

Sygn. akt III U 918/20

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 28 grudnia 2020r.

Sąd Okręgowy w Suwałkach III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie następującym:

Przewodniczący SSO Piotr Witkowski

po rozpoznaniu w dniu 28 grudnia 2020r. w Suwałkach na posiedzeniu niejawnym

sprawy **M. G.**

przy udziale Izby Administracji Skarbowej w B.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w B.

o ustalenie

w związku z odwołaniem M. G.

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w B.

z dnia 18 listopada 2020 r. znak (...)

nr decyzji (...)

zmienia zaskarżoną decyzję i stwierdza, że Izba Administracji Skarbowej w B. nie była zobowiązana do naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenia społeczne: emerytalne, rentowe i wypadkowe za M. G., jako funkcjonariusza Służby Celno – Skarbowej od kwoty nagrody rocznej za 2017r. w wysokości (...)wyplaconej w 2018r.

Sygn. akt III U 918/20

UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w B. decyzją z dnia 18.11.2020r. stwierdził, że Izba Administracji Skarbowej w B. była zobowiązana do naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenia społeczne: emerytalne, rentowe i wypadkowe za **M. G.** jako funkcjonariusza od kwoty nagrody rocznej za 2017r. w wysokości (...), wypłaconej w 2018 r.

W uzasadnieniu podał, iż w dniu 7.10.2020r. do Zakładu wpłynął wniosek **M. G.** dotyczący braku istnienia obowiązku naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe i wypadkowe z tytułu wypłaty nagrody rocznej należnej za 2017r. wypłaconej w 2018 roku. Wniosek dotyczy zwrotu składek, jednak składki nalicza, pobiera i odprowadza do ZUS płatnik składek. W związku z powyższym został on potraktowany jako wniosek o wydanie decyzji w sprawie ustalenia obowiązku naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenia społeczne: emerytalne, rentowe i wypadkowe od kwoty nagrody rocznej za 2017 r. wypłaconej w 2018 r.

W związku z tym wskazał, że **M. G.** jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej został zgłoszony przez Izbę Administracji Skarbowej w B. do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych: emerytalnego, rentowych i wypadkowego oraz ubezpieczenia zdrowotnego do 31.12.2017r., natomiast od 1.01.201 r. wyłącznie do obowiązkowego ubezpieczenia zdrowotnego. Izba Administracji Skarbowej w B. jako płatnik składek złożyła za luty 2018r. za **M. G.** miesięczny

raport imienny z wykazaną podstawą wymiaru składek na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne: emerytalne, rentowe i wypadkowe w kwocie (...) z kodem oznaczającym inny tytuł do ubezpieczeń.

M. G. podnosi zaś w swoim wniosku, że otrzymana w lutym 2018r. nagroda roczna za 2017r., została nienależnie pomniejszona o kwoty składek na ubezpieczenia społeczne, z uwagi na to, że od 1.01.2018 r. nie jest objęty powszechnym obowiązkiem ubezpieczeń, który wynika z ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Organ rentowy w wyniku wszczętego postępowania wyjaśniającego w sprawie ustalenia obowiązku naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenia społeczne: emerytalne, rentowe i wypadkowe od kwoty nagrody rocznej za 2017 r. wypłaconej w 2018 r. i stwierdził jednak, iż płatnik składek postąpił prawidłowo naliczając składki na ubezpieczenia społeczne od kwoty nagrody wypłaconej za okres podlegania przez **M. G.** ubezpieczeniom społecznym.

Podniósł odnośnie tego rozstrzygnięcia, co następuje:

Ustawą z dnia 11.05.2017 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.) funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej z dniem 1.01.2018r. zostali wyłączeni z ubezpieczeń społecznych w systemie powszechnym. Zatem do dnia 31.12.2017 r. na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 18a i art. 12 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej podlegali obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym: emerytalnemu, rentowemu i wypadkowemu, a od 1.01.2018 r. wyłącznie ubezpieczeniu zdrowotnemu.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w brzmieniu obowiązującym do 31.12.2017 r., podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej stanowił przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu służby.

Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe- art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Przychody, których nie uwzględnia się w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zostały wymienione w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (tj. Dz.U. z 2017 r., poz. 1949).

Stosownie do § 5 rozporządzenia do funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej stosuje się przepisy § 1-4.

Przychód wypłacony funkcjonariuszowi Służby Celno-Skarbowej należny ze stosunku służby nie został wymieniony wśród włączeń z podstawy wymiaru składek wskazanych w § 2 ust. 1 rozporządzenia. Tym samym przychód uzyskany przez funkcjonariusza z tytułu wypłaty nagrody rocznej za 2017r. stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Zgodnie z § 2 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21.09.2017 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu postępowania w sprawach rozliczania składek, do których poboru jest zobowiązany Zakład Ubezpieczeń Społecznych (Dz. U z 2017r., poz. 1831), dla każdego ubezpieczonego, którego podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, płatnik składek w raporcie lub imiennym raporcie miesięcznym korygującym oraz w deklaracji i deklaracji rozliczeniowej korygującej uwzględnia należne składki na ubezpieczenia społeczne od wszystkich dokonanych lub postawionych do dyspozycji ubezpieczonego wypłat - od pierwszego do ostatniego dnia miesiąca kalendarzowego, którego deklaracja dotyczy - stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, z uwzględnieniem ograniczenia o którym mowa w art. 19 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Podstawą wymiaru składek są więc (fizycznie) otrzymane - wypłacone środki pieniężne, albo też środki postawione do dyspozycji funkcjonariusza. Nie jest więc możliwe nieuwzględnienie w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne funkcjonariuszy należności, które są przychodem ze stosunku służby w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych należnym za okres podlegania ubezpieczeniom społecznym, niezależnie od daty jego uzyskania.

W dokumentach rozliczeniowych za funkcjonariusza należność z tytułu stosunku służby może być dla celów ubezpieczeniowych uwzględniona w podstawie wymiaru składek dopiero w miesiącu, w którym została wypłacona lub postawiona do dyspozycji funkcjonariusza.

Przychód z tytułu wypłaty nagrody rocznej ze stosunku służby należny był **M. G.** za 2017r., tj. za okres kiedy podlegał obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym w systemie powszechnym. Dopiero przychód uzyskany za okres od stycznia 2018r. będzie stanowił podstawę wymiaru składek wyłącznie na ubezpieczenie zdrowotne, stosownie do schematu podlegania ubezpieczeniom. Wobec tego, że obowiązek opłacania składek jest nierozzerwalnie związany z podleganiem ubezpieczeniom, to wskazany wyżej przychód powinien być rozliczony w miesiącu, w którym dokonano wypłaty tj. w lutym 2018 r.

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

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

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

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

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

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

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

W odpowiedzi na odwołanie organ rentowy wniósł o jego oddalenie i zasądzenie od **M. G.** zwrotu kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych. Podtrzymał podstawy skarżonej decyzji i wskazał, iż nie podziela wniosków płynących z powołanego uzasadnienia wyroku Sądu Apelacyjnego w Szczecinie z dnia 27.06.2019r., sygn. akt III AUa 84/19.

Sąd Okręgowy ustalił i zważył, co następuje :

Odwołanie należało uznać za uzasadnione.

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

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

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

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

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

Nagroda roczna, która została wypłacona odwołującemu się w 2018r. i stąd przysługuje funkcjonariuszowi za służbę pełnioną w danym roku kalendarzowym w wysokości 1/12 uposażenia, uposażenia chorobowego i uposażenia za przedłużony czas służby otrzymanego na podstawie art. 242 ust. 1 ustawy z 16.11.2016r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1947). Natomiast w myśl art. 242 ust. 13 ustawy, nagrodę roczną wypłaca się do 31 dnia marca roku następującego po roku, za który przysługuje nagroda. Jest to zatem świadczenie należne (po spełnieniu określonych warunków) w następnym roku po nabyciu do niego prawa, i jedynie nazwa oraz parametry

wyliczenia wysokości, dotyczą roku poprzedniego. Nagroda roczna została faktycznie wypłacona odwołującemu się w lutym 2018r. i stąd organ rentowy nie mógł przyjąć, że istniał obowiązek przekazania składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe oraz wypadkowe z tytułu wypłaty w lutym 2018r., i to tylko dlatego, że tytuł prawny należności nawiązywał do roku 2017. W dacie zdarzenia prawnego, jakim była wypłata nagrody, bez wątpliwości nie istniały przesłanki do obciążenia ubezpieczonego należnością o charakterze publicznym, albowiem nie obowiązywał już pkt 18a art. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Ustawodawca, dokonując ustawą z dnia 11.05.2017r. zmiany obowiązujących dotychczas przepisów, nie zawarł w nich żadnych regulacji odnośnie stosowania prawa w zakresie rozliczeń należności dotychczas przysługujących funkcjonariuszom. Zgodnie więc z zasadą bezpośredniego działania prawa, należy zastosować nową regulację prawną. Milczenie ustawodawcy co do kwestii przejściowych, wprost nakazuje kierowanie się ogólnymi zasadami prawa, w tym regułą *lex posteriori derogat legi priori*. W konsekwencji, przy braku przepisów intertemporalnych, od chwili wejścia w życie nowego prawa, podlega ono stosowaniu do wszelkich stosunków prawnych i zdarzeń prawnych, zarówno tych, które dopiero powstaną, jak i tych, które powstały przed wejściem w życie nowych przepisów, ale trwają w czasie dokonywania zmiany prawa.

Powyższe stanowisko i konkluzje Sądu rozstrzygającego w sprawie niniejszej są zbieżne ze stanowiskiem Sądu Apelacyjnego w Szczecinie, który wyrokiem z dnia 27.06.2019r. w sprawie III AUa 84/19 rozstrzygnął na korzyść odwołującego. Sąd Okręgowy w pełni podziela zawarte w nim argumenty prawne. Przywołać należy również uchwałę składu 7 Sędziów Sądu Najwyższego z 10 września 2009 r., I UZP 5/09, w której stwierdzono, że niewypłacone pracownikowi wynagrodzenie za pracę, nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Obowiązek opłacania składek powstaje więc z chwilą wypłaty lub postawienia do dyspozycji ubezpieczonego wynagrodzenia. Skoro zaś w chwili wypłaty nagrody odwołujący się nie podlegał ubezpieczeniom społecznym brak było podstaw do ustalenia podstawy wymiaru składki na ubezpieczenia społeczne.

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

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

Mt/PW