

**Wyrok z dnia 7 kwietnia 2006 r.**

**I UK 240/05**

**Każda należność z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne może być umorzona w całości lub w części (art. 28 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, Dz.U. Nr 137, poz. 887 ze zm.).**

Przewodniczący SSN Krystyna Bednarczyk, Sędziowie: SN Andrzej Wróbel (sprawozdawca), SA Romualda Spyt.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w dniu 7 kwietnia 2006 r. sprawy z odwołania Waldemara P. przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych-Oddziałowi w C. o umorzenie należności z tytułu zaległych składek na ubezpieczenie społeczne, na skutek skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 15 lutego 2005 r. [...]

o d d a l i ł skargę kasacyjną.

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

Decyzją z dnia 17 lutego 2003 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych-Oddział w C. (dalej jako organ rentowy) odmówił umorzenia należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne Waldemara P. w ogólnej kwocie 29.804,15 zł, na którą składają się należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne na koncie indywidualnym obejmujące należność główną w kwocie 6.449,06 zł, odsetki w kwocie 15.677,30 zł, dodatkową opłatę w kwocie 125 zł oraz należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne na koncie pracowniczym, obejmujące należność główną w kwocie 2.367,49 zł, odsetki w kwocie 4.985,30 zł oraz dodatkową opłatę w kwocie 200 zł.

Wyrokiem z dnia 16 czerwca 2003 r. Sąd Okręgowy-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Częstochowie oddalił odwołanie ubezpieczonego Waldemara P. od decyzji organu rentowego i wnioszek o zawarcie układu ratalnego przekazał organowi

rentowemu do rozpoznania. Ubezpieczony wniósł apelację od przedmiotowego wyroku.

Wyrokiem z dnia 15 lutego 2005 r. Sąd Apelacyjny-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Katowicach częściowo uwzględnił apelację i zmienił zaskarżony wyrok oraz poprzedzającą go decyzję organu rentowego, w ten sposób, iż zwolnił ubezpieczonego od zapłaty opłat dodatkowych łącznie w kwocie 325 zł oraz umorzył należności z tytułu odsetek od zaległych składek na ubezpieczenia społeczne na koncie indywidualnym w kwocie 15.677,30 zł, a w pozostałym zakresie apelację oddalił.

Skargę kasacyjną od wyroku Sądu Apelacyjnego w Katowicach wniósł organ rentowy zarzucając naruszenie art. 28 ust. 1 w związku z art. 28 ust. 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 1998 r. Nr 137, poz. 887, dalej jako ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych), poprzez błędną jego wykładnię polegającą na przyjęciu, iż zgodnie z powołanym przepisem dopuszczalne jest częściowe umorzenie należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne poprzez umorzenie kwoty odsetek i opłaty dodatkowej z wyłączeniem kwoty należności głównej. W uzasadnieniu powyższego zarzutu organ rentowy wskazał, iż z art. 28 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wynika, iż należności z tytułu składek, na które składają się składki, odsetki za zwłokę, koszty egzekucyjne, koszty upomnienia i opłata dodatkowa, są wzajemnie związane w ten sposób, że częściowe umorzenie należności z tytułu składek powoduje proporcjonalne umorzenie należności ubocznych wymienionych w powołanym przepisie. Przepis ten stanowi bowiem, iż umorzenie składek powoduje również umorzenie odsetek. Na tej podstawie organ rentowy wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi drugiej instancji oraz o zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Przedmiotem skargi kasacyjnej są zarzuty dotyczące naruszenia art. 28 ust. 1 w związku z art. 28 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Rozstrzygnięcie o zasadności tych zarzutów wymaga na wstępie ustalenia treści pojęcia „należności z tytułu składek”, którym to pojęciem posługuje się art. 28 ustawy. Zgodnie z art. 24 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych pojęcie „należności z tytułu składek” obejmuje następujące należności: 1) składki, 2) odsetki za zwłokę, 3)

koszty egzekucyjne, 4) koszty upomnienia oraz 5) dodatkową opłatę. Ustawodawca posłużył się terminem „należności”, a nie „należność”, co oznacza, iż wszystkie wymienione powyżej elementy są należnościami z tytułu składek. Poszczególne należności zaliczane do „należności z tytułu składek” nie tworzą nowego, odrębnego bytu w postaci jednej „należności z tytułu składek”, która obejmuje łącznie wszystkie wymienione w art. 24 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych należności. Pojęcie należności obejmuje zatem różnego rodzaju świadczenia o odrębnym charakterze i statusie, które ze względów redakcyjno-legislacyjnych określono wspólnym mianem „należności z tytułu składek”.

Powyższą interpretację pojęcia należności z tytułu składek potwierdza sposób, w jaki ustawodawca posługuje się tym pojęciem w innych przepisach ustawy. Po pierwsze, zgodnie z art. 24 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych należności z tytułu składek ulegają przedawnieniu po upływie 10 lat, licząc od dnia, w którym stały się wymagalne. Nie ulega zaś wątpliwości, iż poszczególne należności uznawane za należności z tytułu składek w rozumieniu art. 24 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych stają się wymagalne w różnym terminie i w konsekwencji mogą przedawnić się w różnym czasie. Po drugie, zgodnie z art. 28 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych umorzenie składek powoduje także umorzenie odsetek za zwłokę, kosztów upomnienia i dodatkowej opłaty. Z przepisu tego wynika, iż umorzenie składki powoduje automatycznie umorzenie innych, wskazanych w treści art. 28 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, należności wchodzących w skład pojęcia „należności z tytułu składki”. Jednocześnie, umorzenie składki nie powoduje automatycznie umorzenia kosztów egzekucyjnych i kosztów upomnienia. Treść art. 28 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych również potwierdza przyjętą powyżej interpretację pojęcia „należności z tytułu składki”. W przeciwnym razie przepis ten byłby zbędny, bowiem umorzenie „należności z tytułu składki” w całości lub w części oznaczałoby, iż umorzeniu podlegają w całości lub w części wszystkie należności wymienione w art. 24 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, w tym koszty egzekucyjnej i koszty upomnienia.

Zdaniem Sądu Najwyższego pojęcie „należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne ubezpieczonych będących równocześnie płatnikami składek na te ubezpieczenia” z art. 28 ust. 3a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych należy - z punktu widzenia zakresu przedmiotowego - uznać za tożsame z pojęciem „należności z tytułu składek” z art. 24 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Przepis ten wprowadza bowiem jedynie szczególną regulację w zakresie umarzania należności z tytułu składek opłacanych przez podmioty będące jednocześnie płatnikiem i ubezpieczonym. Nie wprowadza jednak odrębnej definicji pojęcia „należności z tytułu składek”.

Przechodząc do problemu dopuszczalności umorzenia niektórych należności z tytułu składek ubezpieczeniowych Sąd Najwyższy podkreśla, iż przepis art. 28 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych pozwala na umarzenie „należności z tytułu składek” w całości lub w części. Przyjmując wskazaną powyżej interpretację pojęcia należności z tytułu składek należy uznać, iż każda z tych należności może być umorzona w całości lub w części. Odmienna interpretacja art. 28 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych byłaby dopuszczalna tylko wówczas, gdyby przyjąć, iż pojęcie „należności z tytułu składek” zdefiniowane w art. 24 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych obejmuje zawsze kilka składników. Wówczas, art. 28 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych należałoby rozumieć w taki sposób, że pozwala on na umorzenie wyłącznie wszystkich należności składających się na pojęcie należności z tytułu składek w całości lub w części. Umorzeniu podlegałyby wówczas „należność z tytułu składek” traktowana jako całość, a nie jej poszczególne elementy. Jednakże, tego rodzaju interpretacja pojęcia „należności z tytułu składek” stałaby zdaniem Sądu Najwyższego w sprzeczności z rezultatami wykładni logiczno-językowej.

Ponadto, przedstawiona powyżej interpretacja pojęcia należności z tytułu składek oraz ocena dopuszczalności umorzenia niektórych należności, znajduje potwierdzenie w przepisach ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, dalej jako ordynacja podatkowa). Przepisy ordynacji podatkowej posługują się terminem zaległości podatkowej. Pojęcie zaległości podatkowej obejmuje podatek, ratę podatku lub zaliczkę, które nie zostały zapłacone w terminie (art. 51 ordynacji podatkowej). Instytucją odrębną od zaległości podatkowej są odsetki za zwłokę oraz opłata prolongacyjna (odpowiednik dodatkowej opłaty). Wynika to z art. 67a § 1 pkt 3 ordynacji podatkowej, zgodnie z którym organ podatkowy może umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną. Z przepisu tego wynika, iż organ podatkowy może umorzyć samą zaległość podatkową, odsetki za zwłokę od zaległości lub opłatę prolongacyjną (między innymi wyrok WSA w Warszawie z 16 czerwca 2004 r., III SA 444/03, Monitor Podatkowy 2004 nr 8, s. 4). Organ podatkowy ma zatem możliwość

wyboru, czy umorzy wszystkie wymienione powyżej należności, czy tylko niektóre. Zasadę wynikającą z wykładni językowej art. 67a § 1 pkt 3 ordynacji podatkowej modyfikuje art. 67a § 2 ordynacji podatkowej, zgodnie z którym umorzenie zaległości podatkowej powoduje również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub w takiej części, w jakiej została umorzona zaległość podatkowa. Przepis ten wprowadza wyraźnie zasadę proporcjonalnej redukcji zaległości podatkowej oraz odsetek za zwłokę. Przepis ten jest analogiczny do rozwiązania przyjętego w art. 28 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Zdaniem Sądu Najwyższego umorzeniu niektórych należności z tytułu składek nie sprzeciwia się art. 28 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Przepis ten rozstrzyga jedynie, iż w przypadku umorzenia należności z tytułu składki bezprzedmiotowe jest dochodzenie należności z tytułu odsetek za zwłokę oraz dodatkowej opłaty. Składka ma bowiem - w obecnym systemie ubezpieczeń społecznych - podstawowe znaczenie. Przepis art. 28 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nie wyłącza jednak zastosowania art. 28 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, który wyraźnie dopuszcza możliwość umarzenia poszczególnych należności z tytułu składek w całości lub w części. Mając zaś na względzie okoliczność, iż każda z należności wymienionych w art. 28 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych jest należnością z tytułu składek, brak podstaw do przyjęcia stanowiska reprezentowanego przez organ rentowy w niniejszej sprawie.

Mając powyższe na względzie Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji wyroku.

=====