



Sygn. akt II USKP 235/21

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 14 lutego 2023 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Zbigniew Korzeniowski (przewodniczący)

SSN Leszek Bielecki (sprawozdawca)

SSN Jarosław Sobutka

w sprawie z wniosku B. Spółki z o.o. z siedzibą w W. i J. B.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych [...] Oddziałowi w Warszawie
o podleganie obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym i podstawę wymiaru
składek,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 14 lutego 2023 r.,
skargi kasacyjnej wnioskodawczyni J. B. od wyroku Sądu Apelacyjnego w
Warszawie
z dnia 17 czerwca 2020 r., sygn. akt III AUa 892/18,

oddala skargę kasacyjną.

UZASADNIENIE

Sąd Apelacyjny w Warszawie III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych
wyrokiem z 17 czerwca 2020 r., III AUa 892/18 oddalił apelację płatnika składek B.
spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w W. oraz J. B. od wyroku Sądu
Okręgowego w Warszawie z 6 czerwca 2018 r., XIII U 6692/17, oddalającego

odwołania od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych [...] Oddziału w Warszawie z 26 września 2017 r., stwierdzającej, że J. B. jako osoba prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą będąca wspólnikiem jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością u płatnika składek podlega obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym, wypadkowemu w okresie od 1 stycznia 2004 r. do 31 października 2013 r. oraz określającej podstawę wymiaru składek za wskazany okres.

W sprawie tej ustalono, że J. B. w 1996 r. została udziałowcem B. Sp. z o.o. z siedzibą w W. (wcześniej P. Sp. z o.o.). Początkowo posiadała 27,5% udziałów, następnie zaś 45%. Od 1 stycznia 1999 r. do 26 listopada 2013 r. została zgłoszona przez tę spółkę do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych jako jej pracownik. Od 30 grudnia 2002 r. J. B. posiadała całościowy udział w spółce. W dniu 9 sierpnia 2016 r., po opóźnieniu związanym z brakami w dokumentacji wynikającymi ze strat po zalaniu siedziby, płatnik skorygował okres podlegania i wyrejestrował J. B. z dniem 1 stycznia 2004 r. oraz dokonał zgłoszenia jej jako osoby prowadzącej pozarolniczą działalność gospodarczą, będącej wspólnikiem jednoosobowej spółki z o.o. od 1 stycznia 2004 r. do 25 listopada 2013 r. jednocześnie wskazując minimalną podstawę wymiaru składek. W związku z powyższym płatnik zwrócił się do organu rentowego o zwrot nadpłaconych przez spółkę składek z tytułu ubezpieczenia J. B.

W dniu 31 października 2016 r. organ rentowy wszczął postępowanie w sprawie podlegania przez J. B. ubezpieczeniom społecznym jako pracownikowi i wspólnikowi jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Płatnik złożył imienne raporty rozliczeniowe z kodem do ubezpieczeń oznaczającym pracownika za okres od stycznia 2004 r. do listopada 2013 r. Następnie raporty te zostały wyzerowane i płatnik złożył imienne raporty rozliczeniowe z kodem do ubezpieczeń oznaczającym wspólnika jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością.

W dniach 11 maja 2017 r. - 15 maja 2017 r. organ rentowy przeprowadził kontrolę B. Sp. z o.o. m.in. w zakresie prawidłowości i rzetelności obliczania składek na ubezpieczenia społeczne oraz innych. Zaskarżoną decyzją z 26 września 2017 r. organ rentowy stwierdził, że J. B. jako osoba prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą będąca wspólnikiem jednoosobowej spółki z

ograniczoną odpowiedzialnością u płatnika składek B. Sp. z o.o. podlega obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym, wypadkowemu w okresie od 1 stycznia 2004 r. do 31 października 2013 r. i ustalił podstawę wymiaru składek za te okresy.

Mając na uwadze powyższe ustalenia, Sąd Okręgowy zważył, że spór w niniejszej sprawie dotyczył kwestii wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne J. B. od 1 stycznia 2004 r. do 30 listopada 2013 r. Po dokonaniu w 2016 r. korekty tytułu podlegania ubezpieczeniom płatnik B. Sp. z o.o. z siedzibą w W. zmienił również kwoty podstawy wymiaru składek na te ubezpieczenia, znacznie je zaniżając.

Powołując art. 41 ust. 6 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2022 r., poz. 1009 ze zm.) Sąd pierwszej instancji wskazał, że przewidziane przez ustawodawcę możliwości składania deklaracji korygujących sprowadzają się do tego, iż płatnik składek jest zobowiązany złożyć imienny raport miesięczny korygujący w formie nowego dokumentu zawierającego wszystkie prawidłowe informacje określone w ust. 3-5, jeżeli zachodzi konieczność korekty danych podanych w imiennym raporcie miesięcznym w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości przez płatnika składek we własnym zakresie lub przez Zakład. Imienny raport miesięczny korygujący należy złożyć w terminie 7 dni od stwierdzenia nieprawidłowości we własnym zakresie lub otrzymania zawiadomienia o stwierdzeniu nieprawidłowości przez Zakład, z zastrzeżeniem ust. 7b (art. 41 ust. 7a). Przy czym, co istotne, przepisy ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nie zezwalają na dowolne korygowanie i zmiany przez płatnika podstawy wymiaru składek, w każdym czasie, w zależności od woli i potrzeb płatnika czy ubezpieczonego, będącego osobą prowadzącą pozarolniczą działalność, wręcz przeciwnie - prawo do dokonania takiej korekty jest reglamentowane przepisami prawa ubezpieczeń społecznych. Sąd uznał, że w świetle powyższych regulacji nie była dopuszczalna korekta podstawy wymiaru składki w wyniku jedynie swobodnej decyzji płatnika składek, bez stwierdzenia nieprawidłowości, niezgodności ze stanem faktycznym lub błędów. Tym samym za prawidłowe uznał stanowisko organu rentowego o braku podstaw do dokonania korekty deklaracji w zakresie obniżenia podstawy wymiaru składek. Podkreślił przy

tym, że prawo płatnika do korygowania zadeklarowanej podstawy wymiaru składek jest reglamentowane przepisami prawa ubezpieczeń społecznych i nie ma charakteru dowolnego. W związku z tym warunkiem skutecznej korekty jest ingerencja w przedstawione wcześniej dane, wynikająca z błędu lub nieprawidłowości w obliczeniach lub błędnie wpisanej kwoty, jako podstawy wymiaru składek. Nie było zatem przeszkód, aby odwołująca się dokonała korekty kwoty wpisanej jako podstawa wymiaru składek, niezależnie od tego, czy dotyczyło to ubezpieczenia rentowego i emerytalnego, czy ubezpieczenia chorobowego.

Na gruncie niniejszej sprawy fakt dokonania korekty - obniżenia podstawy wymiaru składki - zaistniał w wyniku swobodnej decyzji płatnika, a nie wskutek stwierdzenia nieprawidłowości czy niezgodności ze stanem faktycznym lub błędów. Sąd pierwszej instancji nie miał wątpliwości, że błąd, który miał być podstawą dokonywania korekt nie był związany z samą wysokością podstawy, a jedynie z nieprawidłowym określeniem tytułu do ubezpieczenia społecznego. W takim przypadku korekta nie mogła skutkować zmianą wysokości deklarowanych podstaw, a jedynie zmianą samego tytułu czyli tej części deklaracji, która była błędna. Tym samym, w ocenie Sądu Okręgowego, dokonywanie korekty kwot podstaw wymiaru składek nie było uprawnione.

Na marginesie Sąd wskazał, że dokonując korekty w zgłoszeniu podstawy wymiaru składki, nie zostały dochowane terminy, o których mowa w art. 41 wymienionej wyżej ustawy, w których płatnik składek jest zobowiązany dokonać sprawdzenia prawidłowości danych przekazanych do Zakładu w imiennym raporcie miesięcznym dotyczącym danego roku kalendarzowego, czyli nie później niż do dnia 30 kwietnia następnego roku kalendarzowego (ust. 7). Nie zostały także sporządzone imienne raporty miesięczne korygujące w formie nowego dokumentu zawierającego wszystkie prawidłowe informacje, do których sporządzenia zobowiązany jest płatnik w terminie 7 dni od stwierdzenia nieprawidłowości we własnym zakresie (7a). Także odwołująca nie zgłosiła na piśmie lub do protokołu do płatnika składek wniosku o sprostowanie informacji zawartych w imiennym raporcie miesięcznym w terminie 3 miesięcy od otrzymania informacji, ze względu na brak ich zgodności ze stanem faktycznym (ust. 11). Wobec czego, jeżeli ubezpieczona nie zakwestionowała informacji zawartych w imiennym raporcie miesięcznym w

w/w. terminie, to informacje te uznaje się za zgodne ze stanem faktycznym, chyba że informacje dotyczące okresu objętego raportem zakwestionuje Zakład, wydając decyzję (ust. 12).

Powyższy wyrok zaskarżyła w całości odwołująca się spółka i J. B. wnosząc o jego zmianę przez uwzględnienie odwołania w całości i uchylenie zaskarżonej decyzji, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania.

Organ rentowy w odpowiedzi na apelację wniósł o jej oddalenie i zasądzenie od apelujących na rzecz organu kosztów zastępstwa prawnego w instancji odwoławczej.

Sąd Apelacyjny uznał apelację za bezzasadną, dzieląc i przyjmując za własne wszystkie istotne dla rozstrzygnięcia ustalenia Sądu pierwszej instancji oraz dokonaną ocenę prawną zgłoszonych roszczeń.

W pierwszej kolejności odniósł się do zarzutu nierozpoznania istoty sprawy stwierdzając, że Sąd Okręgowy dokonał prawidłowych ustaleń faktycznych i wydał trafne, odpowiadające prawu rozstrzygnięcie. Odnosząc się do kwestionowanej w apelacji oceny materiału dowodowego Sąd Apelacyjny uznał, że apelacja nie podważyła skutecznie prawidłowość tej oceny. Analizując brzmienie art. 41 ust. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nie sposób odmówić racji twierdzeniom Sądu pierwszej instancji, zgodnie z którymi prawo płatnika do korygowania zadeklarowanej podstawy wymiaru składek jest reglamentowane przepisami prawa ubezpieczeń społecznych. Z okoliczności sprawy, wynika natomiast, że do dokonania korekt deklarowanych podstaw ubezpieczenia odwołującej J. B. będącej jedynym wspólnikiem spółki B. spółki z o.o. za okres od stycznia 2004 r. do października 2013 r. doszło z uwagi na fakt, że odwołująca się jak i płatnik składek w deklaracjach rozliczeniowych wskazywali nieprawidłowy tytuł do ubezpieczenia społecznego. J. B. pierwotnie w spornym okresie była zgłoszona do ubezpieczeń społecznych jako pracownik podlegający ubezpieczeniom społecznym i zdrowotnemu z kodem 0110, a po korektach dokonanych przez płatnika składek w 2016 r. została zgłoszona z kodem ubezpieczenia 0543 jako wspólnik jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Wskutek korekty tytułu podlegania ubezpieczeniom społecznym, płatnik składek postanowił dokonać

korekty podstawy wymiaru składek J. B. tak, aby składka ta była minimalna dla osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą czyli 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek.

Działanie płatnika składek w zakresie dokonania korekty polegającej na obniżeniu podstawy wymiaru składek nastąpił w wyniku swobodnej decyzji płatnika i odwołującej się będącej jedynym wspólnikiem spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, a nie wskutek stwierdzenia nieprawidłowości, niezgodności ze stanem faktycznym lub błędów. Powodem skorygowania danych podanych w imiennym raporcie miesięcznym, nie był błąd lub nieprawidłowość w obliczeniach albo wynikający z błędnie wpisanej kwoty jako podstawy wymiaru składek, o których jest mowa w art. 41 ust. 6 ustawy systemowej, dlatego też brak jest podstaw do uznania za prawidłową i zgodną z obowiązującym stanem prawnym, korektę podstawy wymiaru składek dokonaną przez odwołujących, a tym samym zaskarżona decyzja jest zgodna z prawem. Przy składaniu korekt nie zaistniały żadne przesłanki, które dotyczyły zmiany wysokości faktycznie wypłaconych świadczeń w spornym okresie. Korekta w istocie dotyczyła jedynie podstawy stosunku prawnego łączącego strony i tytułu podlegania ubezpieczeniom społecznym. Z powyższego wynika, że błąd, który był podstawą dokonywania korekt nie był związany z podstawą wymiaru, a jedynie z błędnym określeniem tytułu do ubezpieczenia społecznego. W takim przypadku zasadnie przyjął Sąd pierwszej instancji, że korekta nie mogła skutkować zmianą wysokości deklarowanych podstaw, a jedynie zmianą tytułu podlegania ubezpieczeniom, tym samym dokonywanie korekt podstawy wymiaru było niezasadne.

Sąd Apelacyjny podzielił również pogląd Sądu pierwszej instancji, że płatnik składek dokonując korekty w zgłoszeniu podstawy wymiaru składki, nie dochował stosownych terminów. Stwierdził, że skoro już w 2009 r. odwołujące się strony powzięły informację o nieprawidłowościach w tytule do ubezpieczeń społecznych J. B., to dokonanie korekt dopiero w 2016 r. nastąpiło ze znacznym przekroczeniem terminu wynikającego z art. 41 ust. 7a ustawy systemowej.

W konsekwencji powyższego Sąd Apelacyjny uznał za prawidłowe stanowisko organu rentowego o braku podstaw do dokonania korekty deklaracji w

zakresie obniżenia podstawy wymiaru składek a zaskarżony wyrok odpowiada prawu, wobec czego zarzuty sformułowane w apelacji należało uznać za bezpodstawne.

Skargę kasacyjną od wyroku Sądu Apelacyjnego wywiodła odwołująca J. B. zaskarżając go w całości. Zaskarżonemu wyrokowi zarzuciła naruszenie prawa materialnego polegające na niewłaściwym zastosowaniu art. 18 ust. 8 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych do stanu faktycznego niniejszej sprawy. W ocenie skarżącej wobec uznania nieistnienia stosunku pracy *et tunc* powyższe postępowanie należy uznać za nieprawidłowe, a podstawa wymiaru składek powinna zostać przez ZUS określona na poziomie przewidzianego w art. 18 ust. 8 ustawy ubezpieczeń społecznych, tj. 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek, ogłoszonego w trybie art. 19 ust. 10 na dany rok kalendarzowy.

Wskazując na powyższe wniosła o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i uchylenie poprzedzającego go wyroku Sądu Okręgowego, i przekazanie sprawy temu sądowi do ponownego rozpoznania; ewentualnie o uchylenie wyroku Sądu Apelacyjnego w całości i orzeczenie co do istoty sprawy przez zmianę wyroku Sądu Okręgowego w pkt 2 i zmianę decyzji ZUS w zakresie podstawy wymiaru składek w okresie od 1 stycznia 2004 r. do 31 października 2013 r. i przyjęcie za ten okres podstawę w wysokości kwoty 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek, ogłoszonego w trybie art. 19 ust. 10 na dany rok kalendarzowy (art. 18 ust. 8 ustawy systemowej). Wniosła również o zasądzenie od ZUS na jej rzecz kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu kasacyjnym według norm przepisanych.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna podlegała oddaleniu.

Stosownie do art. 18 ust. 8 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U z 2022 r., poz. 1009 ze zm.), podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych,

o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 5 i 5a, stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek, ogłoszonego w trybie art. 19 ust. 10 na dany rok kalendarzowy. Składka w nowej wysokości obowiązuje od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia danego roku. Zgodnie zaś z art. 41 ust. 6 tejże samej ustawy, płatnik składek jest zobowiązany złożyć imienny raport miesięczny korygujący w formie nowego dokumentu zawierającego wszystkie prawidłowe informacje określone w ust. 3-5, jeżeli zachodzi konieczność korekty danych podanych w imiennym raporcie miesięcznym w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości: 1) przez płatnika składek we własnym zakresie, 2) przez Zakład. Odpowiednio zaś do art. 41 ust. 7a ustawy systemowej, płatnik składek jest obowiązany złożyć imienny raport miesięczny korygujący, o którym mowa w ust. 6, w terminie 7 dni od dnia stwierdzenia nieprawidłowości we własnym zakresie lub otrzymania zawiadomienia o stwierdzeniu nieprawidłowości przez Zakład, z zastrzeżeniem ust. 7b i art. 48d.

W rozpoznawanej sprawie nie występują istotne zagadnienia prawne wskazane w skardze kasacyjnej, a zarzut naruszenia przepisów prawa materialnego przez Sąd odwoławczy nie znajduje uzasadnionych podstaw.

Stosownie do danych z Krajowego Rejestru Sądowego jedynym współnikiem jednoosobowej spółki z o.o. B. (usługi rachunkowe i księgowe), posiadającym całościowy udział w spółce jest od 31.12.2002 r. J. B., która najpierw występując w roli pracownika własnej jednoosobowej spółki z o.o. została zgłoszona do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych od 1.01.1999 r. do 26.11.2013 r., a następnie jako osoba prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą we własnej spółce została przez nią zgłoszona w tym charakterze od dnia 1.01.2004 r. do dnia 25.11.2013 r.

Rację ma Sąd odwoławczy, że spór w rozpoznawanej sprawie dotyczył kwestii wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne J. B. od 1.01.2004 r. do 30.11.2013 r. przy znacznym zaniżeniu ich wysokości po korekcie kwot podstaw wymiaru składek ubezpieczeniowych. Istotne znaczenie zatem posiada kwestia zasadności korekty tytułu do podlegania ubezpieczeniom społecznym, a po drugie, istotne znaczenia posiada kwestia zasadności korekty

podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia. W związku z tym należało ustalić, czy korekty w rozpoznawanym zakresie mogą korzystać z przymiotu prawidłowości i zgodności z prawem. Istotną wskazówką w kontekście przywołanych przepisów ustawy systemowej w zakresie możliwości dokonywania korekt w omawianym zakresie może być wyrok Sądu Najwyższego z 14 kwietnia 2016 r. wydany w sprawie III UK 136/15, w którym stwierdzono, że korekta w trybie art. 41 ust. 6 u.s.u.s. nie odbywa się w zależności od "subiektywnego przekonania" ubezpieczonego, lecz na podstawie stwierdzonej niezgodności dokumentacji ze zgłoszeniem do ubezpieczenia i wybraną podstawą składek. Nie ma wówczas "zupełnej dowolności w dokonywaniu korekt" i "nadużyć", jako że przedmiotem rozpoznania jest tylko indywidualna sprawa skarżącej (LEX nr 2051034). W niniejszej sprawie należy podnieść, że zarówno korekta tytułu do ubezpieczenia, jak i wysokości podstawy wymiaru składek ubezpieczeniowych nastąpiła w wyniku swobodnej decyzji skarżącej, która w przedmiotowej sprawie występowała niejako w dwóch rolach, po pierwsze jako jednoosobowy wspólnik własnej spółki, a po drugie jako działająca w tym względzie przez osobę prawną. Zasadniczo, skoro korekta nie była wynikiem zaistnienia stwierdzonych określonych nieprawidłowości lub niezgodności z prawem lub ze stanem faktycznym albo skutkiem błędu to brak było podstaw do jej zastosowania. Tym bardziej, że powodem korekty nie była zmiana wysokości świadczeń wypłacanych ubezpieczonej a jedynie nieprawidłowe określenie tytułu do ubezpieczenia (pierwotnie pracowniczego, a następnie przekształconego na dotyczący przedsiębiorców). Zatem dopuszczalna była jedynie korekta w kwestii tytułu ubezpieczeniowego. Wbrew sugestiom skargi kasacyjnej, to nie wina organu rentowego jest powodem korekt, ale pierwotny błąd ubezpieczonej co do wysokości podstawy wymiaru składek, które już raz zadeklarowane, nie powinny być, bez istotnego powodu, korygowane. Na marginesie trzeba także wskazać, że nie został przez płatnika dochowany 7 dniowy termin przewidziany w przepisie art. 41 ust. 7a ustawy systemowej, ponieważ nie zostały sporządzone imienne raporty miesięczne korygujące w formie nowego dokumentu zawierającego wszystkie prawidłowe informacje, do których zobowiązany jest płatnik składek (korekty deklaracji rozliczeniowych za okres od stycznia 2004 r. do października 2013 r. zostały dokonane dopiero w sierpniu 2016 r., pomimo świadomości

ubezpieczonej istniejącej już od 2009 r., że powinna być zgłoszona do ubezpieczeń pod tytułem osoby prowadzącej działalność gospodarczą).

W końcowej części uzasadnienia można również zgodzić się ze stwierdzeniem Sądu Apelacyjnego, że działalność gospodarcza wiąże się z określonymi ryzykami, w tym z ryzykami związanymi z ubezpieczeniem społecznym. Wykonywanie działalności gospodarczej we własnym imieniu wiąże się z wykonywaniem jej samodzielnie, na własne ryzyko oraz na własną odpowiedzialność (por. E. Komierzyńska-Orlińska, Prawo przedsiębiorców, komentarz do art. 3, w: Konstytucja biznesu. Komentarz (red. M. Wierzbowski), Warszawa 2019 r., s. 58). W rozpoznawanej sprawie ryzyko wiązało się z zastosowaniem przedmiotowej korekty przez ubezpieczoną, w rezultacie czego została wydana decyzja organu rentowego z dnia 26 września 2017 r., której prawidłowość podzieliły Sady obydwu instancji, a w związku z powyższym zarzuty skargi kasacyjnej skarżącej z dnia 8 października 2020 r. nie zasługują na uwzględnienie.

Biorąc powyższe pod uwagę, orzeczono jak w sentencji.