

Sygn. akt III AUa 1435/12

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 28 maja 2013 r.

Sąd Apelacyjny w Katowicach

Wydział III Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący	SSA Ewa Piotrowska (spr.)
Sędziowie	SSA Jolanta Ansion SSA Marek Procek
Protokolant	Sebastian Adamczyk

po rozpoznaniu w dniu 21 maja 2013 r. w Katowicach

sprawy z odwołania A. T. (A. T.)

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w L.

o dokonanie interpretacji przepisów prawa

na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w L.

od wyroku Sądu Okręgowego - Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w Katowicach z dnia 2 kwietnia 2012 r. sygn. akt X U 344/12

1. oddala apelację,

2. zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w L. na rzecz ubezpieczonego A. T. kwotę 120 zł (sto dwadzieścia złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego za II instancję.

/-/ SSA J. Ansion /-/ SSA E. Piotrowska /-/ SSA M. Procek

Sędzia Przewodnicząca Sędzia

Sygn. akt: III AUa 1435/12

UZASADNIENIE

Zaskarżonym wyrokiem z dnia 2 kwietnia 2012 roku sygn. akt X U 344/12

Sąd Okręgowy - Sąd Ubezpieczeń Społecznych w Katowicach zmienił zaskarżoną decyzję Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w L. z dnia 12 grudnia 2011 roku w ten sposób, że uznał za prawidłowe stanowisko zawarte

we wniosku złożonym przez ubezpieczonego A. T. w dniu 16 listopada 2011 w sprawie podlegania ubezpieczeniom społecznym z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej.

We wniosku o wydanie interpretacji w trybie art. 10 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, stanowiącym osnovę zaskarżonej decyzji ubezpieczony wskazał, że pozostaje w stosunku pracy z (...) S.A. z siedzibą w J..

Umowa ta zostanie rozwiązana za porozumieniem stron, a on sam zostanie powołany w skład organu zarządzającego spółki. Strony zawrą umowę o świadczenie usług – kontrakt menadżerski, który będzie przez niego wykonywany w ramach własnej działalności gospodarczej. We wpisie do ewidencji działalności gospodarczej będzie on miał wpisany jako przedmiot działalności zarządzanie i kierowanie w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej. W ramach wykonywania działalności gospodarczej będzie uzyskiwał przychody podlegające opodatkowaniu na zasadach określonych w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych. W jego opinii usługi menadżerskie wykonywane będą zatem w ramach działalności gospodarczej i winien on być traktowany na gruncie ubezpieczeń społecznych wyłącznie jako podmiot prowadzący działalność gospodarczą.

Sąd Okręgowy ustalił, że organ rentowy rozpoznając powyższy wniosek o interpretację, zaskarżoną decyzją z dnia 12 grudnia 2011r. uznał za nieprawidłowe stanowisko płatnika A. T. w sprawie podlegania przez niego ubezpieczeniom społecznym z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej. Skarżący został wpisany do Centralnej Ewidencji i Informacji Działalności Gospodarczej Rzeczypospolitej Polskiej - z datą rozpoczęcia działalności od dnia (...) Jako przeważający rodzaj działalności wpisano „pozostałe doradztwo w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej i zarządzania”. Ubezpieczony zawarł kontrakt menadżerski z (...) S.A. w J. na stanowisko Członka Zarządu Spółki Akcyjnej.

W oparciu o powyższe ustalenia Sąd Okręgowy uznał, że odwołanie ubezpieczonego jest uzasadnione.

Sporną kwestią było, czy skarżący, prowadzący działalność gospodarczą i wykonujący usługi menadżerskie w ramach zawartej z (...) S.A. w J. umowy, podlega z tytułu tej umowy ubezpieczeniom społecznym, czy też tytułem do tych ubezpieczeń pozostaje jedynie prowadzona przezeń działalność gospodarcza, której przedmiotem jest doradztwo w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej i zarządzania.

Sąd Okręgowy, powołując się na wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 grudnia 2008 roku, sygn. akt: I UK 138/08 stwierdził, że umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem (spółką) lub kontrakt menadżerski wskazane w art. 13 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jako źródła przychodu z działalności wykonywanej osobiście, nie stanowią samodzielnej podstawy podlegania ubezpieczeniom społecznym z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy

z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, jeżeli są realizowane

w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej. W uzasadnieniu tego orzeczenia

Sąd Najwyższy wskazał, że „(...) ustawy, z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych i z 13 października 1991 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, zajmują się odrębnymi przedmiotami regulacji.

Wspólną podstawą do zastosowania ich (...) jest prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej. Działalność ta stanowi podstawę podlegania ubezpieczeniom społecznym, a z drugiej strony dochód osoby fizycznej podlega ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych (ustawie podatkowej). Nie określa ona jednak co stanowi

podstawę podlegania obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym, gdyż samodzielnie reguluje to ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych (ustawa systemowa). Zasadniczą podstawą decyzji (...) jest art. 13 pkt 9 ustawy podatkowej.

Nie jest uprawnione wnioskowanie, że wprowadzenie do tej ustawy od 1 stycznia 2004 r. tego przepisu - stanowiącego, iż za przychody z działalności wykonywanej osobiście, uważa się przychody uzyskane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menadżerskich lub umów o podobnym charakterze, w tym przychody z tego rodzaju umów zawieranych

w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej - uprawnia do przyjęcia podstawy ubezpieczenia społecznego z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, czyli dotyczącej osób wykonujących pracę na podstawie umowy zlecenia albo innej umowy

o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia. Przepis art. 13 pkt 9 ustawy podatkowej nie ingeruje w ustrojowe podstawy działalności gospodarczej, a dotyczy wyłącznie

opodatkowania i taka tylko jest przedmiotowa granica jego regulacji (zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 19 lipca 2007 r., K 11/06). Za przychody z działalności wykonywanej osobiście ustawodawca uznał przychody uzyskane na podstawie wskazanych w nim umów (umów menadżerskich), w tym przychody z tego rodzaju umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej. Jeżeli więc nawet założyć, że przepis ten miałby mieć znaczenie decydujące, to wynika z niego wniosek przeciwny od przyjętego w zaskarżonym rozstrzygnięciu, gdyż sam literalnie stwierdza, że umowy menadżerskie mogą być zawierane w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej (verba legis - "w tym przychody z tego rodzaju umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej"). Sąd Najwyższy podkreślił,

że „działalność gospodarcza stanowi podstawę do stosowania ustawy systemowej i podatkowej, lecz nie odwrotnie. (...) z przepisu art. 13 pkt 9 ustawy podatkowej wyprowadzono zatem nieuprawnione wnioski (...) gdyż chodzi w nim jedynie o kwalifikację przychodu z tej działalności, jako przychodu z działalności wykonywanej osobiście dla celów podatkowych.”

Sąd Najwyższy podkreślił, że należy oddzielić opodatkowanie od podstawy ubezpieczeń społecznych, a kwalifikacja ustawodawcy, że przychód z umów menadżerskich stanowi przychód z działalności wykonywanej osobiście nie znosi podstawy ubezpieczeń społecznych, którą jest działalność gospodarcza, w ramach której zawarta i realizowana jest umowa menadżerska. Kwalifikacja dochodów z umów menadżerskich jako dochodów osobistych a nie z działalności gospodarczej ma znaczenie tylko w sferze podatkowej. Ustawodawca nie wyłączył jednak z działalności gospodarczej umów menadżerskich (zarządzania przedsiębiorstwem spółki).

W ocenie Sądu Najwyższego „ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych nie wymienia kontraktu menadżerskiego (umowy o zarządzanie) jako odrębnej (samodzielnej) podstawy ubezpieczenia, a umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem (spółką) lub kontrakt menadżerski ujęte w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych jako źródła przychodu z działalności wykonywanej osobiście nie stanowią samodzielnej podstawy podlegania ubezpieczeniom społecznym z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, jeżeli są realizowane w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę (podatnika) pozarolniczej działalności gospodarczej”.

Apelację od wyroku wniósł organ rentowy.

Zaskarżając w całości wyrok Sądu Okręgowego w Katowicach zarzucił temu wyrokowi:

- naruszenie przepisów prawa materialnego, w szczególności:

- art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych z dnia 13 października 1998 r. poprzez błędną wykładnię i uznanie, że kontrakt menadżerski nie stanowi samodzielnego tytułu podlegania ubezpieczeniom społecznym, a przychody z tego tytułu nie stanowią podstawy wymiaru składek.

- art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych z dnia 13 października 1998 r. poprzez błędną wykładnię i uznanie, że osoba wykonująca umowę kontraktu menadżerskiego, prowadząca działalność gospodarczą, która nie wykonuje innych czynności w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej podlega ubezpieczeniom społecznym z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej.

W związku z podniesionymi zarzutami apelujący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i oddalenie odwołania ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi I instancji celem ponownego rozpatrzenia.

W uzasadnieniu apelacji organ rentowy podniósł, że w myśl art. 6 ust. 1 pkt 5 tejże ustawy obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są osobami prowadzącymi pozarolniczą działalność, w tym stosownie do art. 8 ust. 1 pkt 6 - osoby prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą na podstawie przepisów o działalności gospodarczej lub innych przepisów szczególnych. Natomiast kontrakt menadżerski jest umową nienazwaną, dotychczas nie uregulowaną w przepisach prawa cywilnego - zawarta umowa wynika

ze stosunku cywilnoprawnego określonego w art. 750 k.c., gdzie jedna strona zobowiązuje się do prowadzenia przedsiębiorstwa drugiej strony na jej rachunek i ryzyko we własnym bądź cudzym imieniu za wynagrodzeniem.

Z kolei zgodnie z art. 13 ust. 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2009r. nr 51 poz. 307 z późn. zm.) za przychody z działalności wykonywanej osobiście uważa się, na równi z przychodami uzyskiwanymi z tytułu wykonywanych umów zlecenia czy umów o dzieło, przychody uzyskane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menadżerskich lub umów o podobnym charakterze, w tym przychody z tego rodzaju umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej z wyjątkiem przychodów, o których mowa w pkt 7 (tj. przychodów otrzymywanych przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych).

Dlatego w ocenie apelującego kontrakt menadżerski stanowi umowę cywilnoprawną podobną do zlecenia wykonywaną przez osobę fizyczną poza działalnością gospodarczą nawet jeśli kontrakt realizowany jest na podstawie wpisu do ewidencji działalności gospodarczej, co wynika z tego, że od dnia 1 stycznia 2004r. wykonywanie pracy na podstawie umowy o zarządzanie przedsiębiorstwem nie jest traktowane jako umowa wykonywana na zasadzie pozarolniczej działalności gospodarczej, gdyż w zakresie opłacania podatku dochodowego przychód uzyskiwany z takiej umowy stanowi przychód z działalności wykonywanej osobiście (por. z art. 13 ust. 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych). Tym samym umowa kontraktu menadżerskiego jest traktowana jako odrębny tytuł do objęcia obowiązkiem ubezpieczeń społecznych, a nie jako umowa wykonywana w ramach działalności gospodarczej. Powyższe skutkuje zaistnieniem dla takiej osoby fizycznej obowiązku ubezpieczeń społecznych z tytułu umowy kontraktu menadżerskiego w sytuacji, gdy w ramach posiadanego wpisu do ewidencji działalności gospodarczej zyskuje wyłącznie przychody z tytułu tejże umowy. Uwzględniając powyższe, w sytuacji przedstawionej we wniosku, tj. gdy wnioskodawca wykonuje jedynie pracę na podstawie umowy - kontraktu menadżerskiego, a nie wykonuje innych czynności w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej, nie podlega ubezpieczeniom społecznym na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, tj. z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności.

W myśl art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły.

W związku z powyższym cechą charakterystyczną działalności gospodarczej jest wykonywanie jej we własnym imieniu, na własny rachunek, ponosząc w całości związane z nią ryzyko gospodarcze.

Natomiast w umowie o świadczenie usług - kontrakt menadżerski wnioskodawca będzie zarządzać spółką kierować działalnością spółki oraz zarządzać jej majątkiem, gospodarować mieniem spółki, współdziałać z pozostałymi organami spółki oraz wykonywać uchwały pozostałych organów spółki.

Wobec powyższego czynności powierzone wnioskodawcy w ramach kontraktu menadżerskiego będą wykonywane pod nadzorem innych organów spółki. Dlatego też nie można uznać, że czynności są wykonywane w ramach działalności gospodarczej.

Jest to działalność wykonywana osobiście. W związku z czym przychody z tytułu kontraktu menadżerskiego, nie mogą być uznawane za przychody uzyskiwane w ramach działalności i powinny stanowić tytuł do ubezpieczeń społecznych.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelacja organu rentowego podlega oddaleniu jako bezzasadna.

Sąd Apelacyjny w całości podziela ustalenia oraz stanowisko zawarte w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia, a to wobec trafności ustaleń oraz oceny dokonanych przez Sąd I instancji, zawartych w zacytowanym pisemnym uzasadnieniu.

Przedstawione przez organ rentowy w apelacji argumenty nie wnoszą do sprawy żadnych nowych okoliczności faktycznych ani prawnych, mogących stanowić podstawę zmiany zaskarżonego orzeczenia, a stanowią jedynie polemikę z dokonanymi przez Sąd I instancji w ramach swobodnej oceny dowodów ustaleniami stanu faktycznego oraz interpretacją przepisów ustawy, wspartą stabilnym orzecznictwem Sądu Najwyższego.

Nadto, przedstawione przez organ rentowy zarzuty w istocie stanowią polemikę z wykładnią systemową dokonaną przez Sąd Najwyższy w wyrokach z dnia 9 grudnia 2008 roku, sygn. akt I UK 138/08, z dnia 23 czerwca 2009 roku, sygn. akt III UK 24/09, potwierdzoną m.in. wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 29 lipca 2009r., sygn. akt VI SA/Wa 612/09.

Podkreślenia wymaga, że organ rentowy na podstawie żądanego rezultatu wywodzi przesłanki mające wykazać prawidłowość jego stanowiska, gdy tymczasem Sąd I instancji przeprowadzając logiczny wywód na podstawie norm prawnych wyprowadził wnioski odmienne od stanowiska organu rentowego.

W ocenie Sądu Apelacyjnego oczywistym jest, że ustawy, z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych i z 13 października 1991 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, zajmują się odrębnymi przedmiotami regulacji. Wspólną podstawą

do zastosowania ich uregulowań jest prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej. Działalność ta stanowi podstawę podlegania ubezpieczeniom społecznym a z drugiej strony dochód osoby fizycznej podlega ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych (ustawie podatkowej). Nie określa ona jednak, co stanowi podstawę podlegania obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym, gdyż samodzielnie reguluje to ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych (ustawa systemowa) oraz, że to działalność gospodarcza stanowi podstawę do stosowania ustawy systemowej i podatkowej, a nie odwrotnie.

Dlatego też Sąd Apelacyjny, mając na względzie powyższe rozważania uznał apelację organu rentowego za bezzasadną i na mocy art. 385 k.p.c. orzekł o jej oddaleniu.

/-/ SSA J. Ansion /-/ SSA E. Piotrowska /-/ SSA M. Procek

Sędzia Przewodnicząca Sędzia

ek