

**Wyrok z dnia 29 lipca 1999 r.**

**II UKN 58/99**

**Po dniu 1 stycznia 1998 r., tj. po wejściu w życie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), ustała możliwość kompensowania długów składkowych w stosunku do Funduszu Ubezpieczeń Społecznych z wierzytelnościami wobec budżetu państwa.**

Przewodniczący: SSN Beata Gudowska (sprawozdawca), Sędziowie: SN Maria Tyszel, SA Krystyna Bednarczyk.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 29 lipca 1999 r. sprawy z wniosku Przedsiębiorstwa Budowlanego „K.-B.” Spółki z o.o. w B. przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych-Oddziałowi w G. o potrącenie należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne z wierzytelności posiadanych przez Spółkę wobec państwowej jednostki budżetowej, na skutek kasacji organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w Gdańsku z dnia 14 października 1998 r. [...]

z m i e n i ł zaskarżony wyrok w ten sposób, że zmienił wyrok Sądu Wojewódzkiego-Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Toruniu z dnia 22 kwietnia 1998 r. [...] i oddalił odwołanie.

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

W decyzji z dnia 5 lutego 1998 r. Oddział Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w G. odmówił uznania za uiszczone przez potrącenie z wierzytelnościami wobec Skarbu Państwa składek na ubezpieczenie społeczne pracowników, należnych od Spółki z o.o., Przedsiębiorstwa Budowlanego K.-B. w B. za grudzień 1997 r. wraz z odsetkami. Organ ubezpieczeń społecznych stanął na stanowisku, że po dniu wejścia w życie ustawy z dnia 29 sierpnia 1998 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) ustała możliwość dokonywania takich potrąceń. Stwierdził także, że zobowiązanie składkowe nie może być spełnione przez potrącenie przy zastosowaniu przepisów uchylonej ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podat-

kowych (jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.), jako znajdującej zastosowanie tylko do wniosków zgłoszonych przed dniem 1 stycznia 1998 r.

Sąd Wojewódzki-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Toruniu uznał kompensację długu składkowego z wierzytelnością wobec Skarbu Państwa za dopuszczalną na podstawie odesłania do art. 64 § 2 Ordynacji podatkowej, zawartego w § 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.). Po ustaleniu, że ubezpieczony ma wzajemną wierzytelność wobec państwowej jednostki organizacyjnej, Zakładu Opieki Zdrowotnej w G.-D., z tytułu robót budowlanych wykonanych na podstawie zamówienia publicznego, którą należy traktować na równi z zobowiązaniem podatkowym, zaskarżoną decyzję zmienił wyrokiem z dnia 24 kwietnia 1998 r.

Wyrokiem z dnia 14 października 1998 r. Sąd Apelacyjny w Gdańsku oddalił apelację organu ubezpieczeń społecznych. Podzielił pogląd prawny Sądu pierwszej instancji co do tego, że wniosek o potrącenie wymagalnej i bezspornej wierzytelności wobec Skarbu Państwa - także zgłoszony po dniu 1 stycznia 1998 r. - Zakład Ubezpieczeń Społecznych powinien uwzględnić stosując przepisy działu III Ordynacji podatkowej w związku z art. 341 oraz art. 343 § 2 tej ustawy, skoro zachowuje moc rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 16 lutego 1989 r., nakazujące stosowanie poprzednio obowiązującego art. 28 ustawy o zobowiązaniach podatkowych. Pogląd ten wsparł argumentami wyrażonymi przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 8 stycznia 1997 r., II UKN 42/96 (OSNAPiUS 1997 nr 16, poz. 300).

Kasację od jego wyroku Oddział Zakładu Ubezpieczeń Społecznych oparł na podstawie naruszenia prawa materialnego - art. 64 § 2 Ordynacji podatkowej - przez przyjęcie, że wymieniony przepis znajduje zastosowanie do składek na Fundusz Ubezpieczeń Społecznych. Z tej podstawy wywodził żądanie uchylenia wyroków Sądów obydwu instancji, podtrzymując prezentowany dotychczas pogląd o utracie, z wejściem w życie Ordynacji podatkowej, mocy prawnej przez cytowane rozporządzenie z dnia 16 lutego 1989 r. oraz braku w Ordynacji upoważnienia do wydania podobnego aktu wykonawczego, rozciągającego jej przepisy na inne niż wymienione w art. 2 należności, zwłaszcza składki na ubezpieczenie społeczne, nie będące należnościami budżetu państwa.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Ubezpieczony pracodawca, który ma wierzytelność wobec Skarbu Państwa, a jednocześnie jest dłużnikiem Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z tytułu składek na Fundusz Ubezpieczeń Społecznych, może dokonać zapłaty, przedstawiając do potrącenia tylko taką wierzytelność, dla której Zakład Ubezpieczeń Społecznych i Skarb Państwa są uznawane za jednolity podmiot zobowiązań publicznoprawnych. Wtedy tylko możliwe jest zaliczenie na poczet długu jednego z tych podmiotów wierzytelności przysługującej drugiemu. Dopuszczalność takiego potrącenia wynikała 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.), wydanego na podstawie delegacji z art. 2 ust. 3 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.). Do niej odwoływał się Sąd drugiej instancji, dokonując podstawienia w miejsce uchylonej ustawy o zobowiązaniach podatkowych ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.).

Zgodnie z art. 343 § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej utraciła moc ustawa z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych. Jej przepisy zostały zastąpione przepisami zamieszczonymi w dziale III Ordynacji podatkowej (por. art. 341 ustawy), albo są nadal stosowane według zasad określonych w rozdziale 2 Ordynacji, zawierającym przepisy przejściowe. Przepisy te - jak słusznie zostało dostrzeżone w orzeczeniu Sądu drugiej instancji - nie pozwalają na stosowanie w stanie faktycznym niniejszego sporu ustawy o zobowiązaniach podatkowych. Rozstrzygnięcia wymaga, czy znajduje w nim zastosowanie przepis art. 64 § 2 Ordynacji podatkowej.

Otóż obowiązujące od dnia 1 stycznia 1998 r. przepisy Ordynacji podatkowej normują wyłącznie zobowiązania podatkowe w zamkniętym zakresie regulacji określonym w art. 2 § 1 i 2, a więc podatki, opłaty oraz inne niepodatkowe należności budżetu państwa lub gmin, do których ustalenia lub określenia właściwe są organy podatkowe lub inne organy. W ustawie nie zawarto przepisu analogicznego do art. 2 ust. 3 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych, przewidującego upoważnienie dla Rady Ministrów do rozciągnięcia, w drodze rozporządzenia, przepisów ustawy w całości lub w części na inne rodzaje świadczeń pieniężnych.

Wobec tego, w braku odpowiedniego upoważnienia, po dniu wejścia w życie Ordynacji podatkowej, a więc po dniu 1 stycznia 1998 r., żaden organ stanowiący prawo nie może wydać przepisu pozwalającego stosować Ordynację do świadczeń pieniężnych innych niż objęte wyliczeniem ujętym w art. 2 § 1 i 2.

W tym stanie prawa nie jest uzasadnione twierdzenie o zachowaniu mocy przepisów 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.), realizujących delegację ustawową z art. 2 ust. 3 ustawy o zobowiązaniach podatkowych także dlatego, że ich dalsze obowiązywanie było możliwe tylko do czasu zastąpienia nowymi przepisami (nie dłużej niż przez 2 lata od dnia wejścia w życie Ordynacji podatkowej). Poza tym należy podkreślić, że akty prawne wydawane przez Radę Ministrów lub jej członków mogą czerpać moc normatywną tylko z upoważnienia ustawy. Uchylenie ustawy lub cofnięcie tego upoważnienia powoduje ich unicestwienie (por. art. 92 Konstytucji; także np. uzasadnienia uchwał Sądu Najwyższego z dnia 3 lutego 1994 r., II UZP 1/94, OSNCP 1994 z. 7-8, poz. 156 oraz z dnia 27 czerwca 1995 r., III CZP 78/95, OSNC 1995 z. 11, poz. 157).

W tej sytuacji kompensacja długów wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z wierzytelnościami wobec Skarbu Państwa jest współcześnie wyłączona.

Brak przepisu dozwalającego na stosowanie Ordynacji podatkowej do należności Funduszu Ubezpieczeń Społecznych staje się tym bardziej oczywisty, gdy weźmie się pod uwagę, że należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne nie można utożsamiać ze zobowiązaniem podatkowym ani z zaległością podatkową w opłatach stanowiących dochód budżetu państwa, o których mowa w art. 2 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej. Fundusz Ubezpieczeń Społecznych utworzony na podstawie art. 25 ustawy z dnia 25 listopada 1986 r. o organizacji i finansowaniu ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 1989 r. Nr 25, poz. 137 ze zm.) został wyodrębniony z budżetu państwa z mocy art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 5 stycznia 1991 r. - Prawo budżetowe (Dz.U. z 1993 r. Nr 72, poz. 344) . Art. 3 ust. 1 tego Prawa, wśród dochodów budżetu, nie wymienia składek na ubezpieczenie społeczne. Dochody Funduszu (zobowiązania składkowe) nie są więc - od czasu uregulowania ich ustawą z dnia 25 listopada 1986 r. - "podobne" do podatku. Ustawa ta zerwała bowiem z trwającym od 1 stycznia 1951 r., wprowadzonym uchwałą Rady Ministrów z dnia 14

kwietnia 1950 r. w sprawie wstępnych wytycznych do zasad budżetu państwa na rok 1951 (M.P. A-55, poz. 631), zintegrowaniem funduszu ubezpieczeń z budżetem państwa pełnymi sumami dochodów i wydatków. Fundusz ubezpieczeń społecznych, który wchodzi do ustawy budżetowej w formie planu finansowego i jest corocznie uchwalany przez Sejm wraz z budżetem, jest obecnie funduszem parabudżetowym, powiązany z budżetem "netto", tj. wyłącznie dotacjami na rzecz Funduszu (art. 26 pkt 2 ustawy z dnia 25 listopada 1986 r.). Dysponentem Funduszu, także jego nadwyżek nad ustawowymi wydatkami, jest Zakład Ubezpieczeń Społecznych, który może lokować w bankach lub w udziałach. Nie istnieje zatem droga przepływu składek na ubezpieczenie społeczne do budżetu państwa, co czyni oczywistym brak możliwości kompensowania jakichkolwiek zobowiązań budżetu składkami, gdyż powodowałoby to uszczuplenie Funduszu.

Reasumując, należy stwierdzić, że w związku z utratą mocy przez rozporządzenie 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.), tj. po wejściu w życie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa nie istnieje możliwość rozciągnięcia jej przepisów na inne zobowiązania niż te, które zostały wymienione w art. 2 § 1 i 2 tej ustawy. Nie istnieje także możliwość kompensowania długów składkowych w stosunku do Funduszu Ubezpieczeń Społecznych z wierzytelnościami wobec budżetu państwa, którą przewidywał art. 28 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych.

Wyłączenie możliwości stosowania przepisów podatkowych do należności składkowych powoduje, że zacytowany przez Sąd Apelacyjny pogląd, wyrażony przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 8 stycznia 1997 r. na gruncie uchylonej ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych, obecnie traci swe znaczenie.

W konsekwencji, Sąd Najwyższy uznał podniesioną w kasacji podstawę za usprawiedliwioną, co doprowadziło do zmiany zaskarżonego wyroku w kierunku wskazanym w sentencji (art. 393<sup>15</sup> KPC).

=====