



WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 12 lutego 2025 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Renata Żywicka (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Leszek Bielecki

SSN Agnieszka Żywicka

w sprawie z odwołania K.S.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych [...] Oddziałowi w Warszawie

o odsetki,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń

Społecznych w dniu 12 lutego 2025 r.,

skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w Warszawie

z dnia 16 września 2022 r., sygn. akt III AUa 1037/21,

**uchyła zaskarżony wyrok i sprawę przekazuje do ponownego
rozpoznania i rozstrzygnięcia o kosztach postępowania
kasacyjnego Sądowi Apelacyjnemu w Warszawie.**

Leszek Bielecki Renata Żywicka Agnieszka Żywicka

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 11 czerwca 2019 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych w Warszawie po rozpatrzeniu wniosku K.S. z 22 maja 2019 r. w sprawie zwrotu odsetek ustawowych od kwoty 212.877,83 zł oraz zwrotu pozostałej części wyegzekwowanej należności, odmówił zwrotu odsetek za zwłokę.

Odwołanie od powyższej decyzji złożyła K.S., wnosząc o zmianę zaskarżonej decyzji w całości i przyznanie odwołującej za okres od dnia wyegzekwowania należności (tj. 13 maja 2016 r.) do dnia zwrotu należności (tj. 17 maja 2019 r.) prawa do odsetek od kwoty nienależnie wyegzekwowanych należności, a ponadto o zasądzenie od organu na rzecz odwołującej kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych. W piśmie procesowym z dnia 10 czerwca 2020 r. pełnomocnik powódki zakres odwołania, w ten sposób, iż zaskarżył decyzję w części odmawiającej zwrotu odsetek za zwłokę.

W odpowiedzi na odwołanie Zakład Ubezpieczeń Społecznych wniósł o jego oddalenie oraz o zasądzenie od odwołującej się na rzecz organu rentowego kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

Wyrokiem z 7 kwietnia 2021 r. Sąd Okręgowy – Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Warszawie zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że przyznał odwołującej się K.S. prawo do odsetek za zwłokę w zwrocie nienależnie wyegzekwowanych składek na ubezpieczenia społeczne, naliczanych od kwoty 193.030,66 zł za okres od 13 maja 2016 r. do 17 maja 2019 r., oddalił odwołanie w pozostałym zakresie i zasądził od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w Warszawie na rzecz wnioskodawczynie kwotę 3.600 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego.

Orzeczenie powyższe Sąd Okręgowy oparł na następujących ustaleniach faktycznych:

K.S1. prowadziła działalność gospodarczą - restaurację w W. - w okresie od 1 stycznia 1999 r. do 30 października 2009 r. Obowiązana była ona jako płatnik składek do obliczania, rozliczania oraz opłacania w terminach określonych ustawą, należnych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za każdy miesiąc kalendarzowy. Niedopełnienie tego obowiązku spowodowało powstanie na koncie K.S1. zadłużenia za okres od 12/2004 do 10/2009 r. z tytułu nieopłaconych składek

w łącznej kwocie 225.193,71 zł. W konsekwencji została wydana decyzja nr [...] określająca wysokość zadłużenia za okres od 12/2004 do 12/2008. W stosunku do K.S1. prowadzone było postępowanie egzekucyjne, w związku z którymi powstały koszty upomnień i koszty egzekucyjne za okres od 12/2004 do 10/2009. W dniu 21 grudnia 2010 r. K.S1. zmarła. Odwołująca się K.S. była wnuczką K.S1. Miała ona wiedzę o tym, iż K.S1. prowadziła działalność gospodarczą. Odwołująca jako spadkobierca płatnika składek K.S1. nabyła w całości spadek po zmarłej na podstawie testamentu, w tym odwołująca się w drodze dziedziczenia po K.S1. nabyła nieruchomości objęte KW nr [...] i KW nr [...], na których to nieruchomościach ustanowiona była hipoteka przymusowa. Zabezpieczenie w postaci hipoteki ustawowej upadło wobec ustalenia treści księgi wieczystej zgodnie ze stanem rzeczywistym. W okresie od dnia 17 grudnia 2002 r. do dnia 5 lipca 2004 r. odwołująca się K.S. zameldowana była przy ul. [...] w W. Następnie, K.S. zamieszkiwała wraz ze swoją matką w W. przy ul. [...]. Pod tym samym adresem zamieszkiwała babcia odwołującej K.S1., która zameldowana była w tym miejscu od dnia 2 lipca 1979 r. do dnia 21 grudnia 2010 r. Odwołująca zamieszkiwała wówczas zamiennie również u swojego partnera pod adresem: ul. [...] w R. Aktualnie odwołująca się zamieszkuje pod adresem ul. [...] R.. W dniu 28 stycznia 2013 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych wystosował do K.S. zawiadomienie o wszczęciu z urzędu postępowania w sprawie ustalenia osób odpowiedzialnych za zobowiązania K.S1. oraz przeniesienia odpowiedzialności za zadłużenie na spadkobierców zobowiązanego. Zawiadomienie zaadresowane zostało na adres ul. [...] W. Na potwierdzeniu odbioru ww. zawiadomienia widnieje podpis z nazwiskiem „K.S.” z datą odbioru 30 stycznia 2013 r. W dniu 29 maja 2013 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych wydał decyzję nr [...] stwierdzającą odpowiedzialność odwołującej się K.S. jako następcy K.S1., uwzględniającą składki za okres od 12/2004 r. do 10/2009 r w łącznej kwocie 225.193,71 zł.

Przedmiotowa decyzja została nadana na adres ul. [...] W., pod którym to adresem odwołująca nigdy nie zamieszkiwała. Przesyłka z decyzją wysłana na nazwisko odwołującej się i powyższy adres została zwrócona do nadawcy po dwukrotnej awizacji jako nie podjęta w terminie. Decyzja ta zyskała przymiot ostateczności i prawomocności dopiero w lipcu 2018 r. Zakład Ubezpieczeń

Spółecznych Oddział w Warszawie, działając na podstawie art. 15 § 1 ustawy z 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji w dniu 8 sierpnia 2014 r. wystawił upomnienia o numerach od [...] do [...] wzywające do ich uregulowania. Przesyłka z upomnieniami wysłana na nazwisko odwołującej się i adres [...] W. została zwrócona do nadawcy po dwukrotnej awizacji jako nie podjęta w terminie. Organ rentowy na podstawie wskazanych upomnień wystawił w dniu 30 września 2015 r. dwa tytuły wykonawcze oraz 21 października 2016 r. kolejne dwa tytuły wykonawcze. Kolejno, wystawione tytuły egzekucyjne zostały przekazane do Dyrektora [...] Oddziału Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w Warszawie, jako organu właściwego do prowadzenia postępowania egzekucyjnego. Dyrektor [...] Oddziału Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w Warszawie działając na podstawie tytułów wykonawczych z 30 września 2015 r. w dniu 15 października 2015 r. wszczął postępowanie egzekucyjne doręczając odwołującej się odpisy ww. tytułów wykonawczych. Odpisy tytułów wykonawczych zostały uznane za doręczone zgodnie z art. 44 k.p.a., tj. 1 lutego 2017 r. Zawiadomienia o zajęciu wierzytelności z rachunku bankowego i wkładu oszczędnościowego odwołującej się dotyczące tytułów wykonawczych doręczone zostały odwołującej się na adres przy ul. [...] W. Przesyłka nie została podjęta w terminie, po podwójnej awizacji została uznana przez organ rentowy za doręczoną. W dniu 13 maja 2016 r. Dyrektor [...] Oddziału ZUS przekazał na rachunek organu rentowego kwotę w wysokości 193.030,66 zł wyegzekwowaną od odwołującej się. Wpłata została zaksięgowana na pokrycie należności ubezpieczeń społecznych oraz na należności ubezpieczenia zdrowotnego wraz z odsetkami. Pismem z dnia 3 czerwca 2016 r. Bank S.A. poinformował, iż na rachunku bankowym odwołującej K.S. wystąpił zbieg egzekucji. Zbieg ten dotyczył następujących organów: A.J., Komornik Sądowy przy Sądzie Rejonowym dla Warszawy-Mokotowa.

Wobec powyższego Bank S.A. wstrzymał się z realizacją zajęć egzekucyjnych. Zawiadomieniem z dnia 23 lutego 2018 r. Bank S.A. poinformował organ rentowy o przeszkodzie w realizacji zajęcia wobec zbiegu egzekucji. Jednocześnie Bank zawiadomił, iż stosownie do przepisu art. 889 § 3 k.p.c. wstrzymał się z wypłatą zajętych kwot, a zajęte wierzytelności Bank wskazał, iż wypłaci po przekazaniu wszystkich spraw komornikowi, który prowadzi dalszą egzekucję. W dniu 28 maja

2018 r. K.S. zwróciła się o wydanie oryginału decyzji przenoszącej na nią odpowiedzialność za zadłużenia składkowe K.S1. Odwołująca zwróciła się o umorzenie należności z tytułu składek jako spadkobierczyni, na którą Zakład Ubezpieczeń Społecznych odpowiedzialność za zobowiązania płatnika składek K.S1. Decyzją z dnia 3 sierpnia 2018 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Warszawie odmówił K.S. umorzenia należności z tytułu nieopłaconych składek. Organ odnosząc się do wniosku o umorzenie należności dokonał analizy sytuacji majątkowej odwołującej się, jak również przeanalizował sprawę pod kątem umorzenia zadłużenia ze względu na ważny interes osoby zobowiązanej. Organ stwierdził między innymi, iż w przypadku odwołującej się nie zostały spełnione przesłanki całkowitej nieściągalności, ponieważ nie dotyczą one sytuacji prawnej i faktycznej, w której ubezpieczona się znajduje. Decyzja ta skierowana została na następujący adres K.S. ul. [...] R. Przesyłkę doręczono pełnoletniemu domownikowi – T.Z. w dniu 21 sierpnia 2018 r. Pismem z dnia 2 października 2018 r. odwołująca się, na podstawie art. 2 ust. 1 u.n.p., zwróciła się do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Warszawie z wnioskiem o umorzenie należności objętych decyzją zobowiązującą. W dniu 17.04.2019 r. odwołująca się złożyła wniosek o zwrot kwoty uzyskanej na skutek prowadzenia postępowania egzekucyjnego. Po ponownej analizie akt sprawy Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Warszawie, działając jako wierzyciel, zwrócił się do organu egzekucyjnego, z prośbą o umorzenie postępowania egzekucyjnego prowadzonego na podstawie tytułów wykonawczych z 30 września 2015 r. oraz 21 października 2016 r. ze względu na wystawienie decyzji z dnia 29 maja 2013 r. o odpowiedzialności spadkobiercy na niewłaściwy adres i brak prawidłowego jej doręczenia przed wystawieniem tytułów egzekucyjnych. Doszło do skutecznego podważenia tytułów wykonawczych wystawionych na nazwisko odwołującej się, decyzja z dnia 29 maja 2013 r. nie uprawomocniła się, organ rentowy nie dokonał jej uchylenia, wobec faktu bezskutecznego doręczenia decyzji stronie nie funkcjonuje ona w obrocie prawnym. Hipoteka przymusowa została wykreślona w dniu 28 października 2019 r. W dniu 8 maja 2019 r. organ egzekucyjny, tj. Dyrektor [...] Oddziału ZUS w Warszawie wydał postanowienie o umorzeniu prowadzonego wobec K.S. postępowania egzekucyjnego prowadzonego na podstawie tytułów wykonawczych z dnia 30 września 2015 r. i 21 października 2016 r. oraz o uchyleniu

czynności egzekucyjnych. Dnia 10 maja 2019 r. postanowienie wpłynęło do wierzyciela. K.S. wystąpiła o zwrot kwoty pobranej z jej rachunku bankowego, tj. 212.877,83 zł. Decyzją z dnia 17 maja 2019 r. organ odmówił wszczęcia postępowania. W uzasadnieniu decyzji wskazał m.in., że wobec doręczenia odwołującej decyzji zobowiązującej w lipcu 2018 r. należności objęte wnioskiem są częściowo przedawnione - tj. za okres od 01/2009 do 10/2009, częściowo zaś mogą być zaspokojone wyłącznie z hipoteki przymusowej ustanowionej na nieruchomościach nabytych przez odwołującą w drodze dziedziczenia po K.S1. Jednocześnie w dniu 17 maja 2019 r. organ rentowy zwrócił odwołującej kwotę w wysokości 193.060,66 zł. W dniu 22 maja 2019 r. do organu rentowego wpłynęło pismo pełnomocnika K.S., w którym zażądano zwrotu odsetek ustawowych od kwoty 212.877,83 zł za okres od dnia bezprawnego wyegzekwowania tej kwoty do dnia dokonania jej zwrotu. Nadto pełnomocnik domagał się zwrotu pozostałej części wyegzekwowanej należności wskazując, iż odwołująca się otrzymała zwrot kwoty w wysokości 193.030,66 zł, zaś nadal oczekuje na zwrot pozostałej części wyegzekwowanej od niej należności. W konsekwencji powyższego wniosku w decyzją z dnia 11 czerwca 2019 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Warszawie odmówił zwrotu odsetek za zwłokę.

Sąd pierwszej instancji stwierdził, że ustawa systemowa zawiera własne regulacje dotyczące zwrotu nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne, zawarte w treści art. 24 ust. 6a i następnych ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Wyżej przytoczona regulacja wyznacza schemat postępowania wobec powstania nadwyżki z tytułu opłacenia nienależnych składek. Określa on, że zasadą jest, iż składki podlegają zwrotowi nie z urzędu, lecz na wniosek płatnika składek. Ponadto ustawodawca wypłatę nienależnych składek uzależnił w pierwszej kolejności nie od wniosku o zwrot, ale od stwierdzenia że składki zostały nienależnie opłacone.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych stał na stanowisku jakoby brak było podstaw do żądania przez odwołującą się zwrotu odsetek, bowiem w sprawie nie znajduje zastosowania art. 24 ust. 6e ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, ponieważ wnioskodawczyni nie jest w istocie płatnikiem składek. W ocenie organu rentowego nie mogą również mieć zastosowania zasady określone w kodeksie

cywilnym, tj. w art. 359 § 1 k.c., gdyż nie było pomiędzy Zakładem Ubezpieczeń Społecznych stosunku zobowiązaniowego.

W ocenie Sądu Okręgowego powyższe stanowisko organu rentowego nie było słuszne, bowiem fakt, iż odwołująca się nie była faktycznym płatnikiem składek, lecz ponosiła odpowiedzialność z uwagi na fakt dziedziczenia po zmarłej K.S1., nie wykluczał w istocie możliwości zastosowania wspomnianego art. 24 ust. 6e u.s.u.s. również w odniesieniu do odwołującej się jako następcy prawnego. Z mocy samego prawa odwołująca się K.S. przejęła prawa i obowiązki podatkowe i składkowe spadkodawcy K.S1. W tym względzie na uwadze należy mieć art. 97 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926), zgodnie z którym spadkobiercy podatnika, z zastrzeżeniem § 1a, 2 i 2a, przejmują przewidziane w przepisach prawa podatkowego majątkowe prawa i obowiązki spadkodawcy. Zgodnie zaś z art. 98 O.p. do odpowiedzialności spadkobierców za zobowiązania podatkowe spadkodawcy stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego o przyjęciu i odrzuceniu spadku oraz o odpowiedzialności za długi spadkowe. Przepis § 1 stosuje się również do odpowiedzialności spadkobierców za: zaległości podatkowe, w tym również za zaległości, o których mowa w art. 52 oraz art. 52a; odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych spadkodawcy; pobrane, a niewpłacone podatki z tytułu sprawowanej przez spadkodawcę funkcji płatnika lub inkasenta; niezwrócone przez spadkodawcę zaliczki na naliczony podatek od towarów i usług oraz ich oprocentowanie; opłatę prolongacyjną; koszty postępowania podatkowego; koszty upomnienia i koszty postępowania egzekucyjnego prowadzonego wobec spadkodawcy powstałe do dnia otwarcia spadku. Okoliczność przejęcia zaś z mocy samego prawa przez odwołującą się wspomnianej odpowiedzialności za długi składkowe zmarłej K.S1. nie przesądzała jednak o tym, jakoby powstała samoistnie podstawa do wszczęcia egzekucji tych zaległości.

Sąd Okręgowy podkreślił, że nie bez wagi dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy pozostawało to, że decyzja z dnia 29 maja 2013 r. nakładająca na odwołującą się odpowiedzialność za zobowiązania spadkodawcy - zmarłej w dniu K.S1. z tytułu nieopłaconych składek, pierwotnie nie została w istocie doręczona odwołującej się w sposób skuteczny. Tym samym należało podzielić wywody strony odwołującej się w zakresie w jakim wskazywały na to, że decyzja powyższa nie stała się ostateczna.

Na podstawie tej nieostatecznej decyzji, w dniu 30 września 2015 r. zostały wystawione tytuły egzekucyjne i przekazane do Dyrektora [...] Oddziału ZUS w Warszawie. Wprawdzie z mocy samego prawa na odwołującą się jako spadkobiercę przeszły zobowiązania spadkodawcy z tytułu niepłaconych składek. Jednakże, wobec faktu niedoręczenia wspomnianej decyzji brak było w istocie możliwości skutecznego i prawidłowego wszczęcia egzekucji wobec K.S., nawet jeżeli z mocy samego prawa przejęła ona prawa i obowiązki składkowe czy podatkowe zmarłej K.S1. Prawidłowe doręczenie decyzji z dnia 29 maja 2013 r. nastąpiło dopiero w okresie późniejszym, decyzja ta uzyskała bowiem przymiot ostateczności i prawomocności dopiero w lipcu 2018 r., a więc w momencie, gdy należności składkowe należało uznać już za przedawnione (bezsporne). Powyższe skutkowało zatem uznaniem, iż wyegzekwowane w 2015 r. należności miały charakter nienależny.

W ocenie Sądu pierwszej instancji instytucja przedawnienia należności z tytułu składek została uregulowana w art. 24 ust. 4-6 u.s.u.s. W przeciwieństwie do przedawnienia roszczeń cywilnoprawnych, przedawnienie należności z tytułu składek powoduje wygaśnięcie zobowiązania wobec Zakładu. Sąd Okręgowy podzielił także wywody odwołującej się w zakresie uznania, iż zasadność domagania się przez spadkobiercę roszczenia o odsetki na zasadzie art. 24 ust. 6e u.s.u.s., wynika chociażby z regulacji zawartej w art. 24 ust. 6h pkt 3 u.s.u.s. w zw. z art. 24 ust. 6g u.s.u.s. - wedle których bieg terminu przedawnienia nienależnie opłaconych składek ulega zawieszeniu od dnia śmierci spadkodawcy do dnia uprawomocnienia się postanowienia sądu o stwierdzeniu nabycia spadku albo zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia, nie dłużej jednak niż do dnia, w którym upłynęły 2 lata od śmierci spadkodawcy. Wprawdzie nie ulega wątpliwości to, iż spadkobierca płatnika nie został wprost wymieniony w art. 4 pkt 2 u.s.u.s., jednakże jak słusznie podniósł pełnomocnik odwołującej się, nie ma podstaw do uznania, że racjonalny ustawodawca reguluje zawieszenie biegu terminu przedawnienia żądania nienależnie opłaconych składek wobec spadkobiercy płatnika, a do tego samego spadkobiercy miałyby nie mieć zastosowania przepis zgodnie z którym może on żądać odsetek od nieterminowego zwrotu tychże składek, zważywszy iż regulacje te objęte zostały jednym przepisem. Już nawet zatem taka wykładnia uzasadnia przyjęcie, iż

roszczenie odwołującej o zasądzenie odsetek należy uznać za zasadne, bowiem winna być potraktowana na analogicznych zasadach jak sam płatnik składek. Podkreślić jeszcze raz trzeba, iż podstawa hipotetycznych zobowiązań odwołującej się wynika z podstawy zobowiązania płatnika składek. Skoro zatem do odpowiedzialności odwołującej stosuje się podstawę prawną odpowiedzialności płatnika, to uzasadnionym jest twierdzenie, iż również pozostałe przepisy co do tej odpowiedzialności płatnika (w tym przepisy w zakresie odsetek) znajdują zastosowanie wobec następcy prawnego. Odwołująca w istocie ma status płatnika w rozumieniu wspomnianego art. 24 u.s.u.s., skoro ponosi odpowiedzialność za tego płatnika. Co zaś już zostało wcześniej wskazane, nie miała znaczenia okoliczność, czy odwołująca miała wiedzę o wszczęciu postępowania w przedmiocie odpowiedzialności za zadłużenia składkowe, czy też tej wiedzy nie posiadała.

Odwołująca się domagała się przyznania prawa do wspomnianych odsetek za okres od dnia wyegzekwowania należności, tj. od dnia 13 maja 2016 r. do dnia zwrotu należności, tj. 17 maja 2019 r. Z art. 24 ust. 6e u.s.u.s. wynika, że jeżeli nienależnie opłacone składki nie zostaną zwrócone w terminie określonym w ust. 6d, podlegają oprocentowaniu w wysokości równej odsetkom za zwłokę pobieranym od zaległości podatkowych, od dnia złożenia wniosku o zwrot tych składek, o którym mowa w ust. 6c. W myśl wyżej wskazanych przepisów płatnik składek może złożyć wniosek o zwrot nienależnie opłaconych składek po stwierdzeniu, że składki zostały nienależnie opłacone, a od dnia 20 lipca 2011 r. w powyższym zakresie nie obowiązuje już 7-dniowy termin od otrzymania zawiadomienia płatnika przez ZUS o kwocie nienależnie opłaconych składek (art. 24 ust. 6c u.s.u.s. po zmianie dokonanej przez ustawę z dnia 28 kwietnia 2011 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 138, poz. 808). Nienależnie opłacone składki podlegają zwrotowi w terminie 30 dni od dnia wpływu wniosku, a jeżeli nie zostaną zwrócone w tym terminie, podlegają oprocentowaniu w wysokości równej odsetkom za zwłokę pobieranym od zaległości podatkowych, liczonym od dnia złożenia wniosku o zwrot przez płatnika.

Mając na uwadze realia niniejszej sprawy, w ocenie Sądu pierwszej instancji nie sposób uznać, iż odsetki na rzecz odwołującej się winny być liczone właśnie od

dnia złożenia wniosku o ich zwrot, który to wniosek złożony został dopiero w dniu 17 kwietnia 2019 r.

Zdaniem Sądu Okręgowego na skutek przedwczesnej inicjatywy organu rentowego doszło do egzekucji składek, które w ostateczności okazały się nienależne. Organ rentowy wszczynając postępowanie egzekucyjne w sprawie wyegzekwowania należności składowych popełnił błąd. W tym względzie zachodzą podstawy do podzielenia wywodów strony odwołującej się w zakresie tego, iż faktycznie w uzasadnieniu zaskarżonej decyzji wywody Zakładu Ubezpieczeń Społecznych mają charakter niekonsekwentny i niespójny. Z jednej strony organ rentowy twierdząc o bezzasadności roszczenia odsetkowego powołuje się bowiem na datę złożenia wniosku, a więc twierdzi, iż wobec odwołującej znajduje zastosowanie tryb zawarty w art. 24 ust. 6c u.s.u.s. Podczas gdy następnie stwierdza, że odwołująca właściwie nie posiada statusu płatnika, a więc art. 24 ust. 6d u.s.u.s. nie ma do niej zastosowania. W ocenie Sądu niezrozumiała jest zatem wykładnia przepisu art. 24 u.s.u.s. dokonana przez ZUS, która wskazuje na to, iż niektóre ustępy tego przepisu znajdują zastosowanie do statusu odwołującej się jako następcy prawnego, niektóre zaś nie. Taka wykładnia nie wynika z treści tego artykułu. W takich realiach zachodzą zatem podstawy do uznania, iż terminem, od którego powinny być płacone odsetki jest data ich błędnego wyegzekwowania, tj. data 13 maja 2016 r. W konsekwencji, uwzględnieniu podlegał zatem również wniosek strony odwołującej się o przyznanie prawa do wspomnianych odsetek za okres od dnia wyegzekwowania należności, tj. od dnia 13 maja 2016 r. do dnia zwrotu należności, tj. 17 maja 2019 r.

Odwołanie K.S. podlegało zaś oddaleniu w zakresie w jakim domagała się ona naliczania odsetek od kwoty 212.877,83 zł. W ocenie tegoż Sądu brak było podstaw do zasądzenia na rzecz odwołującej odsetek od całej kwoty łącznej 212.877,83 zł, lecz wyłącznie odsetki te winny być naliczone od należności głównej z tytułu składek bez kosztów egzekucyjnych, tj. od kwoty 193.030,66 zł, która to kwota faktycznie została zwrócona na rzecz odwołującej się. Jak słusznie bowiem wskazywał Zakład Ubezpieczeń Społecznych, odmawiając w zaskarżonej decyzji między innymi wypłaty pozostałej wyegzekwowanej od odwołującej się należności (tj. różnicy między kwotą 212.877,83 zł a kwotą 193.030,66 zł, czyli 19.847,17 zł), ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji reguluje jedynie kwestię

zwrotu kosztów egzekucyjnych w razie wszczęcia i prowadzenia egzekucji niezgodnej z prawem, co wynika wprost z art. 64 cd § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Sąd Okręgowy podniósł, że procedura zwrotu kosztów egzekucyjnych uruchomiona przez organ egzekucyjny ma charakter etapowy. Dokonując zwrotu kosztów egzekucyjnych, organ egzekucyjny zawiadamia o tym podmiot, na rzecz którego zostały przekazane środki finansowe. Takie zawiadomienie jest wydawane zarówno wtedy, gdy zwrotu kosztów egzekucyjnych dokonano z urzędu, jak i wtedy, gdy zostało ono dokonane na wniosek zobowiązanego bądź wierzyciela. W obu przypadkach umożliwia to zakwestionowanie wysokości zwróconych kosztów egzekucyjnych. Jednocześnie doręczenie takiego zawiadomienia otwiera bieg terminu do złożenia wniosku o wydanie postanowienia w sprawie zwrotu kosztów egzekucyjnych. Organ egzekucyjny ma obowiązek wydać stosowne postanowienie w sprawie zwrotu kosztów po złożeniu w ustawowym terminie wniosku, którym zakwestionowano wysokość zwróconych środków. Nie ulega wątpliwości, iż w niniejszej sprawie brak jest wspomnianego wyżej orzeczenia. Tym samym, brak jest podstaw do tego, aby przyznać na rzecz odwołującej się odsetki od całej wyegzekwowanej od niej kwoty łącznej 212.877,83 zł.

Wyrokiem z dnia 16 września 2022 r., III AUa 1037/21, Sąd Apelacyjny – Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Warszawie oddalił apelację organu rentowego oraz zasądził od niego na rzecz wnioskodawczyni 2.700 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa prawnego w postępowaniu odwoławczym.

Odnosząc się do zarzutów i argumentacji apelującego Sąd drugiej instancji podkreślił, że zgodnie z art. 229 k.p.c. nie wymagają dowodu fakty przyznane w toku postępowania przez stronę przeciwną, jeżeli przyznanie nie budzi wątpliwości. Już w odpowiedzi na odwołanie organ rentowy przyznał, że „Ustalono, że postępowanie egzekucyjne było wszczęte niezasadnie, gdyż ze względu na niedoręczenie decyzji o odpowiedzialności spadkobiercy obowiązek zapłaty zadłużenia przez K.S. nie istniał. (...) Na dzień doręczenia K.S. decyzji o przeniesieniu odpowiedzialności zaległości w niej wskazane uległy przedawnieniu. K.S. nie odpowiada za to zadłużenie jako spadkobierca płatnika składek. ” W tej sytuacji procesowej zarzut

apelującego dotyczący nieustalenia przez sąd daty, w jakiej powyższe zaległości uległy przedawnieniu jest niezasadny.

W świetle ustalonego w sprawie stanu faktycznego nie doszło w niniejszej sprawie do naruszenia przepisów prawa procesowego i prawa materialnego wskazanych w apelacji. Słuszne jest stanowisko Sądu Okręgowego przyjmujące, że fakt, iż odwołująca się nie była płatnikiem składek nie wykluczał możliwości zastosowania art. 24 ust. 6e u.s.u.s. w odniesieniu do niej jako następcy prawnego K.S1. na skutek dziedziczenia. Zgodnie z art. 97 § 1 Ordynacji podatkowej spadkobiercy podatnika, z zastrzeżeniem § 1a, 2 i 2a, przejmują przewidziane w przepisach prawa podatkowego majątkowe prawa i obowiązki spadkodawcy. Zatem z mocy samego prawa odwołująca się przejęła prawa i obowiązki podatkowe i składkowe spadkodawcy. Decyzja z dnia 29 maja 2013 r. nakładająca na odwołującą się odpowiedzialność za zobowiązania K.S1. z tytułu nieopłaconych składek nie została doręczona odwołującej się w sposób skuteczny pod względem prawnym przed wszczęciem egzekucji, a zatem wszczęcie i przeprowadzenie egzekucji na jej podstawie było bezpodstawne. Ponieważ prawidłowe doręczenie decyzji z dnia 29 maja 2013 r. nastąpiło w okresie późniejszym - w 2018 r., gdy należności składkowe były już przedawnione, to w istocie wyegzekwowane w 2015 r. należności miały charakter nienależny. Nie ulega zatem wątpliwości, iż Zakład Ubezpieczeń Społecznych ponosi wobec odwołującej się odpowiedzialność odsetkową od kwoty składek wyegzekwowanych nienależnie. Od dnia ściągnięcia przedawnionych składek organ rentowy pozostawał w zwłoce ze zwrotem nienależnie opłaconych należności aż do momentu przelania kwoty na konto ubezpieczonej. Skoro ZUS obowiązany jest do zapłaty odsetek w przypadkach opóźnienia w zwrocie nienależnych składek, opłaconych w okolicznościach za które sam nie ponosi odpowiedzialności (np. na skutek błędu płatnika), to tym bardziej powinien być obowiązany do zapłaty odsetek od nienależnie pobranych składek w związku z niewłaściwie prowadzoną egzekucją administracyjną.

Zdaniem Sądu Apelacyjnego, Sąd Okręgowy prawidłowo uznał, że zasadność domagania się przez spadkobiercę roszczenia o odsetki na zasadzie art. 24 ust. 6e u.s.u.s., wynika chociażby z regulacji zawartej w art. 24 ust. 6h pkt 3 u.s.u.s. w zw. z art. 24 ust. 6g u.s.u.s. - wedle których bieg terminu przedawnienia nienależnie

opłaconych składek ulega zawieszeniu od dnia śmierci spadkodawcy do dnia uprawomocnienia się postanowienia sądu o stwierdzeniu nabycia spadku albo zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia, nie dłużej jednak niż do dnia, w którym upłynęły 2 lata od śmierci spadkodawcy. Wprawdzie nie ulega wątpliwości to, iż spadkobierca płatnika nie został wprost wymieniony w art. 4 pkt 2 u.s.u.s., jednakże jak słusznie przyjął Sąd Okręgowy, nie ma podstaw do uznania, że racjonalny ustawodawca reguluje zawieszenie biegu terminu przedawnienia żądania nienależnie opłaconych składek wobec spadkobiercy płatnika, a do tego samego spadkobiercy miałyby nie mieć zastosowania przepis zgodnie z którym może on żądać odsetek od nieterminowego zwrotu tychże składek, zważywszy iż regulacje te objęte zostały jednym przepisem. Skoro do odpowiedzialności odwołującej jako następcy prawnego płatnika stosuje się podstawę prawną odpowiedzialności płatnika, to konsekwentnie stosuje się również pozostałe przepisy dotyczące tej odpowiedzialności płatnika - w tym przepisy w zakresie odsetek. Sąd Okręgowy prawidłowo, w ocenie Sądu Apelacyjnego stwierdził, że odsetki przysługują odwołującej od daty wyegzekwowania świadczenia, które okazało się nienależne a nie od daty złożenia wniosku. Terminem, od którego powinny być płacone odsetki jest data ich błędnego wyegzekwowania, gdyż to organ rentowy wszczynając postępowanie egzekucyjne w sprawie wyegzekwowania należności składkowych popełnił błąd. Terminem, od którego powinny być płacone odsetki jest data ich błędnego wyegzekwowania, tj. data 13 maja 2016 r.

W skardze kasacyjnej od powyższego wyroku organ rentowy zarzucił naruszenie: 1. art. 97 § 1 i art. 100 Ordynacji podatkowej stosowanych odpowiednio na podstawie art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych polegające na przyjęciu, że odwołująca się już w 2013 r. przejęła uprawnienia płatnika składek w sytuacji gdy konstytutywna decyzja o jej odpowiedzialności nie została jej doręczona w tym czasie. W świetle wymienionych przepisów odpowiedzialność spadkobiercy podatnika za zaległości z tytułu składek powstaje na mocy konstytutywnej decyzji Zakładu. Skoro brak było odpowiedzialności odwołującej się nie mogła wejść również w uprawnienia płatnika składek określone w art. 24 u.s.u.s. Odwołująca się w ocenie Sądów obu instancji przejęła jedynie uprawnienia płatnika składek tj. m.in. prawo do zwrotu nadpłaconych

składek, natomiast Sąd całkowicie pominął część przepisów stanowiącą o przejęciu przez spadkobiercę także zobowiązań płatnika składek m.in. w zakresie obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne (naruszenie art. 97 § 1), czy też o konieczności stwierdzenia przez ZUS istnienia nadpłaty i złożenia wniosku przez płatnika składek o zwrot nadpłaconych składek (naruszenie art. 24 ust. 6 lit. c u.s.u.s.); 2. art. 24 ust. 6 lit. b-f u.s.u.s. polegające na pominięciu tej regulacji i wykreowaniu nowych, nieznanych tym przepisom zasad zwrotu nadpłaconych składek.; 3. art. 24 ust. 6 lit. c u.s.u.s. polegające na pominięciu tej regulacji i przyznaniu prawa do odsetek nie od dnia złożenia wniosku, a od dnia zapłaty składek.

Wobec powyższego skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia o kosztach postępowania kasacyjnego oraz zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego na rzecz Zakładu.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną odwołująca się wniosła o odmowę przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania, względnie o oddalenie skargi kasacyjnej oraz w obu przypadkach o zasądzenie od organu na jej rzecz kosztów postępowania przed Sądem Najwyższym według norm przepisanych.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna jako częściowo zasadna musiała spowodować uchylenie zaskarżonego wyroku przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu w Warszawie.

Podkreślić w tym miejscu należy, że do należności z tytułu składek, z mocy art. 31 i 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, stosuje się odpowiednio art. 97 § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2023 r., poz. 2383 z późn. zm.), dotyczące praw i obowiązków następców prawnych. Sukcesja podatkowa w przypadku spadkobierców obejmuje przede wszystkim majątkowe prawa i obowiązki osoby zmarłej. W przypadku praw o charakterze niemajątkowym ich przejęcie przez spadkobiercę jest ograniczone do sytuacji, gdy były one związane z prowadzoną przez spadkodawcę działalnością gospodarczą i pod warunkiem, że spadkobierca dalej będzie prowadził tę działalność na własny

rachunek (art. 97 § 2), który stosuje się odpowiednio do praw i obowiązków z tytułu sprawowanej przez spadkodawcę funkcji płatnika - art. 97 § 3).

W prawie podatkowym nie zdefiniowano ani pojęcia praw "majątkowych", ani też "niemajątkowych". Pojęcia te próbowano natomiast dookreślić w prawie cywilnym, zwracając uwagę na bezpośredni wpływ praw majątkowych na ekonomiczny interes podmiotu i brak takiego bezpośredniego oddziaływania w przypadku uprawnień niemajątkowych. Na gruncie prawa publicznego wskazuje się, że podział praw i obowiązków na materialne i niematerialne przebiega według podziału prawa finansowego na materialne i formalne. Zatem prawa niemajątkowe proceduralne to takie, na podstawie których zawiązują się organizacyjne stosunki prawno-finansowe, a majątkowe dotyczą uprawnień i obowiązków, na podstawie których zawiązują się stosunki prawno-finansowe. Do praw majątkowych zalicza się przykładowo prawo do nadpłaty, do zwrotu podatku lub różnicy podatku naliczonego, prawo do rozliczenia straty w następnych okresach rozliczeniowych, prawo do ulg i premii inwestycyjnych, niewykorzystane prawa do rozłożenia zapłaty podatku na raty, odroczenia zapłaty podatku (zob. wyrok Sądu Najwyższego z 5 czerwca 2024 r., I USKP 91/23, LEX nr 3722779, wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 10 lutego 2009 r., II FSK 1623/07, Legalis nr 221047).

Śmierć osoby fizycznej jest zdarzeniem prawnym, powodującym sukcesję administracyjną uniwersalną. Zgodnie z brzmieniem art. 97 § 1 Ordynacji podatkowej, który znajduje zastosowanie do należności składkowych poprzez odesłanie z art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2024 r., poz. 497), prawa i obowiązki majątkowe spadkodawcy przejmują jego spadkobiercy w rozumieniu prawa cywilnego. Odpowiedzialność spadkodawców ocenia się według stanu prawnego na dzień otwarcia i nabycia spadku, a na zakres odpowiedzialności za długi spadkowe w sposób bezpośredni rzutuje sposób przyjęcia spadku przez spadkobierców. W razie prostego przyjęcia spadku spadkobierca ponosi odpowiedzialność za długi spadkowe bez ograniczenia (art. 1031 § 1 k.c.). W tym przypadku spadkobierca będzie odpowiadał całym swoim majątkiem za wszystkie zobowiązania składkowe spadkodawcy, bez wartościowego ograniczenia jego odpowiedzialności. Nie ma zatem racji skarżący twierdząc, że odpowiedzialność spadkobiercy płatnika za

zaległości z tytułu składek powstaje dopiero na mocy konstytutywnej decyzji Zakładu o przeniesieniu odpowiedzialności za długi składkowe na spadkobiercę. Decyzja organu rentowego o przeniesieniu odpowiedzialności na spadkobiercę kształtuje jej zakres i ma charakter deklaracyjny. Wejście spadkobiercy na podstawie art. 97 O.p. w prawa i obowiązki płatnika nie uzasadnia jednak utożsamiania go z płatnikiem, jak błędnie przyjęły sądy obu instancji. Jest on traktowany jak płatnik, a nie jako płatnik. Wynika to wprost z wykładni literalnej art. 97 § 1 Ordynacji podatkowej, który stanowi, że spadkobiercy podatnika, z zastrzeżeniem § 1a, 2 i 2a, *przejmują* przewidziane w przepisach prawa podatkowego majątkowe prawa i obowiązki spadkodawcy.

Przepis art. 100 Ordynacji podatkowej stanowi, że organ podatkowy orzeka w jednej decyzji o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień poszczególnych spadkobierców na podstawie decyzji ostatecznych wydanych wobec spadkodawcy oraz jego zobowiązań wynikających z prawidłowych deklaracji (§ 1). Jeżeli deklaracja złożona przez spadkodawcę jest nieprawidłowa lub deklaracji nie złożono, orzekając o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień spadkobierców, organ podatkowy jednocześnie ustala lub określa kwoty, o których mowa w art. 21 § 3 i 3a, art. 24 lub art. 74a (§ 2). Termin płatności przez spadkobiercę zobowiązań wynikających z decyzji o zakresie jego odpowiedzialności wynosi 14 dni od dnia jej doręczenia (§ 3).

Zatem choć odpowiedzialność spadkodawcy za zobowiązania składkowe powstaje z mocy prawa (art. 97 § 1 Ordynacji podatkowej), a decyzja organu rentowego wydawana w tym zakresie ma charakter deklaracyjny - nie jest możliwe "wejście" spadkobierców w miejsce zmarłego adresata decyzji, wydanej na podstawie art. 83 ust. 1 oraz art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, co za tym idzie spadkobierca nie ma statusu płatnika. Według przepisów prawa podatkowego pojęcie, o którym mowa w art. 97 § 1, należy łączyć z sukcesją generalną i wprowadzeniem przez ten przepis majątkowych praw i obowiązków. Wprowadzenie sukcesji generalnej majątkowych praw i obowiązków spadkobierców oznaczać więc musi – co do zasady i z zastrzeżeniem § 2 – konieczność traktowania każdego spadkobiercy tak jak podatnika (płatnika-spadkodawcy). Nie może to jednak oznaczać utożsamiania tych podmiotów z mocy tego przepisu (art. 97 § 1). Podatnik i spadkobierca to dwa różne podmioty i ich sytuacja prawnopodatkowa nie jest tożsama. Następstwo prawne spadkobierców na

gruncie art. 97 § 1 O.p. ograniczone jest tylko do spadkodawcy, który był podatnikiem, a nie innym podmiotem podatkowym.

Z chwilą otwarcia spadku nieopłacone składki na ubezpieczenia społeczne spadkodawczyni stały się długiem odwołującej się, skoro spadek przyjęła. O odpowiedzialności spadkobierców za zaległe składki decydują jednoznacznie art. 97 i 98 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Artykuł 98 § 1 i 2 pkt 1, 2, 5 i 7 stanowi, że do odpowiedzialności spadkobierców za zobowiązania podatkowe (składkowe) spadkodawcy stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego o przyjęciu i odrzuceniu spadku oraz o odpowiedzialności za długi spadkowe. Przepis art. 98 § 1 Ordynacji podatkowej stosuje się również do odpowiedzialności spadkobierców za zaległości podatkowe (składkowe) i odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych spadkodawcy (art. 98 § 2 pkt 1 i 2 Ordynacji podatkowej, vide: uchwała Sądu Najwyższego z 7 maja 2008 r., II UZP 1/08, OSNP 2008 nr 23-24, poz. 352, str. 1012).

Decyzja organu rentowego, poza zakresem odpowiedzialności poszczególnych spadkobierców, musi także określać wysokość kwot, o których mowa w art. 100 § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej, ale także, biorąc pod uwagę art. 98 § 1 tej ustawy - zakres odpowiedzialności spadkobierców zależny od sposobu przyjęcia spadku. Zakres odpowiedzialności powinien być określony w rozstrzygnięciu, skoro ma pozwolić na określenie obowiązku bez konieczności dodatkowego wyjaśniania treści decyzji przy wykonywaniu dobrowolnym lub przymusowym decyzji.

W rozpoznawanej sprawie osią sporu była decyzja wydana na podstawie art. 83 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2019 r., poz. 300 z późn. zm.), na wniosek K.S. z 22 maja 2019 r. w sprawie zwrotu odsetek ustawowych od kwoty 212.877,83 zł (nienależnie wyegzekwowanych składek, których nie zapłaciła spadkodawczyni) oraz zwrotu pozostałej części wyegzekwowanej należności, odmówił zwrotu odsetek za zwłokę. Decyzję powyższą odwołująca się zaskarżyła w części dotyczącej odmowy zwrotu odsetek. W uzasadnieniu ZUS wskazał między innymi, że zwrócił nienależnie wyegzekwowaną kwotę w dniu 17 maja 2019 r., podczas gdy wniosek o zwrot został złożony w dniu 17 kwietnia 2019 r. Organ wskazał nadto, że odwołująca nie posiada

przymiotu płatnika, więc do odwołującej w ogóle nie ma zastosowania przepis art. 24 ust. 6d u.s.u.s.

Jak już wspomniano wyżej przepis artykułu 97 § 1 Ordynacji podatkowej nie przewiduje sukcesji praw o charakterze niemajątkowym, dlatego spadkobiercy nie mogą nabyć praw i obowiązków ściśle związanych z osobą płatnika składek. Odpowiedzialność za zobowiązania publicznoprawne nadal będzie odnosić się do ogółu praw majątkowych zmarłego, o których mowa w art. 922 k.c., a obciążające zmarłą należności z tytułu niezapłaconych przez nią składek - według stanu na dzień otwarcia spadku - będą przechodzić, jako dług spadku, na spadkobierców, którzy przyjęli spadek, w granicach ich odpowiedzialności za ów dług (por. uchwałę Sądu Najwyższego z 7 maja 2008 r., II UZP 1/08, OSNP nr 23-24, poz. 352 oraz wyrok Sądu Najwyższego z 24 listopada 2009 r., II UK 118/09, Legalis nr 304097).

Natomiast zakres odpowiedzialności za składki - jak to już zostało podniesione wyżej - ustala się dopiero decyzją wydaną w oparciu o odpowiednio stosowany art. 100 § 1 i 3 Ordynacji podatkowej. Zobowiązany spadkobierca może przy tym także kwestionować wysokość długu ustaloną w takiej decyzji. Odpowiedzialność spadkobiercy za zobowiązanie spadkodawcy powstaje niezależnie od wydania decyzji na podstawie art. 100 § 1 Ordynacji podatkowej, w której organ orzeka nie o samej odpowiedzialności, ale o zakresie tej odpowiedzialności. Sama odpowiedzialność spadkobierców powstaje bowiem z chwilą otwarcia spadku, to jest z chwilą śmierci spadkodawcy (art. 924 k.c.), natomiast nabycie spadku następuje z chwilą jego otwarcia (art. 925 k.c.). Jest to zatem typowa decyzja deklaratoryjna, a nie konstytutywna jak twierdzi w skardze organ rentowy, która jedynie potwierdza istnienie stosunku prawnego i zakresu istniejącej z mocy prawa odpowiedzialności. Innymi słowy, art. 100 Ordynacji podatkowej dotyczy zakresu odpowiedzialności poszczególnych spadkobierców, co bezpośrednio wiąże się z treścią art. 98 § 1 za już istniejące zobowiązania podatkowe, zaległości podatkowe, niezapłacone składki ubezpieczeniowe, odsetki i inne należności wskazane w art. 98 § 2 Ordynacji podatkowej. Kwoty wskazane w wydanej na podstawie art. 100 § 1 Ordynacji podatkowej decyzji są więc wciąż tym samym zobowiązaniem spadkodawcy, a organ jedynie rozciąga obowiązek zapłaty na inny podmiot - spadkobierców.

Co do daty początkowej, od której należne są odwołującej się odsetki od nienależnie pobranych (wyegzekwowanych składek), Sąd Najwyższy podziela pogląd skarżącego, że należą się one K.S. dopiero od upływu 30 dni od daty złożenia wniosku o zwrot składek. Wynika to wprost z art. 24 ust. 6c, 6d i 6e ustawy systemowej, zgodnie z którymi ZUS nie ma obowiązku zwrotu nienależnie opłaconych składek, dopóki płatnik nie złoży wniosku o taki zwrot, przy czym podlegają one zwrotowi w terminie 30 dni od wpływu wniosku i dopiero wówczas, gdy nie zostaną zwrócone w terminie, podlegają oprocentowaniu w wysokości równej odsetkom za zwłokę pobieranym od zaległości podatkowej, ale nie wcześniej niż od dnia złożenia wniosku o ich zwrot.

Powyższe wynika z tego, że w obu przypadkach sukcesji praw o charakterze majątkowym, jak i niemajątkowym, prawa te muszą wynikać z przepisów prawa podatkowego. Podobnie w zakresie obowiązków spadkodawcy. Na spadkobierców przechodzą tylko te obowiązki spadkodawcy, które miał on jako podatnik (płatnik), i tylko te, które są związane z realizacją obowiązków wynikających z ustaw regulujących kwestie podatków (postanowienie NSA w Łodzi z 24 czerwca 2003 r., I SA/Łd 1528/02, POP 2003/5, s. 134). Zasadniczo prawa i obowiązki podlegające sukcesji muszą istnieć za życia spadkodawcy. Sukcesją nie mogą być więc objęte nieistniejące w chwili otwarcia spadku prawa przyszłe i niepewne (wyrok NSA z 29 listopada 2012 r., II FSK 737/11, LEX nr 1291645). Chodzi więc o takie prawa, wynikające z regulacji podatkowych, które za życia zmarłego następnie podatnika kształtowałyby jego sytuację z punktu widzenia ekonomicznego, a więc przede wszystkim prowadziły do zmniejszenia czy wręcz wyeliminowania obciążania spadkodawcy podatkiem (zob. wyrok WSA w Krakowie z 17 listopada 2015 r., I SA/Kr 1227/15, LEX nr 1952595, oraz wyrok WSA w Lublinie z 4 listopada 2015 r., I SA/Lu 651/15, LEX nr 1944604).

Sąd Najwyższy podziela przy tym pogląd zawarty w wyroku NSA z 12 maja 2023 r., II FSK 1324/20, LEX nr 3580625, gdzie przyjęto, że „(...) z uwagi na zakres i charakter następstwa prawnego pod tytułem ogólnym, wstąpienie (przejęcie) obejmuje także ekspektatywy nabycia praw majątkowych, mimo że nie są one *expressis verbis* wskazane w art. 97 § 1 o.p. Ekspektatywa oznacza prawo majątkowe tymczasowe, zbywalne i podlegające na gruncie prawa cywilnego

ochronie prawnej. Skoro ustawodawca podatkowy przejął do prawa podatkowego (tu art. 97 § 1 i nast. o.p.) określone instytucje prawa cywilnego i nie nadał im odmiennego, podatkowego znaczenia, to należy je rozumieć odpowiednio, tak jak w prawie cywilnym. Cechą charakterystyczną ekspektatyw jest ich wyraźny związek z przyszłym prawem majątkowym, a ich konstrukcja prawna może towarzyszyć tylko nabyciu takich praw podmiotowych, których przesłanki nabycia mogą być spełnione tylko sukcesywnie”. Wyrok Sądu Najwyższego z 19 maja 2011 r., I UK 403/10, OSNP 2012, nr 13-14, poz. 178. Zatem uprawnienia wynikające z przepisu art. 24 ust. 6c, 6d i 6e ustawy systemowej mające zastosowanie do płatnika składek, którym odwołując się nie jest, należy uznać za przysługującą jej ekspektatywę nabycia prawa podmiotowego (prawa do żądania zwrotu nienależnie wyegzekwowanych składek oraz żądania odsetek w przypadku braku zwrotu składek przez organ rentowy w terminie 30 dni od wpływu wniosku). ZUS nie ma obowiązku zwrotu nienależnie opłaconych składek, dopóki płatnik nie złoży wniosku o taki zwrot, przy czym podlegają one zwrotowi w terminie 30 dni od wpływu wniosku i dopiero wówczas, gdy nie zostaną zwrócone w terminie, podlegają oprocentowaniu w wysokości równej odsetkom za zwłokę pobieranym od zaległości podatkowej, ale nie wcześniej niż od dnia złożenia wniosku o ich zwrot. Przepisy nie łączą zatem obowiązku wypłaty odsetek ani z datą powzięcia przez organ ubezpieczeń społecznych wiedzy co do nienależnego charakteru opłaconych składek, ani z brakiem zawiadomienia płatnika o ich kwocie, co jest oczywistą konsekwencją tego, że nienależnie opłacone składki podlegają zaliczeniu przez ZUS z urzędu na poczet zaległych lub bieżących składek, a w razie ich braku - na poczet przyszłych składek, a zwrotowi tylko na wniosek płatnika (art. 24 ust. 6a ustawy systemowej). Brak zawiadomienia płatnika o kwocie nienależnie opłaconych składek, o którym mowa w art. 24 ust. 6b ustawy systemowej, umożliwia wyłącznie złożenie wniosku o ich zwrot w dowolnym terminie po stwierdzeniu przez płatnika, że zostały nienależnie opłacone, bez ograniczenia przewidzianego przepisem art. 24 ust. 6c ustawy systemowej (nie później niż w ciągu 7 dni od otrzymania zawiadomienia), nie ma natomiast żadnego znaczenia dla należnych odsetek, skoro obowiązek ich wypłacenia nie może powstać wcześniej niż od daty złożenia wniosku o zwrot (art. 24 ust. 6e ustawy systemowej).

Dlatego, opierając się na podstawie art. 398¹⁵ § 1 k.p.c., a w odniesieniu do kosztów postępowania kasacyjnego na podstawie art. 108 § 2 k.p.c. w związku z art. 398²¹ k.p.c., Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji wyroku.

[SOP]

[a.ł.]