



Sygn. akt I UK 370/17

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 13 grudnia 2018 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Halina Kiriło (przewodniczący)
SSN Maciej Pacuda
SSN Romualda Spyt (sprawozdawca)

w sprawie z odwołania T. Spółki Akcyjnej w K.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w C.
o ustalenie wysokości stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 13 grudnia 2018 r.,
skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...] z dnia 20 kwietnia 2017 r., sygn. akt III AUa [...],

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

UZASADNIENIE

Decyzją z 4 marca 2015 r., organ rentowy Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C. na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 1776 ze zm., dalej także jako ustawa systemowa) oraz art. 28 ust. 2 ustawy z dnia 30

października 2002 r. o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych (jednolity tekst: Dz.U. z 2018 r., poz. 1376 ze zm.; dalej także ustawa wypadkowa), stwierdził, że w roku składkowym obejmującym okres rozliczeniowy od 1 kwietnia 2011 r. do 31 marca 2012 r. stopa procentowa składki na ubezpieczenie wypadkowe obowiązująca płatnika składek T. S.A. w K. wynosi 1,38% jej wymiaru.

Sąd Okręgowy w K. wyrokiem z 28 kwietnia 2016 r., sygn. akt X U [...], zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że ustalił dla płatnika składek w okresie od 31 sierpnia 2011 r. do 31 marca 2012 r. stopę procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe w wysokości 1,21% (pkt 1) oraz zasądził od organu rentowego na rzecz odwołującej się kwotę 60 złotych tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego (pkt 2).

Sąd ustalił, że 4 lutego 2015 r. do organu rentowego wpłynął wniosek płatnika składek o ustalenie wysokości stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe za okres od 31 sierpnia 2011 r. do 31 marca 2012 r., przy uwzględnieniu, że płatnik jest uprawniony do stosowania stopy procentowej ustalonej dla spółki Elektrownia [...] S.A. za okres od 1 kwietnia 2011 r. do 31 marca 2012 r., to jest w wysokości 1,21%. Z dniem 31 sierpnia 2011 r. doszło do połączenia P. S.A. z Elektrownią [...] S.A., przy jednoczesnej zmianie przez pierwszą z tych Spółek nazwy na T. S.A. Na podstawie art. 23¹ k.p. płatnik ten stał się nowym pracodawcą w stosunku do pracowników zatrudnionych w Elektrowni [...] S.A. W dniu 14 marca 2011 r. organ rentowy ustalił dla odwołującej się Spółki wysokość stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe za okres od 1 kwietnia 2011 r. do 31 marca 2012 r. równą 1,38% podstawy jej wymiaru i taką jej wartość stosowała odwołująca się w przekazanych dokumentach rozliczeniowych za okres od kwietnia 2011 r. do marca 2012 r. Z kolei dla Elektrowni [...] S.A. - na okres od 1 kwietnia 2011 r. do 31 marca 2012 r. - została ustalona stopa procentowa składki na ubezpieczenie wypadkowe w wysokości 1,21%. Zaskarżoną decyzją z dnia 4 marca 2015 r. organ rentowy stwierdził, że w roku składkowym obejmującym okres rozliczeniowy od 1 kwietnia 2012 r. do 31 marca 2012 r. stopa procentowa składki na ubezpieczenie wypadkowe obowiązująca płatnika składek T. S.A. w K. wynosi 1,38% jej wymiaru. Sąd powołał się na art. 93 § 1 ustawy z dnia

29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.) w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i stwierdził, że odwołująca się nabyła prawo do stosowania składki na ubezpieczenie wypadkowe według stopy procentowej ustalonej - przed przejęciem - dla płatnika Elektrowni [...] S.A. Podkreślił, że celem art. 93 Ordynacji podatkowej jest zapewnienie nowemu podmiotowi nabycia wszelkich korzyści, jakie ustawa wiąże z połączeniem czy też inkorporacją spółek. Nabywa je z mocy ustawy spółka przejmująca. W ocenie Sądu, prawo do zapłaty składki w obniżonej wysokości jest prawem rodzajowo takim jak prawo do ulgi podatkowej, zatem kwalifikuje się do prawa majątkowego w rozumieniu prawa podatkowego i w myśl art. 93 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej podlega przejęciu przez spółkę przejmującą. Sąd odwołał się przy tym do stanowiska wyrażonego w orzecznictwie Sądu Najwyższego, zgodnie z którym osoba prawna powstała w wyniku połączenia przez przejęcie, przekształcenie, a także spadkobierca płatnika (art. 97 Ordynacji podatkowej) zachowują prawo do opłacania składek na ubezpieczenie wypadkowe według stopy procentowej obowiązującej osobę, która prowadziła zakład pracy przed przekształceniem. Natomiast za chybione Sąd Okręgowy uznał stanowisko organu rentowego, że po upływie roku składkowego nie ma możliwości zmiany stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe, jeżeli stopa ta w danym roku składkowym nie była przez płatnika kwestionowana. Sąd wskazał, że istotnie według art. 27 ustawy wypadkowej, stopę procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe ustala się na rok składkowy, a rok składkowy, w rozumieniu art. 2 pkt 8 ustawy, to okres obowiązywania stopy procentowej składek na ubezpieczenie wypadkowe należnych za okres od dnia 1 kwietnia danego roku do dnia 31 marca następnego roku, jednakże regulacje te mają charakter techniczny, skorelowany z terminami składania przez płatników składek stosownych deklaracji pozwalających na ustalenie należnej składki wypadkowej. Ich wprowadzenie, w ocenie Sądu, nie oznacza braku możliwości skorygowania stopy procentowej składki po ustaniu roku składkowego według prawidłowej wysokości.

Sąd Apelacyjny w [...] wyrokiem z 20 kwietnia 2017 r., sygn. akt II Aua [...], oddalił apelację organu rentowego (pkt 1) od powyższego wyroku, zasądając od organu rentowego na rzecz płatnika składek kwotę 10.800 zł kosztów zastępstwa

procesowego w postępowaniu apelacyjnym.

Sąd drugiej instancji podzielił w całości ustalenia Sądu pierwszej instancji oraz stanowisko zawarte w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia. W ocenie Sądu Apelacyjnego, Sąd Okręgowy trafnie przyjął, że odwołująca się nabyła prawo do stosowania składki na ubezpieczenie wypadkowe według stopy procentowej ustalonej przed przejęciem dla Elektrowni [...] SA. w okresie od 31 sierpnia 2011 r. do 31 marca 2012 r. Podkreślił, że stosownie do art. 93 § 1 Ordynacji podatkowej, osoba prawna zawiązana (powstała) w wyniku łączenia się: osób prawnych, osobowych spółek handlowych, osobowych i kapitałowych spółek handlowych - wstępuje we wszelkie przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa i obowiązki każdej z łączących się osób lub spółek. Zgodnie z kolei art. 93 § 2 Ordynacji podatkowej, zasada sukcesji obejmuje także zobowiązania publicznoprawne. Sukcesję uniwersalną regulują również przepisy Kodeksu spółek handlowych - między innymi w art. 494 k.s.h. (w wyniku połączenia lub przejęcia spółek), w art. 531 k.s.h. (w wyniku podziału spółki) oraz w art. 553 k.s.h. (w wyniku przekształcenia spółki). W świetle powołanych przepisów wynikająca z nich sukcesja obejmuje swym zakresem także ulgi, w tym w szczególności prawo do opłacania składki na ubezpieczenie wypadkowe dla spółki przejmującej w wysokości uprzednio stosowanej przez spółkę przejmowaną. Sąd Apelacyjny uznał także, że regulacje dotyczące roku składkowego dla potrzeb ustalenia stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe mają charakter techniczny, skorelowany z terminami składania przez płatników składek stosownych deklaracji pozwalających na ustalenie należnej składki wypadkowej. W ustalonym stanie faktycznym stawka wypadkowa ustalona dla Spółki przejmowanej nie ulegnie zmianie, a jedynie sukcesor korzysta ze składki wypadkowej wyznaczonej dla podmiotu przejmowanego w wysokości 1,21% od dnia połączenia do dnia zakończenia roku składkowego.

Wyrok Sądu Apelacyjnego organ rentowy zaskarżył w całości. Zarzucono naruszenie prawa materialnego, to jest:

a) art. 93 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez jego błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że odpowiednie zastosowanie powyższego przepisu polega na przejęciu stopy

procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe spółki przejmowanej przez spółkę przejmującą, pomimo że w przypadku inkorporacji określonej w art. 492 § 1 pkt 1 k.s.h. dochodzi nie tylko do przejęcia praw i obowiązków z zakresu ubezpieczenia wypadkowego przez spółkę przejmującą przysługujących uprzednio spółce przejmowanej (art. 494 § 1 k.s.h.) podlegającej wykreśleniu z rejestru z dniem połączenia (art. 493 § 1 k.s.h.), ale również do kontynuacji po dniu połączenia praw i obowiązków z zakresu ubezpieczenia wypadkowego przysługujących spółce przejmującej;

b) art. 492 § 1 pkt 1 i art. 493 § 1 k.s.h. przez ich błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że skutkiem połączenia spółek przez przeniesienie całego majątku spółki przejmowanej na spółkę przejmującą jest dyskontynuacja praw i obowiązków spółki przejmowanej z zakresu ubezpieczenia wypadkowego z dniem połączenia (pomimo tego, że na skutek połączenia przez przejęcie spółek, nie ustaje byt prawny spółki przejmującej a wykreśleniu z rejestru podlega wyłącznie spółka przejmowana), co przy jednoczesnej sukcesji praw i obowiązków z zakresu ubezpieczenia wypadkowego spółki przejmującej po spółce przejmowanej prowadzi do nieprawidłowego wniosku, że właściwą stopą procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe dla spółki przejmującej, od dnia połączenia do zakończenia roku składkowego, jest stopa procentowa ustalona uprzednio dla spółki przejmowanej;

c) art. 27, art. 28 ust. 2 w związku z art. 31 ust. 1-2, art. 31 ust. 3 pkt 1-3 ustawy o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych przez ich niewłaściwe zastosowanie polegające na ustaleniu stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe właściwej dla Spółki przejmującej na okres od 31 sierpnia 2011 r. (dnia połączenia) do 31 marca 2012 r. (do końca roku składkowego), tj. w wysokości uprzednio ustalonej na ten okres dla spółki przejmowanej, przy całkowitym pominięciu danych, o których mowa w art. 31 ust. 3 ustawy wypadkowej zgłoszonych za trzy kolejne, ostatnie lata kalendarzowe (2008, 2009, 2010), poprzedzające wskazany wyżej okres rozliczeniowy przez spółkę przejmującą, pomimo kontynuacji praw i obowiązków z zakresu ubezpieczenia wypadkowego spółki przejmującej powstałych przed dniem połączenia;

d) art. 494 § 1 k.s.h. i art. 28 ust. 2 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych przez ich błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że ustalona dla spółki przejmowanej wysokość składki na ubezpieczenie wypadkowe stanowi ulgę podatkową przechodzącą na spółkę przejmującą w drodze sukcesji uniwersalnej.

Skarżący wniósł o przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania ze względu na występowanie w sprawie istotnego zagadnienia prawnego, a mianowicie czy w sytuacji połączenia spółek kapitałowych dokonanego przez przeniesienie całego majątku spółki (przejmowanej) na inną spółkę (przejmującą) za udziały lub akcje, które spółka przejmująca wydaje wspólnikom spółki przejmowanej (łączenie się przez przejęcie - inkorporacja), o którym mowa w art. 492 § 1 pkt 1 k.s.h., wobec uprzedniego ustalenia stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych dla płatników składek (spółki przejmowanej i spółki przejmującej), dopuszczalne jest ustalenie stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe dla spółki przejmującej inną spółkę, począwszy od dnia połączenia do zakończenia roku składkowego, na podstawie art. 28 ust. 2 ustawy wypadkowej, z uwzględnieniem danych zgłoszonych w informacjach, o których mowa w art. 31 ust. 6 powołanej ustawy i zawierających dane określone w art. 31 ust. 3 tej ustawy, złożonych przez spółkę przejmującą i spółkę przejmowaną za trzy kolejne lata składkowe poprzedzające rok składkowy, w którym doszło do połączenia spółek przez przejęcie określonego w art. 492 § 1 pkt 1 w związku z art. 493 § 1 k.s.h.

Organ rentowy wyjaśnił, że nie kwestionuje, że art. 93 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych znajduje odpowiednie zastosowanie do należności z tytułu składek, w tym składek na ubezpieczenie wypadkowe. Za kontrowersyjne natomiast uznaje to, czy sukcesja praw i obowiązków z zakresu ubezpieczenia wypadkowego, w przypadku określonym w art. 492 § 1 pkt 1 k.s.h., powinna polegać na przejęciu stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe stosowanej uprzednio przez spółkę przejmowaną, czy też stopa ta powinna zostać ustalona ponownie od dnia połączenia do zakończenia roku składkowego, z uwzględnieniem ryzyka wypadkowego i zagrożeń zawodowych występujących uprzednio w spółce

przejmowanej i przejętej. Skarżący podkreślił, że jest mu znany pogląd wyrażony w uzasadnieniu wyroku Sądu Najwyższego z 20 marca 2009 r., II UK 292/08, zgodnie z którym połączenie spółek przez przyjęcie spółki zobowiązanej do opłacenia składki na ubezpieczenie wypadkowe w innej wysokości niż spółka przejmująca powoduje wyliczenie składki w wysokości ustalonej dla spółki przejmowanej. Skarżący jednak zaznaczył, że w niniejszej sprawie doszło do połączenia dwóch spółek przez przejęcie jednej z nich (inkorporacja), a cytowany wyrok w istocie nie odnosi się do sytuacji inkorporacji, bowiem w analizowanym przypadku na skutek połączenia się spółek nie dochodzi do zawiązania nowej spółki lub wykreślenia z rejestru spółki przejmującej. Skarżący podkreślił, że sytuacja faktyczna spółki przejmującej z zakresu ubezpieczenia wypadkowego zaistniała przed dniem połączenia powinna być nadal analizowana po dniu połączenia z zastosowaniem przepisów ustawy o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych. Skarżący argumentował, że w przypadku określonym w art. 492 § 1 pkt 1 k.s.h. nie dochodzi do ustania bytu prawnego spółki przejmującej, a jedynie przejmowanej, a w takiej sytuacji sukcesja praw i obowiązków z zakresu ubezpieczenia wypadkowego nie może się sprowadzać jedynie do przejęcia stopy procentowej (przez spółkę przejmującą) składki na ubezpieczenie wypadkowe ustalonej dla spółki przejmowanej. Podkreślił, że spółka przejmująca nie jest spółką nowo powstałą (nowym płatnikiem składek), toteż możliwe jest zastosowanie przepisów ustawy wymagających odwołania się do sytuacji spółki przejmującej zobowiązanej do zapłaty składek w okresie obejmującym poprzedni rok kalendarzowy, gdyż wówczas spółka ta już istniała. Zdaniem skarżącego, w tym stanie rzeczy prawa i obowiązki z zakresu ubezpieczenia wypadkowego, spółki inkorporującej podlegają kontynuacji i powinny zostać uwzględnione w procesie ustalania właściwej stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe od dnia połączenia do zakończenia roku składkowego, obok praw i obowiązków z tego zakresu przejętych na podstawie art. 93 § 2 Ordynacji podatkowej. Skarżący przyznał, że przepisy ustawy wypadkowej nie usuwają kolizji zachodzącej między niejednakowymi obowiązkami składkowymi łączących się spółek i nie prowadzą do wskazania właściwej wysokości stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe spółki przejmującej inną spółkę na podstawie art. 492 § 1 pkt 1 k.s.h.

Niemniej, zdaniem skarżącego, nie uzasadnia to wniosku, że na skutek połączenia przez przejęcie innej spółki sukcesji podlega wysokość stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe ustalona dla spółki przejmowanej. Skarżący wskazał także, że ponownemu ustaleniu stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe z uwzględnieniem obowiązków z zakresu ubezpieczenia wypadkowego spółki przejmującej i spółki przejmowanej na okres przypadający od dnia przejęcia do końca roku składkowego nie sprzeciwia się okoliczność, że składki na ubezpieczenie wypadkowe podlegają ustaleniu na rok składkowy (art. 27 ustawy wypadkowej). Połączenie praw i obowiązków z zakresu ubezpieczenia wypadkowego przysługujących spółce przejmującej i przejmowanej, w spółce przejmującej uzasadnia zmianę wskaźnika korygującego, o którym mowa w art. 31 ustawy wypadkowej, w trakcie roku składkowego. Stanowi to, w ocenie organu rentowego, istotną zmianę okoliczności, która powinna zostać uwzględniona w procesie ustalania stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe właściwej dla spółki przejmującej. Skarżący podkreślił, że ryzyka częstości występowania wypadków przy pracy i ilości osób zatrudnionych w warunkach zagrożenia były w spółkach przejmowanej i przejmującej różne. Wskazał również, że wniosku o konieczności zastosowania w spółce przejmującej od dnia połączenia, stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe właściwej dla spółki przejmowanej nie uzasadnia pojawiający się w orzecznictwie sądów powszechnych pogląd, zgodnie z którym wysokość procentowa składki na ubezpieczenie wypadkowe stanowi ulgę podatkową przechodzącą na następcę prawnego na podstawie art. 494 § 1 k.s.h. Stanowisko utożsamiające stopę procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe z ulgą podatkową uznał za bezzasadne. Wyjaśnił, że ulga podatkowa stanowi formę zmniejszenia kwantytatywnych elementów konstrukcji podatku, czyli podstawy opodatkowania, stawek podatkowych lub samej kwoty podatku. Z kolei proces różnicowania stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe (art. 22 ust. 2 ustawy systemowej w związku z art. 28, 29, 30 i 31 ustawy wypadkowej), służy konkretyzacji zobowiązania składkowego płatnika składek. Skarżący wskazał, że przepisy różnicujące stopę procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe nie ustanawiają ulgi - podobnej do ulgi podatkowej, bowiem ustawa wypadkowa nie zawiera przepisów pozwalających na

dalsze zmniejszenie stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe ustalonej zgodnie z powołanymi przepisami.

Skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku Sądu Apelacyjnego w [...] i przekazanie sprawy temu Sądowi do ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia o kosztach postępowania kasacyjnego.

Odwołująca się w odpowiedzi na skargę kasacyjną wniosła o jej oddalenie oraz zasądzenie kosztów postępowania kasacyjnego, w tym kosztów zastępstwa prawnego według norm przepisanych. Odnosząc się do argumentacji organu rentowego, wskazała, że wbrew twierdzeniom organu rentowego sam fakt indywidualizacji stopy procentowej składki wypadkowej nie wyklucza zastosowania sukcesji uniwersalnej stopy procentowej składki wypadkowej. Stwierdziła, że o ile właściwa ustawa lub decyzja przyznająca uprawnienie nie stanowi inaczej, spółka przejmująca staje się z mocy prawa sukcesorem wszelkich uprawnień (w tym zezwoleń, koncesji oraz ulg podatkowych) przyznanych spółce przejmowanej. O ile zatem przepisy szczególnie nie stanowią inaczej, nie ma znaczenia, czy spółka przejmująca spełnia warunki, jakie musiała spełniać spółka przejmowana w celu przyznania uprawnienia (w tym ulgi). Proponowaną przez skarżącego metodologię wyliczenia stopy procentowej składki wypadkowej odwołująca się uznała za nieuprawnioną ingerencję w sferę wyłącznych uprawnień ustawodawcy. Podkreśliła, że stosowanie stopy procentowej o wartości niższej niż wynikająca z grupy działalności powinno być traktowane w kategoriach uprawnienia (zmniejszenie obowiązku ustawowego) i nawet jeśli przyjąć, że stopa procentowa składki wypadkowej nie ma charakteru ulgi, to powinna być ona traktowana jak należność w rozumieniu art. 24 ust. 2 ustawy systemowej, a zatem nadal można do niej stosować zasadę sukcesji uniwersalnej.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

W myśl art. 93 Ordynacji podatkowej, osoba prawna związana (powstała) w wyniku łączenia się: 1) osób prawnych, 2) osobowych spółek handlowych, 3) osobowych i kapitałowych spółek handlowych - wstępuje we wszelkie przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa i obowiązki każdej z

łączących się osób lub spółek (§ 1). Przepis § 1 stosuje się odpowiednio do osoby prawnej łączącej się przez przejęcie: 1) innej osoby prawnej (osób prawnych); 2) osobowej spółki handlowej (osobowych spółek handlowych) (§ 2). Następstwo prawne na gruncie Ordynacji podatkowej wiąże się zatem z dwiema formami łączenia: przez zawiązanie nowego podmiotu, na który przechodzi majątek wszystkich łączących się podmiotów, oraz przez przejęcie, gdy następuje przeniesienie majątku jednego podmiotu na inny istniejący podmiot. Pomimo rozróżnienia w prawie handlowym przekształcenia (kontynuacji) od następstwa prawnego, w prawie podatkowym te dwie konstrukcje są utożsamiane i pociągają za sobą identyczne skutki prawne - wstąpienie w przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa i obowiązki. Artykuł 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nakazuje odpowiednie stosowanie art. 93 Ordynacji podatkowej do należności z tytułu składek.

Z ugruntowanego stanowiska Sądu Najwyższego wynika, że przedmiotem przejścia praw w zakresie należności składkowych jest prawo do opłacania składek na ubezpieczenie wypadkowe według stopy procentowej obowiązującej podmiot biorący udział w zawiązaniu nowego podmiotu lub do niego inkorporowany (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 20 marca 2009 r., II UK 292/08, OSNP 2010 nr 19-20, poz. 247; z dnia 25 maja 2010 r., I UK 8/10; OSNP 2011 nr 21-22, poz. 279; z dnia 18 kwietnia 2012 r., I UK 358/11, OSNP 2013 nr 9-10, poz. 116).

Z przedstawionym stanowiskiem należy się zgodzić, z zastrzeżeniem jednakże, że nie chodzi o prawo do określonej stopy procentowej w danym roku składkowym w ujęciu abstrakcyjnym, ale o prawo do ustalonej na dany rok wysokości obowiązku składkowego według tej stopy. Odpowiednie stosowanie art. 93 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej do należności z tytułu składek nakazuje uwzględnić specyfikę stosunku ubezpieczeniowego, którą przedstawiono w uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 12 czerwca 2014 r., II UZP 1/14 (OSNP 2014 nr 12, poz. 168). Mianowicie Sąd Najwyższy podkreślił, że przepisy ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych świadczą o indywidualnym charakterze prawnym (naturze prawnej) stosunku ubezpieczeń społecznych każdego z osobna (odrębnie) ubezpieczonego pracownika, którego pracodawca jako płatnik składek zgłasza i ubezpiecza na podstawie imiennych deklaracji i

raportów miesięcznych, a kwoty składek są wymierzone do poboru za każdego ubezpieczonego. W związku z tym na płatniku składek ciąży obowiązek składkowy o charakterze zindywidualizowanym - w odniesieniu do konkretnych ubezpieczonych. Wysokość składek jest ustalana za pomocą stopy procentowej oscylującej w granicach od 0,40% do 8,12% podstawy wymiaru (art. 22 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych), czyli w wysokości od 0,40% do 8,12% przychodu indywidualnego ubezpieczonego (zob. art. 20 ust. 1 w związku z art. 18 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych), przy zastosowaniu wskaźnika korygującego uzależnionego od kategorii ryzyka występującego u danego płatnika. W ten sposób ustalana jest wysokość indywidualnej składki. O ile zatem stopa procentowa ustalana odrębnie dla każdego płatnika składek pozostaje taka sama dla wszystkich ubezpieczonych zgłaszanych do ubezpieczenia wypadkowego przez tego płatnika, o tyle wysokość składki obliczana jest indywidualnie. Skoro obowiązek płatnika dotyczący opłacania składek w obowiązującej wysokości nie ma charakteru abstrakcyjnego, to również i odpowiadające mu prawo w postaci wiążącego na dany rok składkowy ustalenia wysokości tego obowiązku (art. 32 ust. 1 ustawy wypadkowej) odnosić należy do zindywidualizowanych obowiązków wobec ubezpieczonych. Zatem, ogólnie rzecz ujmując, skutek działania art. 93 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej jest taki, że nowy płatnik „przejmując” ubezpieczonego, przejmuje także ustaloną na dany rok składkowy stopę procentową jego składek na ubezpieczenie wypadkowe, która może być niższa, ale też i wyższa od tej, która obowiązuje u nowego płatnika. Oznacza to, że wstąpienie nowego płatnika w prawa i obowiązki płatnika dotychczasowego, na mocy art. 93 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej, odnosi się do zachowania w danym roku składkowym (w którym dochodzi do przejścia praw i obowiązków) ustalonej wysokości składek na ubezpieczenie wypadkowe tylko tych ubezpieczonych, wobec których w wyniku połączenia spółek (art. 492 k.s.h.) nastąpiła zmiana płatnika (np. pracowników przejętych w trybie art. 23¹ k.p.). To tylko wobec nich nowy płatnik wstępuje w prawa i obowiązki swojego poprzednika. Natomiast skoro poprzednikowi nie przysługiwało prawo do ustalenia na dany rok składkowy wysokości składek (art. 32 ust. 1 ustawy wypadkowej) ubezpieczonych, w stosunku do których nie był płatnikiem, to nie mogło być one przedmiotem

sukcesji generalnej. Oczywiste jest, że w drodze sukcesji uniwersalnej nie jest możliwe przejęcie praw, które nie przysługiwały poprzednikowi prawnemu. Z tego też punktu widzenia ustalona wysokość składek na ubezpieczenie wypadkowe przejętych ubezpieczonych obowiązuje jedynie w roku składkowym, w którym doszło do zmiany płatnika, bowiem jego poprzednikowi nie przysługiwało prawo do zachowania ustalonej stopy procentowej składek przez kolejne dwa lata składkowe.

Podsumowując powyższe rozważania, w pewnym uproszczeniu można powiedzieć, że ustalona na dany rok składkowy stopa procentowa składki „idzie” za ubezpieczonym przejmowanym przez nowego płatnika. W tej sytuacji nie ma podstawy do postulowanej przez skarżącego korekty stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe dla spółki przejmującej z uwzględnieniem danych określonych w art. 31 ust. 3 tej ustawy wypadkowej, złożonych przez spółkę przejmującą i spółkę przejmowaną za trzy kolejne lata składkowe poprzedzające rok składkowy, w którym doszło do połączenia spółek. Postulat ten nie ma też oparcia w obowiązujących przepisach. Miarodajne ustalenie kategorii ryzyka, w konsekwencji wskaźnika korygującego, następuje na podstawie danych dotyczących danego płatnika (art. 31 ust. 2 ustawy wypadkowej), nie przewidziano w nich natomiast łączenia danych różnych płatników i wyciągania z nich uśrednionych wielkości podstawianych do algorytmu.

Przedstawiona wykładnia art. 93 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej w odniesieniu do sukcesji praw i obowiązków płatników składek usuwa nierozwiązaną w ustawie wypadkowej kolizję zachodzącą między niejednakowymi obowiązkami składkowymi w danym roku składkowym łączących się spółek.

Potwierdził się zatem zarzut niewłaściwej wykładni art. 93 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, skoro Sąd drugiej instancji przyjął, że przedmiotem przejścia na spółkę przejmującą jest ustalona dla spółki przejmowanej stopa procentowa składek w roku składkowym, w którym doszło do połączenia spółek w ujęciu abstrakcyjnym.

Mając na uwadze powyższe, Sąd Najwyższy na podstawie art. 398¹⁵ § 1 k.p.c. oraz art. 108 § 2 k.p.c. w związku z 398²¹ k.p.c. orzekł jak w sentencji.