

Wyrok z dnia 15 grudnia 1998 r.

II UKN 381/98

Dla zastosowania art. 29 ust. 2 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.) w związku z § 1 pkt 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 lutego 1989 r. w sprawie rozciągnięcia przepisów ustawy o zobowiązaniach podatkowych na niektóre rodzaje świadczeń pieniężnych oraz określenia właściwości organów podatkowych w zakresie umarzania zaległości podatkowych (Dz.U. Nr 6, poz. 40 ze zm.) zmiana lub uchylenie decyzji ustalającej wysokość zobowiązania powinny być spowodowane popełnieniem błędu przy wydaniu tej decyzji.

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

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 15 grudnia 1998 r. sprawy z wniosku Przedsiębiorstwa Handlowego „S.” Spółki Akcyjnej w B.B. przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych-Oddziałowi w B.B. o odsetki, na skutek kasacji wnioskodawcy od wyroku Sądu Apelacyjnego-Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Katowicach z dnia 27 marca 1998 r. [...]

o d d a l i ł kasację.

U z a s a d n i e

Decyzją z dnia 31 lipca 1996 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych-Oddział w B.B. odmówił Przedsiębiorstwu Handlowemu „S.” SA w B.B. wypłaty odsetek za zwłokę od podlegających refundacji z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych zasiłków chorobowych za okres od dnia 1 kwietnia 1992 r. do 13 stycznia 1994 r.

Od decyzji tej wniósł odwołanie wnioskodawca, domagając się jej zmiany i zasądzenia kwoty 684.159,30 zł. tytułem odsetek za zwłokę.

Organ rentowy nie uznał odwołania i wniósł o jego oddalenie.

Sąd Wojewódzki-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Bielsku-Białej wyrokiem z dnia 9 grudnia 1996 r. uznał odwołanie wnioskodawcy za usprawiedliwione co do zasady na podstawie art. 29 ust. 2 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych w związku z § 1 pkt 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 lutego 1989 r. w sprawie rozciągnięcia przepisów ustawy o zobowiązaniach podatkowych na niektóre rodzaje świadczeń pieniężnych oraz określenia właściwości organów podatkowych w zakresie umarzania zaległości podatkowych.

Powyższy wyrok został zaskarżony przez organ rentowy, który wskazał, iż obowiązkiem wnioskodawcy było wykazanie, że jest spółką z kapitałem zagranicznym, natomiast wnioskodawca tę okoliczność podniósł po raz pierwszy dopiero w piśmie rewizyjnym z dnia 26 października 1993 r.

Wyrokiem z dnia 24 marca 1997 r. Sąd Apelacyjny-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Katowicach uchylił zaskarżony wyrok i sprawę przekazał Sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania. Sąd Apelacyjny przychylił się do stanowiska, że żądanie zapłaty odsetek od nadpłaconych kwot składek na ubezpieczenie społeczne znajduje podstawę prawną w art. 29 ust. 2 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych, jednakże zwrócił uwagę, że Sąd Wojewódzki nie przeprowadził rozważań w zakresie daty, od której należą się wnioskodawcy odsetki za zwłokę w sytuacji, gdy dopiero po pewnym czasie od wydania decyzji o zakwalifikowaniu go do grupy jednostek gospodarki uspołecznionej, odwołując się z zupełnie innej podstawy, podniósł, że był spółką z kapitałem zagranicznym.

Po ponownym rozpoznaniu sprawy, Sąd Wojewódzki wyrokiem wstępnym z dnia 27 października 1997 r. uznał za usprawiedliwione co do zasady żądanie wnioskodawcy o zapłatę odsetek od zasiłków chorobowych wypłaconych od 17 listopada 1993 r. do 13 stycznia 1994 r., ponieważ wnioskodawca dopiero w rewizji z dnia 26 października 1993 r., doręczonej organowi rentowemu w dniu 16 listopada 1993 r.[...], po raz pierwszy podniósł, że jest spółką z kapitałem zagranicznym, co powoduje zaliczenie go do jednostek gospodarki nieuspołecznionej. Sąd Wojewódzki uznał, że trudno wymagać od organu rentowego zachowania nadmiernej przezorności, iż spółka akcyjna „S.” mogła być spółką z udziałem podmiotu zagranicznego, jeżeli sam wnioskodawca nie informował organu rentowego o fakcie nabycia akcji przez podmiot zagraniczny, a zatem nie zachował należytej staranności, aby nie dopuścić do przedmiotowej nadpłaty. Zawiadomienie organu rentowego o powyższym w dacie 16 listopada 1993 r. spowodowało rozpoczęcie biegu okresu, w którym

nadpłacenie zasiłków chorobowych oznacza po stronie pozwanej pozostawanie w zwłoce i spowodowało obowiązek zapłaty odsetek.

Sąd Apelacyjny, rozpoznając apelację obu stron, w wyroku z dnia 27 marca 1998 r. uznał, że nie są uzasadnione. Przepis art. 29 ust. 2 ustawy o zobowiązaniach podatkowych stanowi wprawdzie, że odsetki należą się w przypadku uchylenia lub zmiany decyzji ustalającej wysokość zobowiązania, a terminem żądania odsetek od nadpłaty powinien być dzień nadpłaty, wynikający z uchylonej lub zmienionej pierwotnej decyzji, ale chodzi tu o wadliwą decyzję, jeżeli dotyczyła błędnego uznania wnioskodawcy za jednostkę gospodarki uspołecznionej, jako spółki z kapitałem zagranicznym. Sąd Apelacyjny uznał, że w rozpoznawanej sprawie zmiana decyzji wynikała z okoliczności, która nie była znana organowi rentowemu w chwili jej wydania, dlatego dopiero od następnego dnia, w którym wnioskodawca wskazał, iż jako spółka z kapitałem zagranicznym powinien być zakwalifikowany do zakładów gospodarki nieuspołecznionej, organ rentowy pozostawał w zwłoce.

Pełnomocnik Przedsiębiorstwa Handlowego „S.” SA zaskarżył kasacją powyższy wyrok, zarzucając mu naruszenie prawa materialnego przez błędną wykładnię art. 29 ust. 2 i 3 ustawy o zobowiązaniach podatkowych w związku z § 1 pkt 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 lutego 1989 r. w sprawie rozciągnięcia przepisów ustawy o zobowiązaniach podatkowych na niektóre rodzaje świadczeń pieniężnych oraz określenie właściwości organów podatkowych w zakresie umarzania zaległości (Dz.U. Nr 6 poz. 40) poprzez przyjęcie wykładni, iż żądanie oprocentowania od nadpłaty w myśl art. 29 ust. 3 ustawy o zobowiązaniach podatkowych uzależnione jest od stanu faktycznego sprawy, a w konsekwencji od oceny jego zawiązania. Skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku w ten sposób, iż uznaje się za usprawiedliwione co do zasady żądanie wypłaty odsetek od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych za okres od 1 kwietnia 1992 r. do 13 stycznia 1994 r.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Kasacja nie jest zasadna.

Kasacja dotyczy żądania odsetek od wypłaconych przez Przedsiębiorstwo Handlowe „S.” w B.B. zasiłków chorobowych na rzecz swoich pracowników w okresie od 1 kwietnia 1992 r. do 16 listopada 1993 r., dalszy okres do 13 stycznia 1994 r. został objęty prawomocnym wyrokiem Sądu Apelacyjnego z dnia 27 marca 1998 r. W

okresie, którego dotyczy kasacja, do spraw dotyczących zwrotu nadpłat należności Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne, zastosowanie miały obowiązujące od 1 stycznia 1990 r. do dnia 31 grudnia 1993 r. przepisy art. 29 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz.U. Nr 27, poz. 111 ze zm.) w brzmieniu ustalonym przez art. 11 pkt 5 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania (Dz.U. Nr 74, poz. 443) w związku z § 1 pkt 12 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie rozciągnięcia przepisów ustawy o zobowiązaniach podatkowych na niektóre rodzaje świadczeń pieniężnych oraz określenia właściwości organów podatkowych w zakresie umarzania zaległości podatkowych (Dz.U. Nr 6, poz. 40 ze zm.). Wymienione wyżej przepisy ustawy o zobowiązaniach podatkowych stanowią, że kwoty nadpłat podlegają z urzędu zaliczeniu na zaległe i bieżące zobowiązania, a w razie braku takich zobowiązań podlegają z urzędu zwrotowi w ciągu miesiąca od powstania nadpłaty, chyba że podatnik zgłosi wniosek o zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań (ust. 1). Nadpłaty wynikłe w związku z uchyceniem lub zmianą decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego podlegają od dnia zapłaty oprocentowaniu w wysokości odsetek za zwłokę pobieranych od zaległości podatkowych. (ust. 2). Wskazany w kasacji ust. 3 tego przepisu w brzmieniu ustalonym od 1 stycznia 1994 r. (to jest przez art. 4 pkt 5 ustawy z dnia 16 grudnia 1993 r. o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania i niektórych ustaw - Dz.U. Nr 134, poz. 646) nie ma zastosowania do przedmiotowej kasacji, która obejmuje okres wcześniejszy.

Bezsporne jest w sprawie, że decyzją z dnia 22 kwietnia 1993 r. organ rentowy ustalił, że Przedsiębiorstwo Handlowe „S.” SA w zakresie składek na ubezpieczenie społeczne zaliczone zostało do sektora gospodarki uspołecznionej. W wyniku przeprowadzonego postępowania sądowego przed Sądem Wojewódzkim w Bielsku-Białej w sprawie [...] (wyrok z dnia 3 października 1995 r.) i przed Sądem Apelacyjnym w Katowicach w sprawie [...] (wyrok z dnia 22 maja 1996 r.) po dokonanej przez Sąd Najwyższy wykładni § 19 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 6 czerwca 1983 r. w sprawie zasad obliczania zasiłków z ubezpieczenia społecznego oraz pokrywania wydatków na te zasiłki (Dz.U. Nr 33, poz. 157 ze zm.) w uchwale z dnia 6 września 1994 r., II UZP 22/94 (OSNAPiUS 1994 nr 12, poz. 195) - ustalone zostało, iż Przedsiębiorstwo „S.” w okresie od 1 kwietnia 1992 r. do 13 stycznia 1994

r. było jednostką gospodarki nieuspołecznionej z uwagi na status spółki z kapitałem zagranicznym.

W rozpoznawanej kasacji nie zostało zakwestionowane ustalenie Sądów obu instancji, że Przedsiębiorstwo dopiero w rewizji, doręczonej organowi rentowemu w dniu 16 listopada 1993 r. poinformowało o tym, że jest przedsiębiorstwem z udziałem kapitału zagranicznego. Zatem decyzja organu rentowego z dnia 22 kwietnia 1993 r. nie mogła oceniać statusu tego Przedsiębiorstwa pod względem własności udziałów, a została zmieniona dopiero wyrokiem Sądu Wojewódzkiego z dnia 3 października 1995 r., który uprawomocnił się w dniu 22 maja 1996 r.

Skarżący wypłacając zasiłki chorobowe z własnych środków finansowych dla swoich pracowników w okresie od dnia 1 kwietnia 1992 r. do dnia 16 listopada 1993 r. słusznie był rozliczany przez organ rentowy jako jednostka gospodarki uspołecznionej, skoro faktu tego nie kwestionował i nie powiadamiał organu rentowego, że stanowi spółkę z udziałem kapitału zagranicznego. W wykonaniu wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 22 maja 1996 r. i na wniosek Przedsiębiorstwa Zakład Ubezpieczeń Społecznych dokonał zaliczenia wypłaconych świadczeń na poczet przyszłych składek na ubezpieczenie społeczne [...], czym spełnił obowiązek wynikający z art. 29 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych. Odnośnie niestosowania ust. 2 tego przepisu w okolicznościach rozpoznawanej sprawy - Sąd Najwyższy podziela stanowisko Sądu Apelacyjnego, zajęte w zaskarżonym wyroku. Trafnie przyjęły Sądy obu instancji, że dla zastosowania tego przepisu musi zaistnieć zmiana lub uchylenie decyzji ustalającej wysokość zobowiązania, która wynikała na skutek popełnienia błędu przy wydaniu tej decyzji, skoro ustawodawca przewidział sankcję w postaci oprocentowania od dnia zapłaty w wysokości odsetek za zwłokę pobieranych od nadpłaconych lub nienależnie pobranych zaległości podatkowych. Taką samą sankcję pobierania odsetek za zwłokę przewiduje art. 20 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, gdy chodzi o zaległość podatkową nie uiszczoną w terminie płatności, a więc - tym razem - z przyczyn, za które odpowiada podatnik. Ogólnie przyjmuje się, że zwłoka jest kwalifikowanym opóźnieniem i w wypadku zwłoki istotna jest przyczyna nieterminowości. Ma to powiązanie z okolicznościami, za które dłużnik odpowiada. Nie mogła zatem nie mieć znaczenia dla oceny zasadności żądania, zgłoszonego na podstawie art. 29 ust. 2 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, przyczyna zmiany decyzji organu rentowego z dnia 22 kwietnia 1993 r. W sytuacji, gdy wyłączną przyczyną zmiany decyzji była informacja o kapitale zagranicznym w Spółce,

przekazana ZUS przez Przedsiębiorstwo „S.” dopiero w dniu 16 listopada 1993 r., to Sądy obu instancji prawidłowo przyjęły, iż pozwany organ rentowy był zobowiązany do zapłaty odsetek za zwłokę od zasiłków chorobowych wypłaconych po tej dacie, to jest od dnia 17 listopada 1993 r.

Z tych wszystkich względów i na podstawie art. 393¹² KPC Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji.

=====