

Uchwała z dnia 17 lipca 1996 r.
II UZP 15/96

Przewodniczący SSN: Teresa Romer, Sędziowie SN: Maria Tyszel, Jerzy Kuźniar (sprawozdawca),

Sąd Najwyższy, przy udziale prokuratora Jana Szewczyka, po rozpoznaniu sprawy z wniosku Spółdzielni Kółek Rolniczych w S. przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych-Oddział w P. o wysokość składek na ubezpieczenie społeczne, po rozpoznaniu na posiedzeniu jawnym dnia 17 lipca 1996 r. zagadnienia prawnego przekazanego przez Sąd Apelacyjny w Poznaniu postanowieniem z dnia 12 kwietnia 1996 r., [...] - do rozstrzygnięcia w trybie art. 391 KPC:

Czy usługi rolnicze wykonywane przez Spółdzielnię Kółek Rolniczych na rzecz swych członków - rolników, należy traktować jako zatrudnienie bezpośrednio w produkcji rolniczej w rozumieniu § 52 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 stycznia 1990 r. w sprawie wysokości i podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, zgłaszania do ubezpieczenia społecznego oraz rozliczania składek i świadczeń z ubezpieczenia społecznego - Dz. U. Nr 7, poz. 41 z 1990 r., Dz. U. Nr 28 z 1991 r., p. 120 i tekst jednolity z 1993 r. Dz. U. Nr 68/93 ?

p o d j ą ł następującą uchwałę:

Usługi wykonywane przez Spółdzielnię Kółek Rolniczych na rzecz swych członków - rolników, własnym sprzętem nie są tożsame z prowadzeniem produkcji rolnej w rozumieniu § 52 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 stycznia 1990 r. w sprawie wysokości i podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, zgłaszania do ubezpieczenia społecznego oraz rozliczania składek i świadczeń z ubezpieczenia społecznego (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r., Nr 68, poz. 330 ze zmianami) w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 1992 r. i nie stanowią podstawy do obniżenia składki na ubezpieczenie społeczne.

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

Przedstawione w sentencji uchwały zagadnienie prawne powstało na tle następującego stanu faktycznego:

Zakład Ubezpieczeń Społecznych-Oddział w P. decyzją z dnia 6 lipca 1992 r. zobowiązał Spółdzielnię Kółek Rolniczych w S. do zapłaty kwoty 137.327.215 zł z tytułu różnicy składek na ubezpieczenie społeczne za okres od 1 stycznia 1990 r. do 30 czerwca 1991 r. po ustaleniu, że do dnia 29 lutego 1992 r. Spółdzielnia winna opłacać składki na ubezpieczenie społeczne za zatrudnionych pracowników w wysokości 43%, a od 1 marca 1992 r. w wysokości 45%, jako nie posiadająca gruntów i nie opłacająca podatku rolnego, a więc nie prowadząca działalności rolniczej.

W odwołaniu od tej decyzji, Spółdzielnia zarzuciła, że świadczy usługi rolne swoim sprzętem na rzecz członków, co winno być traktowane jako prowadzenie pro-

dukcji rolnej, mimo nieposiadania gruntów rolnych i nieopłacania podatku rolnego, skoro Izba Skarbowa nie pobiera od tej działalności podatku dochodowego, uznając ją za działalność rolniczą. Te okoliczności uzasadniają obniżenie składek ubezpieczeniowych za pracowników zatrudnionych bezpośrednio w produkcji rolniczej do 14% w r. 1990, 25% w 1991 r. oraz 35% w 1992 r.

Wyrokiem z dnia 13 października 1995 r. Sąd Wojewódzki-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Poznaniu oddalił odwołanie Spółdzielni, podzielając stanowisko organu rentowego, że usługi świadczone przez Spółdzielnię nie mogą być uznane za działalność rolniczą w myśl art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. Nr 3, poz. 12).

Wobec rewizji Spółdzielni od tego wyroku, Sąd Apelacyjny powziął wątpliwości prawne wskazując, że przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 stycznia 1990 r. w sprawie wysokości i podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, zgłaszania do ubezpieczenia społecznego oraz rozliczania składek i świadczeń z ubezpieczenia społecznego (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r., Nr 68, poz. 330 ze zm.), nie definiują pojęcia "bezpośrednie zatrudnienie w produkcji rolnej" i mimo, że nie odsyłają do przepisów podatkowych, celowe jest zastosowanie pojęć z ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. Nr 3, poz. 12 ze zm.).

Ustawa ta w art. 4 ust. 2 określa, że działalnością rolniczą jest produkcja roślinna, zwierzęca i warzywnicza, co uzasadniałoby wniosek, że Spółdzielnia takiej działalności nie prowadzi. Stanowisko Spółdzielni ma jednak oparcie w § 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 lutego 1990 r. w sprawie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. Nr 12, poz. 80), zgodnie z którym zwolniono od podatku dochodowego dochody z tytułu wykonywania przez spółdzielnie kółek rolniczych usług w zakresie rolnictwa przy użyciu własnego sprzętu, w tym usług związanych z ciągnikami i maszynami rolniczymi. Można z tego wyprowadzać wniosek, że są to usługi związane bezpośrednio z produkcją roślinną i zwierzęcą, co dawałoby podstawę do stosowania preferencyjnych (obniżonych) składek na ubezpieczenie społeczne, wobec treści § 52 rozporządzenia z dnia 29 stycznia 1990 r.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 stycznia 1990 r. w sprawie wysokości i podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, zgłaszania do ubezpieczenia społecznego oraz rozliczania składek i świadczeń z ubezpieczenia społecznego (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r., Nr 68, poz. 330 ze zm.), wydane zostało na podstawie delegacji zawartej między innymi w art. 26 ust. 1 pkt 4 dekretu z dnia 4 marca 1976 r. o ubezpieczeniu społecznym członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych i spółdzielni kółek rolniczych oraz ich rodzin (jednolity tekst: Dz. U. z 1983 r., Nr 27, poz. 135 ze zm.), upoważniającej Radę Ministrów do określenia w drodze rozporządzenia zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, wysokości i trybu opłacania składek oraz warunków zwalniania od ich opłacania. Wspomniany dekret obejmuje ubezpieczeniem społecznym między innymi członków spółdzielni kółek rolniczych, którzy wykonują pracę w zespołowych gospodarstwach rolnych tych spółdzielni, jak i pozostałe osoby, które wykonują pracę w takich gospodarstwach i są

wynagradzane według zasad obowiązujących członków tych spółdzielni (art. 1 pkt 2 i 3), a praca ta jest wykonywana na innej podstawie niż stosunek pracy (art. 2 pkt 2). Podobnie definiuje pracę w spółdzielni przepis § 2 pkt 4 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 19 marca 1976 r. w sprawie wykonania przepisów dekretu o ubezpieczeniu społecznym członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych i spółdzielni kółek rolniczych oraz ich rodzin (Dz. U. Nr 13, poz. 74 ze zm.).

Na pokrycie kosztów świadczeń z ubezpieczenia, objętych przepisami dekretu, spółdzielnie opłacają składki (art. 24 ust. 1 dekretu) a ich wysokość określa powołane wyżej rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 stycznia 1990 r. Jego przepisy znajdują między innymi zastosowanie do pracowników i członków spółdzielni kółek rolniczych (§ 1 ust. 1 pkt 1 i 3), stanowiąc, że składka na ubezpieczenie społeczne pracowników i członków spółdzielni kółek rolniczych jest taka sama i wynosi od dnia 1 marca 1992 r. 45% podstawy wymiaru składki. Od dnia 1 stycznia 1990 r., to jest daty, od której rozporządzenie to ma zastosowanie, wysokość składki określona została na 43% podstawy wymiaru (§ 4 i § 27). Zasada ta doznawała wyjątku wynikającego z § 52 rozporządzenia, którego treść w 1990 r. była następująca: "W 1990 r. składka na ubezpieczenie społeczne, o której mowa w § 4 i 27 za członków i pracowników zatrudnionych bezpośrednio w produkcji rolniczej prowadzonej przez jednostkę gospodarki uspołecznionej, jest opłacona, w części wynoszącej 14% podstawy wymiaru składki przez jednostkę gospodarki uspołecznionej, a w pozostałej części wynoszącej 29% podstawy wymiaru składki, jest refundowana Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych z budżetu centralnego".

W rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 12 czerwca 1990 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie wysokości i podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, zgłaszania do ubezpieczenia społecznego oraz rozliczania składek i świadczeń z ubezpieczenia społecznego (Dz. U. Nr 41, poz. 238), obowiązującym od dnia jego ogłoszenia, to jest od dnia 22 czerwca 1990 r., dodano ust. 2 do treści § 52: "W 1990 r. osoba fizyczna prowadząca gospodarstwo rolne lub dział specjalny w rozumieniu przepisów o podatku rolnym, jeżeli nie prowadzi ponadto innej działalności gospodarczej, opłaca składki na ubezpieczenie społeczne za pracowników zatrudnionych w tym gospodarstwie lub dziale specjalnym w wysokości 14% podstawy wymiaru składki".

Następne zmiany tego przepisu dokonane § 1 pkt 14 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 26 marca 1991 r. (Dz. U. Nr 28, poz. 120) oraz § 1 pkt 26 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 27 lutego 1992 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie wysokości i podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne... (Dz. U. Nr 18, poz. 76), dotyczyły zastąpienia pojęcia "jednostka gospodarki uspołecznionej" ogólnym pojęciem "jednostka", co wiązało się ze zmianą przepisów kodeksu cywilnego, dokonaną ustawą z dnia 26 listopada 1990 r. o zmianie ustawy kodeks cywilny (Dz. U. Nr 55, poz. 321) i rezygnacją z pojęcia "jednostka gospodarki uspołecznionej" oraz wysokości składki opłacanej przez taką jednostkę do 25% podstawy jej wymiaru w 1991 r., oraz 35% w r. 1992. [...]

Z przedstawionych przepisów wynika, że dla stosowania stawek preferencyjnych (obniżonych do 14% podstawy wymiaru składki w r. 1990, 25% w 1991 r. i 35% w 1992 r.), konieczne jest przede wszystkim ustalenie, czy jednostka o to się ubiegająca, prowadzi produkcję rolną, a po przesądzeniu powyższego, ustalenie, jaka część jej członków i pracowników jest zatrudniona bezpośrednio w produkcji rolniczej. Przepis §

52 rozporządzenia nie definiował pojęcia " prowadzenie produkcji rolnej", nie odsyłał również w tej mierze do żadnych aktów prawnych, natomiast odesłanie do przepisów o podatku rolnym dotyczyło jedynie osób fizycznych prowadzących gospodarstwo rolne. [...]

Jak to wyżej podano, świadczenia ubezpieczeniowe należne członkom spółdzielni kółek rolniczych na podstawie dekretu z dnia 4 marca 1976 r., uzależnione są od wykonywania pracy "w zespołowych gospodarstwach rolnych tych spółdzielni". Spółdzielnia kółek rolniczych jest jednostką prowadzącą produkcję rolną, jeżeli jej członkowie i pracownicy, w tym także nie objęci przepisami dekretu z dnia 4 marca 1976 r., [...] wykonują prace w należącym do niej zespołowym gospodarstwie rolnym, przy wytwarzaniu na jej rzecz produktów rolnych. Potwierdza to aktualna treść § 28 ust. 1 rozporządzenia z 29 stycznia 1990 r. Przepis ten odróżnia dochód z tytułu pracy w spółdzielni i z tytułu wytwarzania produktów rolnych, czyli z tytułu produkcji rolniczej.

Pojęcie "gospodarstwo rolne" zostało zdefiniowane w ustawie z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tekst jednolity: Dz. U. z 1993 r., Nr 93, poz. 431 ze zm.). Powołanie się na tę ustawę uzasadnia fakt, iż obowiązek podatkowy z tytułu własności lub posiadania gospodarstwa rolnego obciąża tak osoby fizyczne i prawne, jak i jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej. Za gospodarstwo rolne w rozumieniu ustawy "uważa się obszar użytków rolnych, lasów i gruntów leśnych, gruntów pod stawami oraz gruntów pod zabudowaniami związanymi z prowadzeniem tego gospodarstwa o łącznej powierzchni 1 ha..., stanowiących własność lub znajdujących się w posiadaniu: osoby fizycznej, lub osoby prawnej, jednostki organizacyjnej nie mającej osobowości prawnej, dwóch lub więcej osób fizycznych lub osób prawnych prowadzących wspólną gospodarkę rolną", Przez "wspólne gospodarstwo rolne" rozumie się wspólne prowadzenie gospodarstwa rolnego, to jest między innymi "wspólne dokonywanie upraw i zbiorów oraz zaspakajanie potrzeb z przychodów uzyskiwanych z tego gospodarstwa jako całości". Wynika z tego konieczność posiadania co najmniej odpowiedniego obszaru gruntu, który podlega opodatkowaniu podatkiem rolnym, a więc gruntu zajętego na prowadzenie działalności rolniczej (art. 2 pkt 4 ustawy), aby można było przyjąć istnienie gospodarstwa rolnego.

Prowadzenie takiej działalności, jako podlegającej podatkowi rolnemu, jest zwolnione od podatku dochodowego w myśl art. 4 ust. 1 pkt 9 ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. Nr 3, poz. 12 ze zm.). Artykuł ten (w ustępie 2) definiuje działalność rolniczą jako produkcję roślinną i zwierzęcą (...), warzywniczą gruntową i szklarniową, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego, fermowego oraz hodowlę ryb.

Przytoczone wyżej ustawowe określenia gospodarstwa rolnego i działalności rolniczej dają podstawę do uznania, że prowadzeniem produkcji rolnej jest działalność polegająca na wytwarzaniu (wytwórczości), przekształcaniu przedmiotu pracy, w zakresie rolnictwa, do czego konieczne jest choćby posiadanie gospodarstwa rolnego, a nie jest nią wykonywanie wyłącznie usług na rzecz rolnictwa. Fakt, że dochody z takich usług (bliżej określonych w § 1 ust. 2 pkt 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 lutego 1990 r. w sprawie podatku dochodowego od osób prawnych, Dz. U. Nr 12, poz. 80) zwolnione są od podatku dochodowego, nie zmienia okoliczności, że nie jest to wytwarzanie, a więc nie jest to prowadzenie produkcji rolnej. Tak więc usługi na rzecz rolnictwa wykonywane przez Spółdzielnie Kółek Rolniczych własnym sprzętem,

nie są tożsame z prowadzeniem produkcji rolnej w rozumieniu § 52 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 31 grudnia 1992 r. i nie dają podstaw do obniżania składki na ubezpieczenie społeczne.

Aktualna treść § 52 rozporządzenia pozwala zakładowi pracy na korzystanie z obniżonej składki na ubezpieczenie społeczne, jeżeli prowadzi on "gospodarstwo rolne w rozumieniu przepisów o podatku rolnym lub dział specjalny w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym...". Przepis ten obecnie usuwa w tej części wątpliwości na tle poprzedniego brzmienia przepisu.

Z powyższych względów orzeczono jak w sentencji.

=====