



Sygn. akt III UK 28/08

**WYROK
W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 15 lipca 2008 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Kazimierz Jaśkowski (przewodniczący)

SSN Andrzej Wróbel (sprawozdawca)

SSN Józef Iwulski

w sprawie z odwołania S. B.

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych o zapłatę odsetek,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń

Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 15 lipca 2008 r.,

skargi kasacyjnej ubezpieczonego

od wyroku Sądu Apelacyjnego [...]

z dnia 7 listopada 2007 r.,

**uchyla zaskarżony wyrok i przekazuje sprawę Sądowi
Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania oraz orzeczenia o
kosztach postępowania kasacyjnego.**

Uzasadnienie:

Zakład Ubezpieczeń Społecznych (organ rentowy) decyzją z dnia 15 maja 2006 r. odmówił S. B. (wnioskodawca) wypłaty odsetek za zwłokę od dokonanych płatnikowi zwrotów nadwyżki po upływie 30 dni od dnia wpływu deklaracji rozliczeniowych z tytułu kwot uznań przewyższających kwotę należnych składek z tytułu ubezpieczeń społecznych, rozliczonych przez płatnika w ciężar składek na ubezpieczenie społeczne, w okresie od stycznia 1999 r. do marca 2001 r., od czerwca 2001 r. do maja 2002 r., od lipca 2002 r. do września 2002 r.

Sąd Okręgowy – Sąd Ubezpieczeń Społecznych wyrokiem z dnia 24 maja 2007 r. oddalił odwołanie wnioskodawcy od powyższej decyzji organu rentowego.

Sąd ustalił między innymi, że w 1999 r. wnioskodawca wniósł do organu rentowego o zwrot kwot wypłaconych tytułem zasiłków poprzez rozliczenie nadpłaty wynikającej z deklaracji rozliczeniowych za miesiące kwiecień-czerwiec 1999 r. Zwrot ten otrzymał – bez odsetek – do lipca 2000 r. W 2001 r. wnioskodawca zażądał zapłaty odsetek od nieterminowej wypłaty zwrotu nadpłaconych świadczeń z tytułu zasiłków za okres od stycznia 1999 do kwietnia 2000, występując jednocześnie z żądaniem zwrotu nadpłaty składek na ubezpieczenie społeczne za okres od maja do listopada 2000 r. wraz z odsetkami od dnia wypłaty każdej miesięcznej składki. W styczniu 2001 r. organ rentowy wypłacił wnioskodawcy kwotę 28.331,23 zł. Kolejne wezwanie do zapłaty wnioskodawca skierował do organu rentowego w 2003 r.; dotyczyło ono zwrotu nadpłaconych składek za marzec-maj 2001 r., sierpień 2001 r., oraz wrzesień-listopad 2002 r. Po przeprowadzeniu kontroli w siedzibie wnioskodawcy organ rentowy zwrócił przedsiębiorcy nadpłatę za okres od stycznia 2001 r. do lutego 2003 r. w kwocie 40.456,32 zł. Organ rentowy ustalił, że płatnik w tym okresie rozliczał w ciężar składek wypłacone zasiłki z ubezpieczenia społecznego oraz zasiłki finansowane z budżetu państwa, których wysokość przekraczała kwotę należnych składek na ubezpieczenie społeczne, wykazując te kwoty w składanych deklaracjach rozliczeniowych. W czerwcu 2003 r. wnioskodawca zażądał wypłaty odsetek od zwróconych mu kwot dotyczących nadpłat za lata 1999-2000, o raz za styczeń – grudzień 2001 r. Organ rentowy odmówił wypłaty odsetek.

W kwietniu 2004 r. płatnik wystąpił z pozwem o zapłatę kwoty 16.449,54 zł tytułem odsetek od nadpłaconych składek za okres od lipca do grudnia 1999 r. oraz

od stycznia do kwietnia 2000 r. Pozew przekazano organowi rentowemu jako wniosek. ZUS wydał decyzję odmowną, od której wnioskodawca wniósł odwołanie

Sąd ustalił, że bezspornie od stycznia 1999 r. do marca 2001 r., od czerwca 2001 r. do maja 2002 r. oraz od lipca 2002 r. do września 2002 r. po stronie wnioskodawcy powstała nadwyżka w rozliczeniach z organem rentowym w kwocie 125.444,37 zł, która została mu zwrócona przez organ rentowy. Sporne jest natomiast oprocentowanie tej nadwyżki.

W ocenie Sądu pierwszej instancji kwestią zasadniczą dla rozstrzygnięcia sprawy jest ustalenie, czy nadpłata wynika z uiszczenia przez wnioskodawcę składek na ubezpieczenia społeczne w zawyżonej wysokości czy też stanowiła wynik rozliczenia należnych składek z wypłaconymi przez wnioskodawcę zasiłkami rodzinnymi, pielęgnacyjnymi i wychowawczymi.

Sąd, powołując przepisy art. 24 ust. 6a, 6b i 6c ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2007 r. Nr 11, poz. 74) oraz art. 77 § 1 Ordynacji podatkowej, przyjął, że co do zasady nadpłacone lub nienależnie opłacone składki na ubezpieczenie społeczne podlegały zwrotowi na rzecz ubezpieczonego wraz z oprocentowaniem. Odmienny natomiast sposób rozliczeń przewidziano w przypadku zwrotu na rzecz płatnika wypłaconych przez niego zasiłków finansowanych z ubezpieczenia społecznego. Zgodnie z przepisem art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (jednolity tekst: Dz.U. z 2005 r. Nr 31, poz. 267 ze zm.), prawo do zasiłków i ich wysokość ustalają oraz zasiłki te wypłacają płatnicy składek na ubezpieczenie chorobowe, którzy zgłaszają do ubezpieczenia powyżej 20 ubezpieczonych. Wnioskodawca spełniał tę przesłankę, a zatem obciążał go obowiązek wymieniony w tym przepisie. Sąd wskazał, że kwoty wypłaconych zasiłków podlegają rozliczeniu w trybie określonym w § 5 ust. 10 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu postępowania w sprawach rozliczania składek, wypłaconych zasiłków z ubezpieczeń chorobowego i wypadkowego, zasiłków rodzinnych, pielęgnacyjnych i wychowawczych oraz kolejności zaliczania wpłat składek na poszczególne fundusze (Dz.U. Nr 165, poz. 1197 ze zm.). Przepis ten stanowi, że płatnik

dokonuje wpłaty składek na ubezpieczenie społeczne w wysokości stanowiącej różnicę między kwotą należnych składek na ubezpieczenia społeczne, wykazanych w deklaracji rozliczeniowej oraz kwotą wypłaconych zasiłków oraz przysługującego płatnikowi wynagrodzenia nazywanego w rozporządzeniu „kwotą uznań”. Na podstawie przepisu § 19 ust. 1 tego rozporządzenia, co do zasady rozliczenie kwot uznań następuje poprzez zaliczenie ich na poczet bieżących składek na ubezpieczenie społeczne. Zgodnie z treścią ust. 2 tego przepisu w sytuacji, gdy nadwyżka powstała z tytułu uznań, o których mowa w ust. 1, przewyższa kwotę należnych składek na ubezpieczenie społeczne, Zakład Ubezpieczeń Społecznych powinien dokonać jej zwrotu w terminie 30 dni od dnia wpływu deklaracji rozliczeniowej za dany miesiąc kalendarzowy. Według Sądu Okręgowego, ustawodawca odmiennie niż to ma miejsce w przypadku zwrotu nienależnie opłaconych składek, nie przewidział możliwości oprocentowania kwot wypłaconych nadwyżek. Nie ulega przy tym wątpliwości, że wypłacone przez płatnika zasiłki, pomimo iż są rozliczane w ciężar składek, nie mogą być traktowane na równi ze składką na ubezpieczenie społeczne, a co za tym idzie nie znajdują do nich zastosowania reguły dotyczące zwrotu nadpłaty przewidziane w Ordynacji podatkowej. W odesłaniu określonym w art. 31 ustawy systemowej w sposób wyraźny wskazano, że zastosowanie przepisów Ordynacji ograniczone jest jedynie do należności z tytułu składek.

Sąd Apelacyjny – Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych wyrokiem z dnia 7 listopada 2007 r. oddalił apelację wnioskodawcy od powyższego wyroku Sądu pierwszej instancji.

W ocenie Sądu Apelacyjnego chybiony jest zarzut naruszenia zaskarżonym wyrokiem przepisu art. 77 w związku z art. 78 Ordynacji podatkowej, które dotyczą oprocentowania nadpłaty w sytuacji niezwrócenia jej podatnikowi w terminie określonym przez ustawę. W stanie faktycznym sprawy przepisy Ordynacji podatkowej nie mają zastosowania. Nie ma bowiem wątpliwości, że przedmiotem sporu jest prawo wnioskodawcy do odsetek od zwróconych mu kwot wypłaconych przez niego zasiłków finansowanych z ubezpieczenia społecznego. Nie jest to zatem zwrot nadpłaty, o jakiej mowa w powołanych w apelacji przepisach Ordynacji podatkowej.

Definicję nadpłaty zawiera przepis art. 72 Ordynacji podatkowej, który w § 1 pkt 1 stanowi, że „za nadpłatę uważa się kwotę nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego podatku.” Istota nadpłaty polega na tym, że podatnik płaci wówczas, gdy nie musi tego robić (nie istnieje obowiązek podatkowy) lub też płaci za dużo (kwota podatku zapłaconego przewyższa kwotę należną). Drugą cechą charakterystyczną nadpłaty jest to, że zawsze musi ona być uiszczona na rzecz organu podatkowego. Adresatem płaconego "podatku" nie może być, co oczywiste, inny organ. Wpłata ta może być dokonana bezpośrednio na rzecz organu podatkowego, jak również na rzecz płatnika lub inkasenta. W rezultacie nadpłata określona w art. 72 Ordynacji podatkowej, dotyczy podatku, a więc publicznoprawnego, nieodpłatnego, przymusowego oraz bezzwrotnego świadczenia pieniężnego na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy wynikającego z ustawy podatkowej (art. 6 Ordynacji podatkowej). Takiego charakteru, t.j. charakteru nadpłaty określonej w art. 72 § 1 Ordynacji podatkowej z całą pewnością – zdaniem Sądu - nie mają kwoty wypłacone przez organ rentowy tytułem zwrotu wypłaconych ubezpieczonym przez wnioskodawcę zasiłków stosownie do treści art. 61 ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa. Należności te nie były uiszczone bezpośrednio na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

Według Sądu, nie można zatem przyjąć, jak twierdzi apelujący, że dotyczyły one nadpłaconych składek na ubezpieczenie społeczne. Przewidziana w § 5 ust. 10 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie szczegółowych zasad i trybu postępowania w sprawach rozliczania składek, wypłaconych zasiłków z ubezpieczeń chorobowego i wypadkowego, zasiłków rodzinnych, pielęgnacyjnych i wychowawczych oraz kolejności zaliczania wpłat składek na poszczególne fundusze możliwość zaliczenia wypłaconych zasiłków oraz należnego płatnikowi wynagrodzenia z tytułu dokonywanych wypłat, t.j. tzw. „kwoty uznań” nie nadaje tej należności charakteru składek na ubezpieczenia społeczne. W konsekwencji, w stanie faktycznym sprawy nie mają zastosowania wymienione wyżej przepisy Ordynacji podatkowej. Jak bowiem trafnie zauważył Sąd Okręgowy znajdujące się w art. 31 ustawy systemowej odesłanie do enumeratywnie wymienionych przepisów Ordynacji podatkowej dotyczy wyłącznie kwestii należności z tytułu składek

(składek na -ubezpieczenie społeczne art. 4 pkt 3). W tej sytuacji, w ocenie Sądu drugiej instancji, całkowicie bezprzedmiotowe są obszerne wywody zawarte w uzasadnieniu apelacji zawierające szczegółową analizę zmieniającej się treści art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych gwarantującej oprocentowanie nadpłat już od wejścia w życie wymienionej ustawy, aż po nadanie nowej treści art. 24 tej ustawy, przewidującej w sposób samodzielny oprocentowanie nienależnie opłaconych składek, jeżeli nie zostały zwrócone w określonym terminie (art. 24 ust. 6e obowiązujący od 1 lipca 2004 roku). Przepis art. 31 jak i art. 24 ust. 6e ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, niezmiennie bowiem dotyczyły należności z tytułu składek przewidując odpowiednie stosowanie przepisów Ordynacji podatkowej. Tymczasem należność wypłacona wnioskodawcy nie miała charakteru składki na ubezpieczenie społeczne.

Odnosząc się do zarzutów apelacji dotyczących błędnej wykładni omawianych przepisów wskutek zastosowania jedynie reguł wykładni gramatycznej bez sięgania do reguł wykładni celowościowej i funkcjonalnej Sąd podniósł, że w swej istocie zmierzają one do stworzenia normy prawnej nie wynikającej z art. 31 ustawy systemowej. Sąd Najwyższy wielokrotnie podkreślał, między innymi w wyroku z dnia 13 stycznia 2006 r. I UK 155/05 (OSNP z 2006 nr 23-24, poz. 368), że przy wszelkiej wykładni prawa nie jest dopuszczalne nie tylko zawężanie znaczenia słów użytych w przepisie prawa, ale również ich interpretacja wbrew wynikom wykładni językowej. Pierwszeństwo ma bowiem wykładnia językowa, a dopiero, gdy ta zawodzi, prowadząc do wyników nie dających się pogodzić z racjonalnym działaniem ustawodawcy i celem, jaki ma realizować dana norma, sięga się do dyrektyw wykładni systemowej i funkcjonalnej. Skarżący, w ocenie Sądu, nie wskazał dyrektyw wykładni systemowej czy funkcjonalnej (celowościowej), które uzasadniałyby przyjętą przez niego w apelacji interpretację przepisów.

Sąd zważył, że autor apelacji ma wątpliwości w zakresie skuteczności zarzutów określonych w pkt. 4 i 2, skoro w punkcie 3 formułuje zarzut naruszenia art. 32 Konstytucji w związku z art. 481 § 1 i 2 k.c. wywodząc, iż sposobem wydania rozstrzygnięcia zgodnego z porządkiem konstytucyjnym w kontekście braku zupełności i kompletności regulacji ustawy systemowej może być np. art. 481 § 1

i 2 k.c. Zdanie Sądu drugiej instancji, skarżący nie wskazuje, który z przepisów mających zastosowanie w sprawie jest sprzeczny z Konstytucją RP naruszając jej przepis art. 32. Całkowicie nieuprawniony jest pogląd odnośnie do bezzasadnego pominięcia przez Sąd pierwszej instancji art. 481 § 1 i 2 k.c., bowiem w stosunkach opartych na prawie ubezpieczeń społecznych odsetki od opóźnionego świadczenia uregulowane są - dla potrzeb tego prawa - wyczerpująco, bez możliwości odwoływania się do przepisów prawa cywilnego. Świadczenia należne w tym systemie nie mają charakteru obligacyjnego, więc obowiązek zapłaty odsetek może wynikać tylko z ustawy. W jednym tylko wypadku Zakład Ubezpieczeń Społecznych jest obowiązany do wypłaty odsetek w wysokości określonej przepisami prawa cywilnego, wówczas gdy nie dokona - w następstwie okoliczności, za które ponosi odpowiedzialność - wypłaty świadczeń w terminach przewidzianych w przepisach dotyczących ich przyznawania i wypłacania (art. 85 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Chodzi zatem o odsetki za zwłokę w świadczeniu, powstałą na skutek okoliczności, za które ten organ odpowiada, a nie za opóźnienie, w którym nie ma elementu winy. Z tej przyczyny – zdaniem Sądu drugiej instancji - niedopuszczalna jest analogia z art. 476 i 481 k.c. (por. uchwała Sądu Najwyższego z dnia 11 września 1991 r., U UZP 11/91, OSP 1992 nr 7-8, poz. 147 oraz wyrok Sądu Najwyższego z dnia 29 października 1997 r. II UKN 208/97, OSNAPiUS 1998 nr 15 poz. 461). Przedstawione wyżej wywody dotyczące braku podstaw do ustalenia wnioskodawcy prawa do odsetek od zwróconych mu kwot wypłaconych przez niego świadczeń z ubezpieczenia społecznego, w ocenie Sądu Apelacyjnego, są tym bardziej uzasadnione, jeśli zważy się na sytuację prawną płatnika składek, a taki przymiot niewątpliwie posiadał wnioskodawca jako osoba zatrudniająca pracowników (art. 4 pkt 2 lit. a) ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Tym właśnie podmiotom, w przypadku zatrudnienia powyżej 20 pracowników, ustawodawca powierzył wypłatę zasiłków z ubezpieczenia społecznego oraz finansowanych z budżetu państwa, przewidując stosowne wynagrodzenie za wykonywanie tych czynności (art. 3 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych).

Wnioskodawca zaskarżył powyższy wyrok Sądu drugiej instancji w całości skargą kasacyjną, w której zarzucił:

1. naruszenie przepisów prawa materialnego, a to art. 23 ust 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w związku z art. 64 ust 2 ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa oraz art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, a to poprzez dokonanie błędnej i zawężającej wykładni wskazanych przepisów, co skutkowało ich wadliwym zastosowaniem do oceny skutków prawnych zaistniałego w sprawie niniejszej stanu faktycznego, polegającym w szczególności na niezasadnym uznaniu, że w sytuacji, gdy płatnik uiścił kwotę z tytułu zasiłków w wysokości przekraczającej kwotę należną nie stosuje się przepisów o obowiązku ze strony organu przyjmującego nienależne świadczenie zapłaty odsetek od nieterminowo zwróconych kwot oraz, że do oceny skutków prawnych przedmiotowej sytuacji nie stosuje się przepisów ustawy o ubezpieczeniach społecznych oraz ordynacji podatkowej, podczas gdy wniosek przeciwny wynika z prawidłowej wykładni powołanego przepisu art. 23 ust 1 interpretowanego per analogiam i jej art. 31.

2. naruszenie przepisów prawa materialnego, a to art. 72 § 1, art. 73 i art. 78 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych polegające na dokonaniu zawężającej i w konsekwencji błędnej wykładni pojęcia „nadpłaty” na gruncie regulacji prawa podatkowego i ustawy systemowej, podczas gdy Ordynacja podatkowa w powołanych przepisach statuuje generalną zasadę, iż każda sytuacja uiszczenia obywatela świadczenia pieniężnego w wysokości przekraczającej należną (świadczenia nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego) bez względu na sposób obliczenia tychże należności powoduje powstanie nadpłaty, która z kolei na zasadzie art. 78 podlega oprocentowaniu w wysokości równej oprocentowaniu od zaległości podatkowych;

3. naruszenie przepisów prawa materialnego, a to art. 77 w związku z art. 78 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych polegające na dokonaniu błędnej wykładni wskazanych przepisów wskutek zastosowania jedynie reguł wykładni gramatycznej i w konsekwencji niezasadnym uznaniu, że nie mają one zastosowania w sprawie niniejszej, podczas gdy reguły wykładni celowościowej i funkcjonalnej prowadzą do wniosku

odmiennego o niezbędności ich zastosowania i co za tym idzie istnieniu po stronie ZUS obowiązku do wypłacenia odsetek z tytułu nieterminowego zwrotu składek.

Wskazując na powyższe podstawy wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy Sądowi drugiej instancji do ponownego rozpoznania lub zmianę zaskarżonego wyroku w całości i orzeczenie co do istoty sprawy poprzez orzeczenie o obowiązku zapłaty przez organ rentowy odsetek na rzecz wnioskodawcy tytułem nieterminowo zwróconych nadpłat w łącznej wysokości 25.198,50 zł wraz z ustawowymi odsetkami od dnia 27 czerwca 2003 r.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Skarga kasacyjna ma uzasadnione podstawy.

Przedmiot postępowania w sprawie z zakresu ubezpieczeń społecznych wyznacza w zasadzie przedmiot zaskarżonej decyzji organu rentowego. W rozpoznawanej sprawie przedmiotem postępowania jest prawo wnioskodawcy do wypłaty odsetek za zwłokę od dokonanych płatnikowi zwrotów nadwyżki po upływie 30 dni od dnia wpływu deklaracji rozliczeniowych z tytułu kwot uznań przewyższających kwotę należnych składek z tytułu ubezpieczeń społecznych, rozliczonych przez płatnika w ciężar składek na ubezpieczenie społeczne, w okresie od stycznia 1999 r. do marca 2001 r., od czerwca 2001 r. do maja 2002 r., od lipca 2002 r. do września 2002 r. Nie jest to zatem prawo wnioskodawcy do odsetek od zwróconych mu kwot wypłaconych przez niego zasiłków finansowanych z ubezpieczenia społecznego, jak błędnie przyjął Sąd drugiej instancji.

W rozpoznawanej sprawie jest bezsporne, iż od stycznia 1999 r. do marca 2001 r., od czerwca 2001 r. do maja 2002 r. oraz od lipca 2002 r. do września 2002 r. po stronie wnioskodawcy powstała nadwyżka (nadpłata) w rozliczeniach z organem rentowym w kwocie 125.444,37 zł, która została mu zwrócona przez organ rentowy. Sporne jest natomiast oprocentowanie tej nadwyżki (nadpłaty). Nadpłata ta nie wynika z uiszczenia przez wnioskodawcę składek na ubezpieczenia społeczne w zawyżonej wysokości, ani też nie stanowi wyniku rozliczenia należnych składek z wypłaconymi przez wnioskodawcę zasiłkami rodzinnymi, pielęgnacyjnymi i wychowawczymi. Jest to bowiem nadwyżka z tytułu kwot uznań

przewyższających kwotę należnych składek z tytułu ubezpieczeń społecznych, rozliczonych przez płatnika w ciężar składek na ubezpieczenie społeczne. Ustalenie to może mieć znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, gdy się zważy, że pogląd Sądu drugiej instancji o nieprzysługiwaniu wnioskodawcy prawa do odsetek oparty był na założeniu, że cech nadpłaty nie mają kwoty wypłacone przez organ rentowy tytułem zwrotu wypłaconych ubezpieczonym przez wnioskodawcę zasiłków stosownie do treści art. 61 ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa. Kwota uznań, która w niniejszej sprawie przewyższa kwoty należnych składek z ubezpieczenia społecznego to kwota wynagrodzenia przysługującego płatnikowi za wykonywanie zadań związanych z ustalaniem prawa do świadczeń i ich wysokości oraz wypłatą świadczeń z ubezpieczenia chorobowego (art. 3 ust. 2 ustawy). Przy czym, zgodnie § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 14 grudnia 1998 r. w sprawie wysokości i trybu wypłaty wynagrodzenia płatnikom składek z tytułu wykonywania zadań z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz. U. Nr 153. Poz. 1005), kwota przysługującego płatnikowi wynagrodzenia potrącana jest z należnych od płatnika składek na ubezpieczenia społeczne. Z przepisów tych wynika, że kwota uznań jest rozliczana w ciężar należnych składek na ubezpieczenie społeczne, a nie w ciężar wypłaconych zasiłków, które również podlegają rozliczeniu w ciężar składek na ubezpieczenie społeczne. Wynika to także z § 5 ust. 10 rozporządzenia, który stanowi, że płatnik dokonuje wpłaty składek na ubezpieczenia społeczne, z zastrzeżeniem ust. 14, w wysokości stanowiącej różnicę między: 1) kwotą należnych składek za dany miesiąc kalendarzowy, wykazanych w deklaracji rozliczeniowej, i 2) kwotą wypłaconych ubezpieczonym zasiłków, zasiłków rodzinnych, pielęgnacyjnych i wychowawczych oraz przysługującego płatnikowi składek wynagrodzenia, o którym mowa w art. 3 ust. 2 ustawy, zwanej dalej "kwotą uznań".

Niezależnie zatem, czy nadwyżka jest wynikiem dokonania przez płatnika wpłaty przewyższającej prawidłową kwotę do zapłaty wynikającą z deklaracji rozliczeniowej lub wynikającej z wadliwego rozliczenia w deklaracji składek, zasiłków i kwot uznań, w każdym wypadku chodzi o różnicę między kwotą należnych składek na ubezpieczenie społeczne z jednej strony, a kwotami

wypłaconych zasiłków oraz kwotą uznań z drugiej. Prowadzi to do wniosku, że dla bytu i charakteru prawnego nadwyżki nie jest istotne to, czy nadwyżka jest rezultatem nadpłaty składek na ubezpieczenie społeczne czy zasiłków lub kwoty uznań, ponieważ nadwyżka wynika z porównania dokonanej przez płatnika wpłaty i należności wynikającej z deklaracji rozliczeniowej. Nie można zatem różnicować prawnego charakteru nadwyżki, a w konsekwencji uprawnienia do żądania jej zwrotu oraz ewentualnych odsetek lub oprocentowania za zwłokę lub opóźnienie w zwrocie tej nadwyżki, w zależności od tego, czy w nadwyżce mieszczą się kwoty nadpłaconych składek na ubezpieczenia społeczne lub kwoty nadpłaconych zasiłków czy kwoty uznań.

Przemawia za tym także przyjęty w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych mechanizm rozliczania składek na ubezpieczenie społeczne, który dotyczy także zasiłków wypłacanych przez płatników i należnych im kwot wynagrodzenia, tzw. kwot uznań. Zgodnie z art. 46 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych rozliczenie składek, o których mowa w ust. 1, oraz wypłaconych przez płatnika w tym samym miesiącu zasiłków oraz zasiłków rodzinnych i pielęgnacyjnych podlegających rozliczeniu na poczet składek następuje w deklaracji rozliczeniowej według ustalonego wzoru. Deklaracja rozliczeniowa zawiera między innymi - zestawienie należnych składek na poszczególne rodzaje ubezpieczeń społecznych, z uwzględnieniem podziału na składki finansowane przez ubezpieczonego i przez płatnika oraz budżet państwa i Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych, - kwoty wypłaconych zasiłków oraz zasiłków finansowanych z budżetu państwa, podlegających rozliczeniu w ciężar składek na ubezpieczenia społeczne oraz kwoty wynagrodzeń z tytułu niezdolności do pracy, - kwoty przysługujących płatnikowi wynagrodzeń w myśl art. 3 ust. 2, tzw. kwoty „uznań”; -zestawienie należnych składek na: a) ubezpieczenie zdrowotne uwzględniając podział na podmioty, które finansują składki, b) Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Podkreślić należy, że zasady rozliczania wypłaconych zasiłków i należnych płatnikowi wynagrodzeń uregulowane są w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych, nie zaś w ustawie o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa. W związku z tym, gdy nadwyżka jest

rezultatem nadpłaty w wypłaconych przez płatnika zasiłkach lub wynagrodzenia przysługującego płatnikowi na podstawie art. 3 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, to prawo do zwrotu takiej nadwyżki nie jest równoznaczne z żądaniem zwrotu nadpłaconych zasiłków lub kwot uznań. Nadwyżka ta bowiem jest wielkością rachunkową (rozliczeniową) i jako taka może być wynikiem wadliwych rozliczeń zawartych w deklaracji rozliczeniowej lub zawyżonych w stosunku do wykazanych w deklaracji kwot do zapłaty (art. 46 ust. 4 pkt 7 ustawy) wpłat rzeczywiście zapłaconych przez płatnika.

Mimo zatem, że deklaracji rozliczeniowej płatnik rozlicza kwoty z różnych tytułów, a mianowicie z mających charakter należności publicznoprawnych składek na ubezpieczenie społeczne, z tytułu świadczeń na rzecz osób uprawnionych (zasiłki) oraz własnego wynagrodzenia (kwoty uznań), to ze względu na to, że zarówno zasiłki jak i wynagrodzenie rozliczane są w ciężar składek na ubezpieczenie społeczne, a także z uwagi na uregulowanie zasad i trybu dokonywania rozliczeń w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych i przepisach rozporządzenia wykonawczego do tej ustawy, należy przyjąć, że w ostatecznym rozrachunku nadwyżka jest nienależnie opłaconą składką na ubezpieczenie społeczne lub składką nadpłaconą, do której stosuje się przepisy ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, a tym samym nie stosuje się przepisów ustawy o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa.

Materialnoprawną podstawą żądania zwrotu płatnikowi nadpłaconych lub nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne są przepisy ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz zastosowany w niniejszej sprawie przepis § 9 ust. 2 rozporządzenia, który stanowi, że w razie braku zaległych lub bieżących zobowiązań, nadwyżka powstała z tytułu uznań, o których mowa w ust. 1, przewyższających kwotę należnych składek na ubezpieczenia społeczne, podlega zwrotowi w ciągu 30 dni od dnia wpływu deklaracji rozliczeniowej za dany miesiąc kalendarzowy do jednostki organizacyjnej Zakładu, chyba że płatnik złoży wniosek o zaliczenie tej nadwyżki na poczet przyszłych należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, a w razie ich braku - na pozostałe fundusze i zobowiązania. W zakresie nieuregulowanym w ustawie i wydanych na jej podstawie

przepisów wykonawczych do nadpłaconych i nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne stosuje się wskazane w art. 31 ustawy przepisy Ordynacji podatkowej. Powyższy przepis w brzmieniu obowiązującym w spornym okresie nakazywał stosowanie do składek na ubezpieczenie społeczne między innymi przepisu art. 77 § 1, § 2 pkt 1 i 2 oraz § 4 Ordynacji podatkowej, które w tym okresie przewidywały między innymi, że nadpłaty podlegają oprocentowaniu w wysokości równej wysokości odsetek za zwłokę pobieranych od zaległości podatkowych (§ 1).

Biorąc powyższe pod rozwagę, Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji.