

POSTANOWIENIE

Dnia 24 lutego 2009 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Zbigniew Korzeniowski (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Beata Gudowska

SSN Jolanta Strusińska-Żukowska

w sprawie z odwołania W. W.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych

o składki,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń

Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 24 lutego 2009 r.,

skargi kasacyjnej ubezpieczonego od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...]

z dnia 9 kwietnia 2008 r.,

**odracza wydanie orzeczenia i przekazuje powiększonemu
składowi Sądu Najwyższego do rozstrzygnięcia zagadnienie
prawne:**

**Czy niewypłacone pracownikowi wynagrodzenie za pracę
(nawet zasądzone) stanowi podstawę wymiaru składek na
ubezpieczenia społeczne?**

Uzasadnienie

I.

Przedstawione zagadnienie wyłoniło się w sprawie ze skargi kasacyjnej ubezpieczonego W. W., który zarzuca, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu jego pracowniczego zatrudnienia stanowi należne i zasądzone mu wynagrodzenie za pracę, natomiast pozwany organ rentowy

(Zakład Ubezpieczeń Społecznych) niezasadnie trzyma się reguły, że skoro pracodawca nie wypłacił mu wynagrodzenia za pracę, to podstawa wymiaru składek wynosi „0”.

Sąd Okręgowy w Ł. wyrokiem z 23 stycznia 2007 r. oddalił odwołania skarżącego od dwóch decyzji pozwanego. Pierwszą decyzją z 10 lutego 2006 r. stwierdził, że miesięczna podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne skarżącego z tytułu jego zatrudnienia na podstawie umowy o pracę w Spółdzielni [...] w likwidacji w Ł. w charakterze likwidatora, w okresie od stycznia 1999 r. do grudnia 2005 r. wynosi „0”. Drugą decyzją z 16 listopada 2006 r. pozwany zmienił poprzednią tylko o tyle, że stwierdził, iż miesięczna podstawa wymiaru składek wynosiła w sierpniu i we wrześniu 1999 r. po wypłacie zaległego wynagrodzenia - 4.677 zł i 6.378 zł. Obie decyzje poprzedzał wyrok Sądu Okręgowego w Ł. z 13 października 2005 r., zmieniający decyzję pozwanego i ustalający, że W. W. podlega od 1 stycznia 1999 r. ubezpieczeniu społecznemu jako pracownik wymienionej Spółdzielni. Z kolei wyrokiem z 15 listopada 2006 r. Sąd Okręgowy i zasądził na jego rzecz od Spółdzielni 410.726,50 zł tytułem wynagrodzenia za okres od czerwca 2000 r. do maja 2006 r. w rozbiciu na poszczególne miesiące.

Sąd Okręgowy przyjął za organem rentowym, że dla ustalenia podstawy wymiaru składek decydujące i wyłączne znaczenie ma przychód, a więc wynagrodzenie faktycznie wypłacone pracownikowi, nie zaś sama wysokość wynagrodzenia określona w umowie o pracę. Podstawy wymiaru składek nie stanowi również wyrok zasądający zaległe wynagrodzenie. Dopiero jego wyegzekwowanie i wypłacenie zasądzonego wynagrodzenia pozwalałoby ustalić podstawę wymiaru składek.

W apelacji skarżący zarzucił naruszenie prawa materialnego a także pominięcie wypłaty wynagrodzeń za okres od stycznia do marca 2003 r. i za wrzesień 2006 r.

Sąd Apelacyjny wyrokiem z 9 kwietnia 2008 r. oddalił apelację. Za trafne uznał stanowisko pierwszej instancji, że dla ustalenia podstawy wymiaru składek znaczenie ma przychód w rozumieniu ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, zatem chodzi o otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika pieniądze (art. 18 ust. 1 i art. 20 ust. 1 ustawy z 13

października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych: dalej ustawa albo ustawa o sus). Natomiast gdy pracownik nie otrzymał żadnych wypłat, to nie są odprowadzane składki na ubezpieczenia społeczne za tego pracownika i w dokumentach rozliczeniowych za dany miesiąc wykazuje się przychód „zerowy”. Wynika to z § 3 ust. 7 rozporządzenia z 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 (dalej: rozporządzenie). Nie ma też podstaw by dla potrzeb ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, zasądzenie wynagrodzenia traktować na równi z faktyczną wypłatą wynagrodzenia.

Skargę kasacyjną oparto na pierwszej podstawie (art. 398³ § 1 pkt 1 k.p.c.) i zarzucono naruszenie: 1) art. 20 ust. 1 ustawy o sus w związku z jej art. 18 ust. 1 i 2 i w związku z art. 36 ust. 1 i art. 3 ust. 3 ustawy z 2 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego na wypadek choroby i macierzyństwa, wobec ich nieprawidłowej wykładni; 2) art. 83 ust. 1 pkt 3 ustawy o sus poprzez uznanie za dopuszczalne wydanie decyzji „stwierdzającej podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne „0””, jako decyzji „ustalającej wymiar składek”, w sytuacji, gdy przepis ten przewiduje wyłącznie „ustalenie wymiaru składek”, ponieważ podstawa wymiaru składek określona jest w art. 18 ustawy o sus oraz poprzez uznanie, że stwierdzenie podstawy „0 zł” jest decyzją ustalającą wymiar składek. Skarżący odwołał się do orzecznictwa Sądu Najwyższego dla uzasadnienia tezy, że wynagrodzenie zasądzone choć niewypłacone stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (wyroki: z 2 lipca 1980 r., II URN, z 11 marca 2004 r., II UK 410/03; z 14 lipca 2005 r., II UK 314/04).

II.

Przy rozpoznawaniu skargi kasacyjnej ujawniły się dwa rozbieżne stanowiska, które skłoniły skład do wystąpienia z pytaniem do składu powiększonego.

Pierwsze stanowisko można sprowadzić do akceptacji dla wykładni prawa i jego zastosowania w taki sposób, jaki zgodnie przyjęli pozwany Zakład i oba Sądy w sprawie objętej skargą kasacyjną. Sprowadza się ono do prostej reguły, że bez uzyskania przychodu w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, czyli bez faktycznej wypłaty pracownikowi wynagrodzenia za pracę nie tylko nie odprowadza się składek ale nie ustala się również ich podstawy wymiaru. Chodzi w nim o przepisy bezpośrednio warunkujące podstawę wymiaru składek od przychodu w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - art. 18 ust. 1, art. 4 pkt 9 i 10 ustawy o sus - czyli od wypłaconych lub postawionych do dyspozycji pracownika wypłat wynagrodzenia za pracę. Argumentem potwierdzającym ma tu być przepis § 3 ust. 7 rozporządzenia. Stanowisko to jest też wyraziste w dalszej argumentacji, gdy przyjmuje, że bez uiszczenia składek ubezpieczony nie ma okresu ubezpieczenia. Taka wykładnia prawa ma być zgodna z reformą ubezpieczeń społecznych wprowadzoną od 1 stycznia 1999 r., w której ubezpieczenie społeczne oraz wysokość świadczenia zależy od zapłaty składki.

Drugie stanowisko przyjmuje, że pierwszy pogląd sam w sobie ma mankamenty, które należy ujawnić, niezależnie od dalszej jego krytyki. Nie podważa rozwiązania, że o składce decyduje przychód, czyli wypłata wynagrodzenia lub postawienie go do dyspozycji pracownika. Zauważa jednakże, że zawężanie relacji ubezpieczeniowych tylko do wpłaty składki pomija szereg dalszych przepisów ustawy o sus, które uzasadniają stwierdzenie, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne ustala się również od wynagrodzenia należnego pracownikowi (w tej sprawie nawet zasądzonego), lecz niewypłaconego, gdyż należy odróżnić składki należne od wpłaconych. Gdyby zaś znaczenie miały tylko te ostatnie, to problemu w ogóle by nie było, jednak wówczas pozwany nie byłby instytucją systemu ubezpieczeń społecznych. Inną też treść i znaczenie należałoby przypisać stosunkom systemu ubezpieczeń społecznych, tu w szczególności pomiędzy ubezpieczonym i zakładem ubezpieczeń społecznych oraz równoległych zakładu ubezpieczeń społecznych i płatnika składek. Podważa również argument wyprowadzany z § 3 ust. 7 rozporządzenia, gdyż swą hipotezą (zakresem) dotyczy tylko sytuacji gdy pracownikowi wypłacono wynagrodzenie, natomiast nie wynika z niego norma - którą wyprowadziły Sądy - że przy braku

wypłaty wynagrodzenia nie ustala się podstawy wymiaru składek. Tej sytuacji przepis ten nie dotyczy i z tego względu jest prawnie obojętny dla rozważanego zagadnienia. Przeciwnie twierdzenie - takie jak w zaskarżonym wyroku - nie bierze pod uwagę, że wówczas przyjęty dotychczas wynik wykładni tego przepisu byłby sprzeczny z delegacją ustawową (art. 49 ust. 1 ustawy o sus) i szeregiem innych przepisów, które niżej zostaną wskazane. Niemniej nie można nie zauważyć, że również w piśmiennictwie, a nawet w doktrynie prezentowane są stanowiska, że podstawę wymiaru składek ustala się tylko dla wypłaconego wynagrodzenia a dla niewypłaconego wynosi „zero”. Napisano bowiem, że "W sytuacji, kiedy pracownik w danym miesiącu nie otrzyma żadnych wypłat, stanowiących podstawę wymiaru składek, z przyczyn leżących po stronie pracodawcy, nie są odprowadzane za ten miesiąc składki na ubezpieczenia społeczne za tego pracownika a w dokumentach rozliczeniowych za dany miesiąc wykazuje się przychód „zerowy”. Zaległe wynagrodzenie wlicza się do podstawy wymiaru składek rozliczanych i opłacanych za miesiąc, w którym faktycznie nastąpiła wypłata" (Ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych. Komentarz pod redakcją J. Wantoch-Rekowskiego, Toruń-Warszawa 2007, str. 135). Gdyby więc przyjąć takie stanowisko, jakie zajął Zakład w sprawie objętej skargą, czyli o „zerowej” podstawie wymiaru to zatraciłaby się nie tylko ewidencja należnej składki ale także bezprzedmiotowe byłyby regulacje ustawy o sus dotyczące składki należnej, lecz nie wpłaconej (które niżej zostaną wskazane). Stanowisko to oparte jest zatem na metodzie, że dopiero po faktycznym przychodzie można zamiast podstawy wymiaru „zero” wpisać faktyczny przychód i po jego wypłacie wpisać składki. Co jednak będzie gdy wypłata w ogóle nie nastąpi? Pracownik podlega ubezpieczeniom społecznym z mocy prawa i jego zgłoszenie do ubezpieczeń jest jedynie deklaratoryjne. Zatem jego ubezpieczenie nie zależy od opłacania składek. Pracownik ma wierzytelność tylko o wynagrodzenie do pracodawcy i nawet wyrok zasądający wynagrodzenie za pracę nie obejmuje składek na ubezpieczenia społeczne pracownika stanowiące koszt pracodawcy. Pracownik nie ma wierzytelności do pracodawcy (płatnika) o składki, które stanowią jego koszt. Ma jedynie wierzytelność o wynagrodzenie za pracę i w tym o tę część, która przeznaczana jest z tego wynagrodzenia na składki. Ubezpieczenie opiera się na potrąceniu składek (w połowie na ubezpieczenia

emerytalne i rentowe oraz w całości na ubezpieczenie chorobowe) z wynagrodzenia pracownika, a nie na tym, że pracownik zapłaci składki z własnych środków wobec zaniechania (wstrzymania) wypłaty wynagrodzenia przez pracodawcę. Sytuacji tej nie łagodzi więc nawet egzekucja, gdyż zasądzone wynagrodzenie nie obejmuje składek stanowiących koszt pracodawcy, ani zastępcza wypłata należności przez Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych wobec ograniczonego zakresu jej działania.

System gwarancji przysługujących ubezpieczonemu (pracownikowi) oparty jest na mechanizmie wzajemnej kontroli składki należnej i jej realizacji, czyli wpłaty przez płatnika (uwzględniającej zbiorcze rozliczenie składek przez płatnika - pracodawcę w deklaracji rozliczeniowej). Płatnik zgłasza należne składki, które zapisywane są na koncie ubezpieczonego na podstawie imiennego raportu miesięcznego ubezpieczonego (ZUS RMUA). Na podstawie tego zapisu organ rentowy informuje corocznie ubezpieczonego o składkach (art. 50 ustawy o sus). Ubezpieczony pracownik sam więc wpierw weryfikuje, czy dane z informacji miesięcznej zgodne są z danymi zbiorczymi sporządzanymi przez organ rentowy na podstawie dokumentów przekazanych mu przez pracodawcę. Oznacza to, że nawet przy należnym lecz niewypłaconym wynagrodzeniu ustala się podstawę wymiaru składek dla wskazanej ewidencji, która jest obowiązkiem określonym w ustawie o sus. Zastrzeżenia ubezpieczonego pracownika co do podstawy wymiaru składek uruchamiają kontrolę organu rentowego. Chodzi tu o weryfikację samej podstawy wymiaru, a więc nawet wtedy gdy nie wypłacono pracownikowi należnego wynagrodzenia. Gdyby natomiast przyjąć, że przy braku wypłaty wynagrodzenia za pracę podstawa wymiaru wynosi „zero”, to przepis art. 40 ust. 1a ustawy o sus nie miałby przedmiotu regulacji, a zgodnie z nim ubezpieczony, który w określonym czasie stwierdzi, że składka nie została opłacona, może zwrócić się do Zakładu o udzielenie informacji, czy Zakład podjął działania zmierzające do jej ściągnięcia. Na koncie ubezpieczonego prowadzonym przez Zakład ewidencjonowane są także informacje o wysokości należnych i wpłaconych składek na ubezpieczenia społeczne (art. 40 ust. 2 pkt 1 i 4), czyli chodzi tu o informacje pochodzące od pracodawcy (płatnika), zawarte w imiennych raportach miesięcznych ubezpieczonego, co tym samym tłumaczy jaką treść winien mieć taki

raport, niezależnie od tego, że prawo określa jego wzór i treść (ZUS RMUA). Dług składkowy z ubezpieczenia pracownika ujmowany jest w ewidencji na koncie płatnika w rozliczeniu należnych składek (art. 45). Zaniechanie złożenia przez płatnika deklaracji rozliczeniowej powoduje, że Zakład dokonuje wymiaru składek z urzędu (art. 48).

Ustawa o sus nie zawiera definicji składki, określając ją jedynie jako kwotę należną z tytułu podlegania określonemu ubezpieczeniu. Składka należna to na pewno już sama wierzytelność. Można za pierwszym stanowiskiem twierdzić, że dopóki nie ma wypłaty wynagrodzenia, to dopóty nie powstaje wierzytelność o składki. Wówczas należałoby postawić pytanie czy miałyby uzasadnienie takie instytucje systemu ubezpieczeń społecznych jak wymagalność składki, rozpoczęcie biegu przedawnienia składki, opłata dodatkowa za nieopłacenie składek lub opłacenie ich w zaniżonej wysokości (art. 24 ust. 1), legitymacja i obowiązek ściągnięcia „należności z tytułu składek” nie opłaconych w terminie w postępowaniu egzekucyjnym (art. 24 ust. 2), odsetki od nie opłaconych w terminie składek (art. 23 ust. 1), odpowiedzialność osób trzecich za składki (przykładowo na podstawie art. 31 ustawy o sus w związku z art. 116 ustawy 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa). Jeżeli ustawa stanowi o odsetkach od składek to znaczy, że wierzytelność istnieje przed zapłatą składek. Jest to wierzytelność zindywidualizowana wierzyciela (organu rentowego) do dłużnika - płatnika (pracodawcy) oraz konkretna i policzalna (od podstawy wymiaru i według obowiązujących stóp procentowych). Inaczej ujmując, zaległością składkową jest również składka nieuregulowana w terminie (art. 31 ustawy o sus w związku z art. 51 § 1 Ordynacji podatkowej). Istnienie wierzytelności składkowej (niezapłaconej przez płatnika - pracodawcę) potwierdzają też przepisy o wyłączeniu należności z tytułu składek z postępowania układowego (art. 25 ustawy o sus) oraz o ustawowe możliwości zabezpieczenia należności z tytułu składek (art. 26). Bezprzedmiotowe byłyby też instytucje umorzenia należności z tytułu składek (art. 28) oraz odroczenia terminu płatności należności z tytułu składek (art. 29), czy też waloryzacja składek nawet nie opłaconych ale wymagalnych (art. 40 ust. 1).

W powyższym rozumieniu składka niezapłacona to składka, którą można objąć pojęciem ustawy o sus „składka należna” czyli nie tylko składka zapłacona,

ale też niezapłacona i wymagająca uregulowania. Prowadzi to do pytania czy wówczas podstawa wymiaru składek nie ma znaczenia, czyli tak jak przyjmuje pierwsze stanowisko i może wynosić „zero”. Żeby zadziałały powyższe rozwiązania, przykładowo opłata dodatkowa z art. 24 ustawy o sus, to wpierw organ rentowy musi ustalić z jaką kwotą składek dłużnik zalega. Inaczej mówiąc przy założeniu, że podstawa wymiaru wynosi „zero” aktualizuje się również pytanie czy pracodawca, który nie wypłaca pracownikowi wynagrodzenia wydaje mu informację o składkach (ZUS RMUA), a jeżeli tak to z jaką treścią. Drugie stanowisko konsekwentnie zakłada, że odpowiedź jest tu pozytywna i że w dokumencie tym oraz w deklaracji rozliczeniowej powinno być ujmowane wynagrodzenie należne pracownikowi choć niewypłacone, właśnie dla dokonania przypisu i uruchomienia, nie tylko dokumentacyjnego wskazanych instytucji, które działają już od wymagalności składki. Na koncie ubezpieczonego prowadzonym przez pozwanego rozróżnia się składki należne i wpłacone. Od 1 stycznia 2003 r. zmieniono przepis art. 40 ustawy (skreślono ust. 3-7) i zrezygnowano z procedury uzupełniania konta ubezpieczonego pracownika, co nie oznacza, że od tej chwili ewidencjonuje się na jego koncie tylko składki wpłacone bez uwzględnienia składek należnych (wymagalnych i niezapłaconych).

III.

Uprawnione wydaje się więc stanowisko, że podstawa wymiaru i wymiar składek aktualizują się nie tylko przy wypłacie pracownikowi wynagrodzenia za pracę ale również przy braku jego wypłaty, w sytuacji gdy wynagrodzenie za pracę pracownikowi jest należne i powinno być wypłacone. Konsekwentnie w dokumentach wymaganych ustawą (w raporcie miesięcznym dla osoby ubezpieczonej oraz w zbiorczej deklaracji rozliczeniowej) pracodawca powinien wpisywać podstawę wymiaru składek, to znaczy kwotę należnego pracownikowi wynagrodzenia za pracę, nawet gdy go nie wypłaca. Także wówczas podstawa wymiaru spełnia swą rolę. Od niej zależą wpisy należnych składek na kontach ubezpieczonego i płatnika, te zaś nadają ubezpieczeniu społecznemu właściwą treść, nie redukowaną do samej wpłaty składek, gdyż składa się na nią realizacja

przez pozwanego szeregu innych obowiązków (wyżej wskazanych), potwierdzających, że ubezpieczenie społeczne odnosi się do jego podstawy, czyli do wykonywania pracy w zatrudnieniu pracowniczym i w którym wynagrodzenie za pracę, nawet niewypłacone ze względu na zaniechanie pracodawcy, nie jest obojętne, nie tylko dla samej ewidencji długu składkowego, ale i dla wymiaru składki oraz jej wykonania. Gdyby zaś akceptować pierwsze stanowisko, to przy podstawie wymiaru „0”, co najmniej ewidencja należności składkowych dla ubezpieczonego pracownika byłaby ułomna, gdyż mimo zatrudnienia i należnego wynagrodzenia za pracę podstawa wymiaru składek nie byłaby ujmowana w omówionej wyżej ewidencji i nie podlegałaby możliwej do zastosowania sankcji wykonania długu przez płatnika. Inaczej ujmując założenie, że składka zależy tylko od uzyskania przychodu, pomija niebezpieczeństwo, że ten warunek – czyli zapłata wynagrodzenia może się nie spełnić. Wówczas pracownik może być ubezpieczony jednak bez składek. Inaczej mówiąc decyzja i informacja, że podstawa wymiaru wynosi „0” nie ma żadnego znaczenia i przynosi jedynie rozdźwięk między ubezpieczeniem a składkami. Pracownik jest stroną ubezpieczenia społecznego ale bez należytego działania ubezpieczyciela (pozwanego) nie jest należycie chroniony. Świadczenia w systemie ubezpieczeń społecznych mogą zależeć od przychodu, jednak nie można twierdzić, że nieopłacenie składek nie zależy od Zakładu, na którym spoczywa obowiązek ich ewidencjonowania i który ma możliwość ich egzekwowania. Marginalnie można dostrzec także pewien relatywizm, gdyż przy obciążeniu pracownika negatywnymi konsekwencjami braku składki występują regulacje, co prawda szczególne, że w systemie przyjmuje się fikcyjne okresy składkowe bez składki (np. dla repatrianta) a nawet w podwójnym wymiarze (działalność kombatancka). W pracowniczym ubezpieczeniu widzieć należy i ten aspekt, że zatrudnienie i składka zależą od zatrudniającego, czyli nie jest tak jak w ubezpieczeniu prowadzącego działalność gospodarczą, który sam reguluje składki. Przedstawiony w zagadnieniu problem jest ważny indywidualnie ale może być spotęgowany gdy się zauważy, że istnieją całe grupy pracowników, których pracodawcy nie płacą składek i oficjalnie wykazują zaległości składkowe. Godzi się na koniec odnotować, że w sprawie o sygn. I UK 151/08 wyrażono pogląd zbliżony do drugiego stanowiska.