

Uchwała z dnia 26 kwietnia 1994 r.
II UZP 9/94

Przewodniczący SSN: Krzysztof Kolasiński, Sędziowie SN: Stefania Szymańska, Maria Tyszel (sprawozdawca),

Sąd Najwyższy z udziałem prokuratora Stefana Trautsołta w sprawie z wniosku Krzysztofa M. przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w B., o wysokość kwoty świadczenia podlegającej zwrotowi, po rozpoznaniu na posiedzeniu jawnym, zagadnienia prawnego przekazanego przez Sąd Apelacyjny w Lublinie, postanowieniem z dnia 8 lutego 1994 r., [...] do rozstrzygnięcia w trybie art. 391 k.p.c.,

"Czy przez świadczenie wypłacone w rozumieniu przepisu art. 106 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 14 grudnia 1982 r. o zaopatrzeniu emerytalnym pracowników i ich rodzin (Dz. U. Nr 40, poz. 267 z późn. zm.) należy rozumieć kwotę faktycznie wypłaconą osobie pobierającej świadczenie (kwotę netto), czy też kwotę powiększoną o podatek dochodowy od osób fizycznych odprowadzony przez organ rentowy na rzecz organu podatkowego (kwotę brutto) ?"

podjął następującą uchwałę:

Świadczeniem wypłaconym w rozumieniu przepisu art. 106 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 14 grudnia 1982 r. o zaopatrzeniu emerytalnym pracowników i ich rodzin (Dz. U. Nr 40, poz. 267 ze zm.) jest kwota świadczenia faktycznie wypłaconego osobie pobierającej świadczenie, zwiększona o kwotę podatku dochodowego od osób fizycznych odprowadzoną przez organ rentowy na rzecz organu podatkowego.

U z a s a d n i e n i e

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w B. decyzją z dnia 24 sierpnia 1993 r. zobowiązał Krzysztofa M., urodzonego 7 stycznia 1938 r, uprawionego do pobierania wcześniejszej emerytury od dnia 26 lipca 1982 r., do zwrotu kwoty 6.906.490 zł z tytułu nienależnie wypłaconego świadczenia za 1992 r. Nadpłata powstała wobec osiągnięcia przez Krzysztofa M. w 1992 r., wynagrodzenia za prace w wysokości uzasadniającej zmniejszenie wypłaconej emerytury.

W odwołaniu wniesionym do Sądu Wojewódzkiego-Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Lublinie wnioskodawca kwestionował wysokość ustalonej nadpłaty podnosząc, że kwota ta powinna być pomniejszona o wysokość zaliczek podatkowych, odprowadzanych przez [...] do organu podatkowego.

Sąd Wojewódzki-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Lublinie wyrokiem z dnia 8 listopada 1993 r. [...] zmienił zaskarżoną decyzję ustalając, że wnioskodawca jest zobowiązany do zwrotu na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w B. kwoty 5.525.180 zł.

Sąd Apelacyjny w Lublinie rozpoznający sprawę wskutek rewizji pozwanego

Zakładu Ubezpieczeń Społecznych uznał, że w sprawie występuje zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości [...] i przedstawił je Sądowi Najwyższemu do rozstrzygnięcia.

Rozpoznając przedstawione zagadnienie prawne, Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Sąd Apelacyjny w uzasadnieniu swego postanowienia wszechstronnie przedstawił argumenty przemawiające za obowiązkiem zwrotu organowi rentowemu kwoty brutto nadpłaconego świadczenia dokonując prawidłowej analizy przepisów ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r., Nr 108, poz. 486) zwanej dalej ustawą o zobowiązaniach oraz ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r., Nr 90, poz. 416) zwanej dalej ustawą o podatku dochodowym, w zakresie mającym zastosowanie w niniejszej sprawie.

W szczególności prawidłowo Sąd Apelacyjny podniósł, że w myśl art. 3 ust. 3 i 4 ustawy o zobowiązaniach, podatnikiem jest osoba fizyczna, natomiast płatnikiem osoba obowiązana do obliczenia i pobierania od podatnika podatku i wpłacenia go na właściwy rachunek organu podatkowego. Na mocy art. 34 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym, organy rentowe są płatnikami zobowiązanymi do obliczenia i pobierania miesięcznych zaliczek od emerytur, rent oraz zasiłków pieniężnych z ubezpieczenia społecznego wypłaconych świadczeniobiorcom. Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3a tej ustawy podatnik, a więc wnioskodawca, mógł zwrócić się podczas roku podatkowego, do organu podatkowego o wydanie decyzji o zmniejszeniu lub wstrzymaniu poboru zaliczek, a w przypadku nie uzyskania takiej decyzji w ciągu roku, dokonać rozliczenia w zeznaniu rocznym składanym, w Urzędzie Skarbowym. Takie uprawnienie nie przysługuje płatnikowi i organ rentowy nie miał takiej możliwości, podobnie jak nie był uprawniony do zmniejszenia lub zaniechania poboru od wypłaconych świadczeń zaliczek na podatek.

Wątpliwości Sądu Apelacyjnego budzi jednak fakt, że wnioskodawca otrzymał od organu rentowego emeryturę pomniejszoną w każdym miesiącu, o kwotę odprowadzonej zaliczki na podatek, a więc jest wzbogacony tylko o kwotę netto.

Zdaniem Sądu Najwyższego ten wniosek Sądu Apelacyjnego, że wnioskodawca "jest wzbogacony tylko o kwotę" netto "pobranej emerytury", jest tylko pozornie prawidłowy.

Emerytura lub renta, stanowi - w myśl art 10 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym - źródło przychodu będące kwotą wyjściową ustalenia dochodu, stanowiącego podstawę obliczenia podatku. Tak więc podatek stanowi część dochodu osoby fizycznej objętej obowiązkiem podatkowym. Nie zmienia tego faktu okoliczność, że tę część dochodu płatnik - na podstawie umocowania ustawowego przekazuje bezpośrednio organowi podatkowemu a nie osobie fizycznej, która ten dochód uzyskała. Należy też przypomnieć, że należne od dnia 1 stycznia 1992 r. krajowe emerytury i renty zostały przez organy rentowe podwyższone w taki sposób, że po potrąceniu podatku dochodowego od tych świadczeń, nie były one niższe niż przed tym przeliczeniem, a także wskaźniki ich wysokości oraz wysokości wynagrodzenia nie uległy obniżeniu (art. 55 ust. 6 ustawy o podatku dochodowym). Podatnicy, z wyjątkiem

wymienionych w art. 37 ustawy o podatku dochodowym, są obowiązani - w myśl art. 45 tej ustawy - składać urzędowi skarbowemu zeznania o wysokości dochodu osiągniętego w roku podatkowym (dla osób fizycznych podlegających podatkowi dochodowemu jest to rok kalendarzowy) w terminie do 30 kwietnia następnego roku. Jeżeli zaliczki potrącone przez płatnika w ciągu roku przekroczą kwotę należnego podatku, to nadpłaty te zwraca organ podatkowy, a nie płatnik.

Podkreślić należy, że wprowadzając zmianę art. 107 ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 14 grudnia 1982 r. o zaopatrzeniu emerytalnym pracowników i ich rodzin (Dz. U. Nr 40, poz. 267 ze zm.) ustawodawca w sposób wyraźny wprowadził pierwszeństwo poboru należnego podatku dochodowego w stosunku do innych należności podlegających potrąceniu ze świadczeń emerytalno-rentowych oraz ze świadczeń alimentacyjnych (art. 48 ustawy o podatku dochodowym). Skoro zatem ustawodawca nie dokonał zmiany w art. 106 ust. 2 tejże ustawy o z.e.p. poprzez wskazanie że za nienależnie pobrane świadczenia uważa się: - "świadczenia wypłacone - po odliczeniu należnego podatku dochodowego mimo zaistnienia okoliczności powodujących ustanie lub zwiększenie prawa do świadczeń albo wstrzymania wypłaty świadczeń w całości lub w części [...]" to intencja ustawodawcy wydaje się jednoznaczna i w pełni uzasadnia przyjęte w tej sprawie stanowisko Sądu Najwyższego, że przez świadczenie wypłacone należy rozumieć świadczenie w wysokości faktycznie wypłaconej świadczeniobiorcy, powiększone o kwotę podatku dochodowego należnego od tegoż świadczeniobiorcy a odprowadzanej przez organ rentowy na rzecz organu podatkowego. Odprowadzony przez organ rentowy podatek jest bowiem należnością przysługującą organowi podatkowemu od osoby fizycznej pobierającej świadczenie emerytalno-rentowe. Wypłacenie świadczenia emerytalno-rentowego powoduje, że fundusz organu rentowego zmniejszają się o łączną kwotę świadczenia wypłaconego osobie uprawnionej oraz podatku należnego od tej samej osoby.

Tak więc osoba, która pobrała nienależne świadczenie emerytalno-rentowe jest wzbogacona nie tylko o kwotę otrzymanego świadczenia lecz również o tę kwotę należnego od niej podatku dochodowego, którą organ rentowy odprowadził na rzecz organu podatkowego.

Na marginesie sprawy należy zauważyć, że w myśl art. 26 ust. 1 pkt 3 "a" ustawy o podatku dochodowym w brzmieniu nadanym w Dz. U. z 1993 r., Nr 28, poz. 127 przy ustalaniu podstawy obliczenia podatku, od dochodu odlicza się kwotę dokonanych w danym roku podatkowym zwrotów nienależnie pobranych emerytur i rent, o których mowa w art. 12 ust. 7, a więc: "łącznej kwoty świadczeń emerytalnych i rentowych wraz ze wzrostami i dodatkami, z wyłączeniem dodatków rodzinnych i pielęgnacyjnych oraz dodatków dla sierot zupełnych do rent rodzinnych"

Mając powyższe na uwadze Sąd Najwyższy z mocy powołanych przepisów oraz art. 391 k.p.c. orzekł jak w sentencji uchwały.

=====