴ § 1 k.p.c., zmienił zaskarżony wyrok i oddalił odwołanie. Konsekwencją oddalenia odwołania była również zmiana rozstrzygnięcia dotyczącego kosztów procesu. O kosztach postępowania, Sąd Apelacyjny orzekł na podstawie art. 98 § 1 k.p.c. zgodnie, z którym strona przegrywająca sprawę obowiązana jest zwrócić przeciwnikowi na jego żądanie koszty niezbędne do celowego dochodzenia praw i celowej obrony (koszty procesu), przy czym Sąd rozstrzyga o kosztach w każdym orzeczeniu kończącym sprawę w instancji (art. 108 § 1 k.p.c.). Do celowych kosztów postępowania należy koszt ustanowienia zastępstwa procesowego, który w sprawach z zakresu ubezpieczeń

społecznych w postępowaniu przed sądem I instancji wynosi kwotę 180 zł, zaś w postępowaniu przed Sądem Apelacyjnym kwotę 240 zł zgodnie z § 9 ust. 2 w związku z § 10 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (Dz. U. z 2015 r., poz. 1804).

Urszula Iwanowska	Jolanta Hawryszko	Barbara Bialecka
-------------------	-------------------	------------------