

Rozdział 23

Kontrola pracy na rzecz własnego pracodawcy w rozumieniu art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych

Control of labour for one's own employer within the meaning of Article 8 item 2a of the Social Insurance System Act

Agnieszka Kietbowicz-Dziwulska

Zakład Ubezpieczeń Społecznych

Departament Kontroli Płatników Składek, doktorantka Akademii Leona Koźmińskiego

<https://orcid.org/0009-0003-1474-4721>

Streszczenie

Rozdział przedstawia zasady prowadzenia kontroli płatników składek w zakresie pracy na rzecz własnego pracodawcy. Zagadnienie dotyczące pracy na rzecz własnego pracodawcy uregulowane zostało w art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Celem tej regulacji było zabezpieczenie praw ubezpieczonych zatrudnionych na podstawie stosunku pracy oraz umowy cywilnoprawnej, za których potencjalnie mogą nie być odprowadzane składki na ubezpieczenia społeczne od całości przychodu. Artykuł zawiera genezę przepisu prawa, pojęcie pracy na rzecz własnego pracodawcy i jego wykładnię. Wydaje się, że ugruntowana linia orzecznictwa sądowego, wskazująca jednoznacznie na obowiązek zapłaty składek za pracownika wykonującego pracę na rzecz własnego pracodawcy w ramach umowy cywilnoprawnej, powinna dostatecznie wyjaśniać zasady stosowania tego przepisu. Oznacza to zatem, że przyczyną nieprawidłowości w tym przypadku może być poszukiwanie oszczędności (którymi są między innymi składki na ubezpieczenia społeczne obok kosztów wynagrodzeń oraz podatków) w zakresie kosztów zatrudniania pracowników.

Elastyczność form zatrudnienia nie może być jednak wykorzystywana do obejścia obowiązujących przepisów prawa. W opracowaniu przedstawiono argumenty płatników składek przeciwko stosowaniu art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, a także charakterystykę i zakres przedmiotowy kontroli w zakresie pracy na rzecz własnego pracodawcy, w tym prawa kontrolujących do weryfikacji prawidłowości wywiązywania się z obowiązków w zakresie ubezpieczeń społecznych przez płatników składek. W artykule omówiono skutki stwierdzenia wykonywania pracy na rzecz własnego pracodawcy w aspekcie zasad ustalania podstawy wymiaru składek. Omówiono także orzecznictwo sądowe, jakie zapadło w tych sprawach, oraz wnioski i propozycje rozwiązań pojawiające się w literaturze przedmiotu.

Słowa kluczowe: kontrola, płatnicy składek, praca na rzecz własnego pracodawcy, umowy cywilnoprawne, prawa i obowiązki płatników składek

Abstract

This article presents the principles for performing the control of social contribution payers with regard to work for one's own employer. The issue concerning work for one's own employer is regulated in Article 8 item 2a of the Social Insurance System Act. The purpose of this regulation was to protect the rights of insured persons employed on the basis of an employment relationship and a civil law contract, for whom social security contributions may potentially not be paid on the entire income received. The article includes the origins of the legal regulation, the concept of work for one's own employer and its interpretation. It would seem that the well-established line of court case law clearly indicating the obligation to pay social contributions for an employee performing the work for his own employer under a civil law contract should sufficiently clarify the application principles of this regulation. Therefore, this means that the reason for irregularities in this area may be the search for savings within the range of staff employment costs, which are, amongst other things, social security contributions in addition to salary costs and taxes.

However, flexibility in forms of employment can not be used to circumvent the applicable regulations of the law. In this study, the arguments of social security contribution payers against the application of Article 8 item 2a of the Act on the Social Insurance System are presented, as well as the characteristics and subject matter scope of the control in field of work for labour one's own employer, including the rights of social insurance inspectors to verify the correctness of the fulfillment of social insurance obligations by the payers of social contributions. In the article, the implications and results of a finding of performing work for one's own employer in terms of the principles for determining the basis for social contributions are discussed. This article also addresses the judicial decisions that have been made in such law cases, as well as the conclusions and proposed solutions emerging in the associated literature.

Keywords: control, social contribution payers, labour for one's own employer, civil contracts, rights and duties of contribution payers

Wprowadzenie

Celem rozdziału jest przedstawienie zasad prowadzenia kontroli płatników składek zatrudniających osoby na podstawie stosunku pracy, które zawierają także dodatkowe umowy cywilnoprawne z własnym pracodawcą lub podmiotem trzecim. Z tytułu umowy o pracę osoby te są zgłaszane do ubezpieczeń społecznych, a z tytułu umowy cywilnoprawnej tylko do ubezpieczenia zdrowotnego. W konsekwencji z tytułu umowy o pracę płatnik składek będący pracodawcą opłaca składki na ubezpieczenia społeczne, a z tytułu umowy cywilnoprawnej zleceniodawca lub zamawiający opłaca składkę na ubezpieczenie zdrowotne. Niejednokrotnie dochodzi do sytuacji, że umowa zlecenie, umowa o świadczenie usług lub umowa o dzieło są zawierane w celu obejścia przepisów prawa z kilku przyczyn, ale przede wszystkim ekonomicznych.

Istotą kontroli w omawianym zakresie jest ustalenie, czy umowa cywilnoprawna zawarta z podmiotem trzecim jest wykonywana na rzecz własnego pracodawcy, z którym ubezpieczony ma równoległe zawartą umowę o pracę. Geneza regulacji

stanowi podstawę do zrozumienia *ratio legis* ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych¹ w odniesieniu do omawianego art. 8 ust. 2a tej ustawy. Pracę na rzecz własnego pracodawcy wykonywaną w ramach umowy cywilnoprawnej można zaliczyć do jednego z rodzajów nietypowych form zatrudnienia. Przedstawienie przyczyn i skutków nieprawidłowości braku wywiązywania się z obowiązków przez płatników składek w sferze ubezpieczeń społecznych pozwoli na sformułowanie wniosków *de lege ferenda*. Analizę oparto na przepisach prawa, literaturze oraz orzecznictwie sądowym.

Geneza przepisu – art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych

Artykuł 8 ust. 2a wprowadzony został do ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych na podstawie art. 1 pkt 4 lit. b ustawy z dnia 23 grudnia 1999 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i niektórych innych ustaw² i obowiązuje od 30 grudnia 1999 r.

Celem wprowadzenia art. 8 ust. 2a u.s.u.s. było ograniczenie korzystania przez pracodawców z umów cywilnoprawnych i zatrudniania własnych pracowników dla realizacji tych samych zadań, które wykonują oni w ramach łączącego strony stosunku pracy, by w ten sposób ominąć ograniczenia wynikające z ochronnych przepisów prawa pracy i uniknąć obciążeń z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne.

W literaturze wskazuje się, że omawiana regulacja jest przykładem rozwiązań uszczelniających system ubezpieczeń społecznych, a w debacie sejmowej w okresie uchwalania przepisu podkreślano potrzebę wzmocnienia motywacji do pracy i osłabienia chęci ucieczki do „szarej strefy” oraz wyeliminowania rozwiązań, które poprzez stosowanie „kruczków technicznych” dają możliwość unikania obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne³. W dyskusji nad projektem ustawy o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych podkreślano, że regulacja miała wzmocnić interes ubezpieczonego, bo chociaż w okresie zatrudnienia podwyższa koszt pracy, to jednak w okresie późniejszym wpływa na wysokość świadczeń, a także stanowi uszczelnienie systemu ubezpieczeń społecznych⁴.

1 Dz.U. z 2023 r., poz. 1230, 1429, 1672, 1941 – dalej u.s.u.s.

2 Dz.U. Nr 110, poz. 1256.

3 T. Bińczycka-Majewska, *Wybrane problemy zabezpieczenia ryzyka starości*, [w:] E. Bielak, H. Lewandowski (red.), *Granice liberalizacji prawa pracy. Problemy zabezpieczenia społecznego*, Łódź 2003, s. 70.

4 M. Manicki – sprawozdanie posła sprawozdawcy wygłoszone na 65. Posiedzeniu Sejmu RP 1 grudnia 1999 r., 3 kadencja, pt. „Sprawozdanie Komisji Nadzwyczajnej o pilnym rządowym

Poprawka, określana także jako „lex Manicki”, miała przeciwdziałać zawieraniu swego rodzaju umów „krzyżowych”, polegających na „przekazywaniu” pracowników przez firmę macierzystą innej firmie, która zawierałaby z tymi pracownikami umowy zlecenia (zwolnione ze składki) albo umowy o dzieło (nieobjęte obowiązkiem ubezpieczenia), jakkolwiek w ramach tej umowy byłyby wykonywane te same obowiązki, które były przedmiotem umowy o pracę⁵. Według I. Jędrasik-Jankowskiej *ratio legis* nowelizacji ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych to ochrona pracownika, który na podstawie dwóch różnych umów wykonuje te same czynności w tym samym miejscu i czasie, w jakim wykonuje swoje obowiązki z tytułu umowy o pracę.

W procesie wykładni analizowanego przepisu art. 8 ust. 2a u.s.u.s. zasadne jest odwołanie się do wykładni celowościowej, której istota wyraża się w ustalaniu znaczenia przepisu zgodnie z domniemanym (prawdopodobnym) celem, jaki chciał osiągnąć ustawodawca stanowiący dany przepis⁶. W analizowanym przypadku intencją ustawodawcy, czyli faktyczną przyczyną, w związku z którą ustawodawca miał zamiar w konkretny sposób ustalić cel projektowanego przepisu, był bezwzględnie cel ekonomiczno-społeczny. Prawo to miało chronić i uwzględniać prawa jednostki, tj. ubezpieczonego, do przyszłych świadczeń z ubezpieczeń społecznych. Przepis ten stanowi uszczelnienie przepisów nie tylko w zakresie prawa ubezpieczeń społecznych, ale także prawa pracy, ponieważ zawarcie umowy cywilnoprawnej stanowić może obejście przepisów w zakresie godzin nadliczbowych.

Definicja pracownika wykonującego pracę na rzecz własnego pracodawcy

Wprowadzony w 1999 r. przepis art. 8 ust. 2a u.s.u.s. rozszerza definicję pracownika. Zgodnie z nim za pracownika w rozumieniu ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych uważa się nie tylko osobę pozostającą w stosunku pracy, ale także osobę wykonującą pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z ustawą z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny⁷ stosuje się przepisy dotyczące umowy zlecenia albo umowy o dzieło, jeżeli umowę taką zawarła z pracodawcą, z którym pozostaje w stosunku

projekcie ustawy o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz niektórych innych ustaw” (druki nr 1480 i 1528).

5 I. Jędrasik-Jankowska, *Konstrukcja uznania za pracownika w prawie ubezpieczenia społecznego*, „Praca i Zabezpieczenie Społeczne” 2011, nr 8, s. 23.

6 G. Szklarski, *Zakres ochrony prawa do zabezpieczenia społecznego z art. 67 Konstytucji RP*, Warszawa 2021, s. 98.

7 Dz.U. z 2022 r., poz. 1360 ze zm.

pracy, lub jeżeli w ramach takiej umowy wykonuje pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostaje w stosunku pracy⁸.

Problemów prawnych w zakresie powstania obowiązku ubezpieczeń społecznych nie powinny budzić przypadki zawierania umów cywilnoprawnych przez strony, które zawierają taką umowę obok wiążącej te same podmioty (pracodawcę i pracownika) umowy o pracę. Sprawa ta została jednoznacznie rozwiązana w analizowanym przepisie art. 8 ust. 2a u.s.u.s., ponieważ w świetle tego przepisu umowa taka *ex lege* jest traktowana w dziedzinie ubezpieczeń społecznych jako zatrudnienie na podstawie stosunku pracy. Przepis art. 8 ust. 2a u.s.u.s. wprost stanowi o uznaniu tego rodzaju umów za wykonywane w ramach stosunku pracy. Bez znaczenia pozostaje kwestia oceny, jaki charakter miały czynności wykonywane w ramach dodatkowej umowy cywilnoprawnej i czy były zbliżone do czynności wykonywanych w ramach umowy o pracę.

W przypadku umów zleceń, umów o świadczenie usług oraz umów o dzieło zawieranych z innym podmiotem niż pracodawca, mogą powstać wątpliwości, po pierwsze – w zakresie samego obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu umów cywilnoprawnych, a po drugie – co do ustalenia, kto ma pełnić funkcję płatnika składek w takich przypadkach, skoro wynagrodzenie z umów cywilnoprawnych wypłaca podmiot inny niż pracodawca, z którym dana osoba ma zawartą umowę o pracę.

Podkreślenia wymaga, że umowy cywilnoprawne wymienione w art. 8 ust. 2a u.s.u.s. nie stanowią samodzielnych tytułów obowiązkowego podlegania ubezpieczeniom społecznym pracownika ani nie powodują powstania zbiegu tytułów ubezpieczenia społecznego w rozumieniu art. 9 u.s.u.s.⁹ W przypadku wykonywania umowy cywilnoprawnej na rzecz własnego pracodawcy nie ma potrzeby ponownego zgłaszania tej osoby do ubezpieczeń społecznych, ponieważ wykonywane czynności w ramach umowy cywilnoprawnej wpisują się w zadania wynikające ze stosunku pracy. Zwiększa się natomiast podstawa wymiaru składek poprzez włączenie kwoty przychodu z tytułu umowy cywilnoprawnej do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu umowy o pracę.

Dotyczy to również umów o dzieło, które co do zasady nie są objęte obowiązkiem ubezpieczeń społecznych¹⁰. Jednakże w przypadku ustalenia, że zawarta umowa o dzieło jest wykonywana na rzecz własnego pracodawcy, nawet jeśli

8 G. Uścińska, *Prawo zabezpieczenia społecznego*, Warszawa 2021, s. 61.

9 D. Dzienisiuk, *Rodzaje zatrudnienia i ich znaczenie dla odpowiedniej kwalifikacji podatkowej oraz ubezpieczeń społecznych*, [w:] D. Dzienisiuk, M. Supera-Markowska (red.), *Podatki i składki z tytułu zatrudnienia*, Warszawa 2020, s. 87–91.

10 Zakład Ubezpieczeń Społecznych, *Zasady podlegania ubezpieczeniom społecznym i ubezpieczeniu zdrowotnemu oraz ustalania podstawy wymiaru składek osób wykonujących pracę na podstawie umów cywilnoprawnych*, 2017, s. 43, https://www.zus.pl/documents/10182/167670/Poradnik_umowy_cywilnoprawne_012017_archiwum.pdf/6f812d99-1450-4e63-b8e2-846dcd9cc088 (dostęp: 28.02.2023); E. Bąk, *Nietypowe formy zatrudnienia na rynku pracy*, Warszawa 2009.

zamawiającym jest inny podmiot, tzw. osoba trzecia, płatnikiem składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu tej umowy jest pracodawca¹¹.

Kolejnym zagadnieniem związanym z definicją pracy na rzecz własnego pracodawcy jest odkodowanie znaczenia sformułowania „na rzecz”. Z samej konstrukcji normy prawnej wynika, że korzyści z czynności ubezpieczonego wykonywane w ramach umowy cywilnoprawnej mogą docierać do pracodawcy pośrednio – z udziałem innego podmiotu będącego stroną umowy cywilnoprawnej¹². Dlatego też słuszna wydaje się wykładnia zwrotu „na rzecz pracodawcy”, która pomija dodatkowe okoliczności, takie jak zakres statutowej działalności pracodawcy, przedmiot czynności wykonywanych na rzecz pracodawcy (ich relacja do rodzaju pracy wskazanego w umowie o pracę lub w innej podstawie nawiązania stosunku pracy), warunki ich wykonywania (miejsce, kierownictwo lub nadzór pracodawcy), możliwość ich wykonania przez kogoś innego lub dopuszczalność zawarcia pewnych rodzajów umów między danymi podmiotami¹³. Podobne stanowisko zajął Sąd Apelacyjny w Poznaniu, który w wyroku z dnia 22 października 2020 r., sygn. III AUa 938/19¹⁴, uznał, iż „stwierdzenie, że pracownik, który zawarł z innym podmiotem umowę cywilnoprawną, wykonuje w ramach takiej umowy w rzeczywistości pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostaje w stosunku pracy, oznacza, że – bez względu na charakter lub rodzaj tej dodatkowej umowy – podlega z jej tytułu ubezpieczeniu na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Przy czym nie jest wymagane, aby pracownik wykonywał w ramach umowy zlecenia takie same czy podobne czynności jak w ramach stosunku pracy – mogą to być czynności o zupełnie odmiennym charakterze. Istotne jest przy tym, czy korzyści z tejże pracy uzyskuje pracodawca. Czynnikiem decydującym o tym, na rzecz jakiego podmiotu praca była faktycznie wykonywana, jest finalny efekt pracy. W takiej sytuacji należy badać, który podmiot osiąga w ostatecznym rozrachunku korzyść w wykonywaniu umowy”.

Natomiast możliwość przypisania działania na rzecz pracodawcy jest tym większa, im bardziej rodzaj pracy pozostaje w funkcjonalnym związku z podstawowymi obowiązkami wynikającymi ze stosunku pracy¹⁵.

11 Zob. wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 14 października 2010 r., sygn. I UK 252/09, Legalis nr 328350; z dnia 18 października 2011 r., sygn. III UK 22/11, Legalis nr 453491; z dnia 24 września 2015 r., sygn. I UK 490/14, Legalis nr 1352507.

12 D. Dzienisiuk, *Rodzaje zatrudnienia...*, s. 87–91.

13 Tamże.

14 Legalis nr 2689516. Zob. także postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 18 listopada 2020 r., sygn. III UK 439/19, Legalis nr 2496910.

15 Zob. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 17 stycznia 2019 r., sygn. II UK 477/17, Legalis nr 1865232; J. Szyjewska-Bagińska, *Umowy dotyczące praw autorskich i pokrewnych a obowiązek zapłaty składek na ubezpieczenia społeczne*, [w:] B. Godlewska-Bujok, K. Walczak (red.), *Zatrudnienie w epoce postindustrialnej*, Warszawa 2021.

Charakterystyka i zakres przedmiotowy kontroli

Zakład Ubezpieczeń Społecznych ma obowiązek prowadzenia kontroli wykonywania zadań przez płatników składek z zakresu ubezpieczeń społecznych, co wynika z art. 68 ust. 1 pkt 6 u.s.u.s. Celem kontroli w zakresie pracy na rzecz własnego pracodawcy jest ustalenie, czy równolegle zawarta umowa cywilnoprawna jest wykonywana na rzecz własnego pracodawcy, a w rezultacie, czy przychód z tej umowy powinien być wliczony do podstawy wymiaru składek z tytułu umowy o pracę.

Kontrolę pracy na rzecz własnego pracodawcy wykonuje się w ramach kontroli wykonywania zadań i obowiązków w zakresie ubezpieczeń społecznych przez płatników składek. Jej zakres obejmuje przede wszystkim prawidłowość i rzetelność obliczania, potrącania i opłacania składek oraz innych składek i wpłat, do których pobierania zobowiązany jest Zakład Ubezpieczeń Społecznych¹⁶.

Podkreślenia wymaga fakt, że kontrola polega na zbadaniu stanu faktycznego popartego dowodami, tj. weryfikacji stanu deklaratywnego ze stanem rzeczywistym. Ustalanie faktycznych warunków współpracy kontrolowanego płatnika składek z innymi podmiotami gospodarczymi pozostaje w bezpośrednim związku z zakresem przedmiotowym kontroli z uwagi na konieczność ustalenia, który podmiot gospodarczy jest *de facto* płatnikiem składek dla zleceniobiorców.

Z uwagi na specyficzną konstrukcję pracy na rzecz własnego pracodawcy wymagane jest przeprowadzanie kontroli również w podmiocie zgłaszającym do ubezpieczeń osoby zatrudnione na podstawie umów cywilnoprawnych.

Sprzeciw przedsiębiorcy wobec prowadzonej kontroli a jej zakres

W praktyce wątpliwości interpretacyjne może budzić kwalifikacja prawna umów cywilnoprawnych zawieranych przez pracownika z podmiotem innym niż pracodawca. W przypadku kontroli omawianego zagadnienia i potrzeby zweryfikowania, czy umowy cywilnoprawne zostały zawarte w celu obejścia przepisów prawa, płatnicy składek korzystają z prawa do sprzeciwu na podstawie art. 59 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców¹⁷. Płatnicy składek podnoszą wówczas zarzut dotyczący naruszenia zakresu przedmiotowego kontroli, w szczególności w przypadku żądania przez inspektora kontroli ZUS przedłożenia umów

¹⁶ Zakres kontroli określa art. 86 ust. 2 pkt 2 u.s.u.s.

¹⁷ Dz.U. z 2023 r., poz. 221, 641, 803, 1414, 2029.

o współpracy czy też kontraktów zawartych pomiędzy kontrolowanym płatnikiem składek a podmiotem, który zawiera umowy cywilnoprawne. W ocenie płatników składek wykracza to poza zakres przedmiotowy kontroli wskazany w upoważnieniu do przeprowadzenia kontroli płatnika składek. Kontrolowani przedsiębiorcy wnoszą wówczas o odstąpienie od czynności kontrolnych i zakończenie kontroli.

Argumentacja płatników składek dotycząca przekroczenia zakresu kontroli nie znajduje uzasadnienia w obowiązujących przepisach prawa. Inspektor kontroli ZUS w trakcie prowadzonej kontroli ma prawo m.in. do badania wszelkich ksiąg, dokumentów finansowo-księgowych i osobowych oraz innych nośników informacji związanych z zakresem kontroli (art. 87 ust. 1 pkt 1 u.s.u.s.), a także zabezpieczenia zebranych dowodów (art. 87 ust. 1 pkt 2 u.s.u.s.). Oznacza to, że inspektor kontroli ZUS ma prawo do żądania przedłożenia na przykład zawartych umów o współpracy pomiędzy płatnikiem składek będącym pracodawcą a płatnikiem składek, który zawarł umowy cywilnoprawne.

Natomiast zgodnie z art. 88 ust. 1 u.s.u.s. płatnicy składek są zobowiązani udostępnić wszelkie księgi, dokumenty i inne nośniki informacji związane z zakresem kontroli, które są przechowywane u płatnika oraz u osób trzecich w związku z powierzeniem tym osobom niektórych czynności na podstawie odrębnych umów.

Podkreślić należy, że na podstawie ustawy Prawo przedsiębiorców organy kontroli zostały zobowiązane do prowadzenia analizy prawdopodobieństwa naruszenia przepisów prawa w celu typowania do kontroli nierzetelnych przedsiębiorców naruszających przepisy prawa. Zgodnie z art. 47 ust. 1 ustawy Prawo przedsiębiorców kontrole planuje się i przeprowadza po uprzednim dokonaniu analizy prawdopodobieństwa naruszenia prawa w ramach wykonywania działalności gospodarczej. Analiza obejmuje identyfikację obszarów podmiotowych i przedmiotowych, w których ryzyko naruszenia przepisów jest największe.

Jeżeli analiza danych zgłaszanych przez płatników składek wykazuje, że osoby zgłoszone do ubezpieczenia zdrowotnego na podstawie umowy zlecenia są jednocześnie zgłoszone z tytułu umowy o pracę przez innego płatnika składek, to zachodzi prawdopodobieństwo naruszenia art. 8 ust. 2a u.s.u.s. Z tej przyczyny konieczne jest zbadanie umów o współpracy zawartych przez płatnika składek z tym podmiotem, który zgłaszał równocześnie te same osoby do ubezpieczenia zdrowotnego z tytułu zawartych umów zleceń. Ustalenie, kto jest beneficjentem zawartych umów o współpracy w zakresie świadczonej pracy, ma bezpośredni wpływ na powstanie obowiązku ubezpieczeń społecznych i w konsekwencji na opłacanie składek lub też na ustalenie, że zawarte umowy takiego obowiązku nie wywierają.

Co do uprawnienia przez inspektora kontroli ZUS żądania w trakcie kontroli przedłożenia umów współpracy zawartych przez płatnika składek z innymi podmiotami wypowiedział się Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 10 kwietnia 2019 r., sygn. V SA/Wa 875/18. W powołanym wyroku wskazano, że prowadzący kontrolę wezwał kontrolowanego płatnika składek do przedłożenia umów o współpracy.

W uzasadnieniu tego wyroku sąd wskazał, że „kontrolę przeprowadza inspektor (art. 86 ust. 1 u.s.u.s.) i to on jest władny żądać i oceniać dokumenty w sferze zakresu kontroli, a także pod kątem istotności i proporcjonalności w stosunku do ustaleń kontroli. Prawidłowość wskazanych przez płatnika składek z tytułów do ubezpieczeń społecznych zgłoszonych osób w dokumentach zgłoszeniowych wymaga zbadania nie tylko analizy zawartych umów i dowodów wypłaty za wykonanie umowy, ale sprawdzenia sposobu i warunków wykonania umowy”.

Skutki stwierdzenia wykonywania pracy na rzecz własnego pracodawcy – podstawa wymiaru składek

Zgodnie z art. 18a ust. 1a u.s.u.s. do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z tytułu umowy o pracę ubezpieczonych wykonujących pracę na rzecz własnego pracodawcy zalicza się również przychód z tytułu umowy agencyjnej, umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia albo umowy o dzieło. W tej podstawie uwzględnia się przychód z tytułu umowy cywilnoprawnej¹⁸.

Przepisy ubezpieczeń społecznych nie wskazują źródła finansowania składek na ubezpieczenia społeczne od wynagrodzenia z tytułu umowy cywilnoprawnej, które powinno być wliczone do podstawy wymiaru składek ze stosunku pracy. Przepisy ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nie odnoszą się także do przepływu informacji o zatrudnieniu i przychodzie osób, które jednocześnie wykonują pracę na rzecz swego pracodawcy w ramach stosunku pracy i na podstawie umów cywilnoprawnych zawieranych z innym podmiotem. Pozyskanie tych informacji przez pracodawcę wiąże się ze spełnieniem ciężącego na nim obowiązku i zadań nałożonych przez ustawodawcę w zakresie obliczania i opłacania składek na obowiązkowe ubezpieczenia pracownika¹⁹. Pracodawca ma prawo domagania się tego rodzaju informacji (przede wszystkim od samego pracownika) i nie stanowi to naruszenia danych osobowych ani obrazy dóbr osobistych pracownika²⁰.

Kwestia była również przedmiotem orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego, który w analogiczny sposób wypowiedział się w wyroku z dnia 13 maja 2021 r.,

18 G. Uścińska, *Prawo zabezpieczenia...*, s. 61.

19 D. Dzieńskiuk, *Rodzaje zatrudnienia...*, s. 87–89.

20 Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 24 września 2015 r., sygn. I UK 490/14.

sygn. K 15/16: „w ślad za orzecznictwem Sądu Najwyższego, [...] pracodawca ma prawo domagania się informacji w zakresie wysokości przychodu pracownika z tytułu umowy cywilnoprawnej zawartej przez tego pracownika z innym podmiotem dla celów ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne przede wszystkim od samego pracownika w ramach trójstronnego stosunku ubezpieczeń społecznych łączącego ubezpieczonego, płatnika składek oraz organ rentowy. Ten stosunek jest bowiem związany m.in. z realizacją przez płatnika nałożonych na niego przez ustawodawcę zadań w zakresie obliczania i opłacania składek na obowiązkowe ubezpieczenia pracownika, w tym także pracownika, o którym mowa w art. 8 ust. 2a u.s.u.s. (zob. wyrok SN o sygn. akt III UK 22/11)”.

Orzecznictwo sądowe

Kluczowym orzeczeniem sądowym, które ukierunkowało linię orzeczniczą w następnych latach w zakresie pracy na rzecz własnego pracodawcy, była uchwała Sądu Najwyższego z dnia 2 września 2009 r., sygn. II UZP 6/09.

Podkreślenia wymaga fakt, że powołana uchwała Sądu Najwyższego rozstrzygała zagadnienie dotyczące sporu, kto jest płatnikiem składek za osoby wykonujące pracę na rzecz własnego pracodawcy, nie zaś konieczności zapłaty składek z tytułu umów cywilnoprawnych. Zgodnie z tą uchwałą płatnikiem składek za osobę, która na podstawie umowy cywilnoprawnej wykonuje pracę na rzecz własnego pracodawcy w rozumieniu art. 8 ust. 2a u.s.u.s., jest pracodawca.

Przed 2009 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych w przypadku stwierdzenia wykonywania pracy na rzecz własnego pracodawcy dokonywał przypisu składek za osobę wykonującą pracę na rzecz własnego pracodawcy podmiotowi, z którym zawarta była umowa cywilnoprawna. Po dniu wejścia w życie uchwały w przypadku stwierdzenia wykonywania pracy na rzecz własnego pracodawcy przypis składek dokonywany jest pracodawcy, tj. podmiotowi, na rzecz którego praca jest faktycznie świadczona.

W judykaturze prezentowane jest jednolite stanowisko, z którego wynika, że art. 8 ust. 2a u.s.u.s. rozszerza pojęcie pracownika do celów ubezpieczeń społecznych poza sferę stosunku pracy²¹. Norma art. 8 ust. 2a u.s.u.s. wykreowała nie tylko szerokie pojęcie „pracownika”, ale także szeroką definicję pracowniczego tytułu obowiązkowych ubezpieczeń społecznych. Tytułem tym jest łączący pracodawcę z pracownikiem stosunek pracy oraz dodatkowo umowa cywilnoprawna zawarta

21 Zob. wyrok Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 29 stycznia 2020 r., sygn. III AUa 1085/19, Legalis nr 2352712.

przez pracownika z pracodawcą lub zawarta z osobą trzecią, ale wykonywana na rzecz pracodawcy²².

Zgodnie z tezą postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 22 października 2020 r., sygn. akt III UK 501/19, to pracodawca, którego pracownik wykonuje na jego rzecz pracę w ramach umowy cywilnej zawartej z osobą trzecią, jest płatnikiem składek na ubezpieczenia społeczne. Wówczas płatnikiem składek nie jest ta osoba trzecia. Zgodnie z tezą postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 14 maja 2020 r., sygn. akt III UK 219/19, art. 8 ust. 2a u.s.u.s. nie likwiduje odrębności umów cywilnych, co nie oznacza, że należy bezwzględnie stosować zasadę ogólną, czyli że płatnikiem jest osoba trzecia – pracodawca umów cywilnych. Orzecznictwo Sądu Najwyższego, poczynawszy od uchwały z dnia 2 września 2009 r., sygn. II UZP 6/09, zgodnie przyjmuje, że to pracodawca, którego pracownik wykonuje na jego rzecz pracę w ramach umowy cywilnej zawartej z osobą trzecią, jest płatnikiem składek na ubezpieczenia społeczne. Wówczas płatnikiem składek nie jest ta osoba trzecia.

W aktualnym orzecznictwie sądowym, tj. uchwałach Sądu Najwyższego: z dnia 26 sierpnia 2021 r., sygn. III UZP 3/21 oraz z dnia 26 sierpnia 2021 r., sygn. III UZP 6/21, podkreśla się, że finansowanie przez pracodawcę w jakikolwiek sposób wynagrodzenia z tytułu świadczenia na jego rzecz pracy przez pracownika na podstawie umowy zawartej z osobą trzecią przemawia za zastosowaniem art. 8 ust. 2a u.s.u.s.²³

Wnioski

Kontrole płatników składek, którzy zgłaszają do ubezpieczeń osoby wykonujące umowy cywilnoprawne i umowy o pracę za ten sam okres, mają na celu weryfikację poprawnego wykonywania zadań z zakresu ubezpieczeń społecznych. Celem regulacji było uszczelnienie systemu ubezpieczeń i zapewnienie ochrony ubezpieczonym przed nierzetelnymi pracodawcami.

Naruszenie przepisów prawa w zakresie ubezpieczeń społecznych może wywołać negatywne konsekwencje finansowe zarówno dla pracodawcy, na rzecz którego wykonywana jest praca w ramach umowy cywilnoprawnej zawartej z podmiotem trzecim, jak i dla zatrudnianych osób.

22 Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 18 października 2011 r., sygn. III UK 22/11.

23 M. Kuśmierczyk, *Pojęcie „pracy na rzecz własnego pracodawcy”, o którym mowa w art. 8 ust. 2a ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych*, „Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 8.

Zmiany do ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wprowadzone już w 1999 r. w zakresie ograniczenia możliwości wykonywania przez pracownika tych samych zadań należących do zakresu obowiązków z tytułu stosunku pracy, ale na podstawie umów cywilnoprawnych, nie wyeliminowały nadużyć. Płatnicy składek, omijając art. 8 ust. 2a u.s.u.s., uważają, że ich pracownicy korzystają ze zbiegu tytułów, co daje im możliwość zgłaszania do ubezpieczeń społecznych i opłacania składek na ubezpieczenia społeczne tylko od części przychodu z tytułu wykonywanej pracy. W rezultacie tworzą się sytuacje konfliktowe, skutkujące powstaniem sporów sądowych.

O liberalizacji prawa pracy mówi się najczęściej z punktu widzenia pracodawców²⁴, a takie podejście do liberalizacji prawa może prowadzić do ograniczenia nie tylko niektórych uprawnień pracowniczych, ale także praw w zakresie ubezpieczeń społecznych, w szczególności dostępu do świadczeń.

W ostatnich dziesięcioleciach prawo pracy przechodzi głębokie przemiany, a ich podstawowym celem jest dostosowanie przepisów regulujących zatrudnienia pracownicze do zmieniających się warunków wykonywania pracy²⁵. W ocenie Ł. Pisarczyka dochodzi do masowego wykorzystywania, a w zasadzie nadużywania umów cywilnoprawnych jako podstawy zatrudnienia, a zmiany dotyczące uelastycznienia rynku pracy powinny następować w sposób zrównoważony, tak aby łączyć ochronę z elastycznością. W przeciwnym razie dominuje pozycja pracodawców, a pracownicy tracą ochronę socjalną lub jest ona znacznie ograniczona.

Omawiany przepis budzi liczne kontrowersje, nie tylko u kontrolowanych płatników składek, czego wyrazem są liczne spory sądowe, ale także u przedstawicieli nauki prawa oraz różnych organów państwa i instytucji²⁶.

24 L. Florek, *Granice liberalizacji prawa pracy*, [w:] E. Bielak, H. Lewandowski (red.), *Granice liberalizacji prawa pracy. Problemy zabezpieczenia społecznego*, Łódź 2003, s. 10.

25 Ł. Pisarczyk, *Uelastycznienie prawa pracy*, [w:] B. Godlewska-Bujok, K. Walczak (red.), *Różnorodność w jedności. Studia z zakresu prawa pracy, zabezpieczenia społecznego i polityki społecznej. Księga pamiątkowa dedykowana profesorowi Wojciechowi Muszalskiemu*, Warszawa 2019, s. 125.

26 M. Rylski, *Kilka uwag o ratio legalis art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych in principio*, [w:] T. Kuczyński, A. Jabłoński (red.), *Prawo pracy i prawo zabezpieczenia społecznego. Teraźniejszość i przyszłość. Księga Jubileuszowa Profesora Dzisław Kubota*, Warszawa 2018, s. 358–366 i przytoczona tam literatura, m.in. P. Prusinowski, *Obowiązek zapłaty składek a definicja pracownika w prawie ubezpieczeń społecznych*, „Monitor Prawa Pracy” 2011, nr 6, s. 294; D. Wąsik, *Rzecz o potrzebie nowelizacji art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych na przykładzie działalności leczniczej*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2014, nr 4, s. 91 i nast.; stanowisko RPO w sprawie P 1/16 zawistej przed Trybunałem Konstytucyjnym w wyniku pytania prawnego Sądu Apelacyjnego w Szczecinie 201/16, wniosek Konfederacji Lewiatan oraz Pracodawców RP do Trybunału Konstytucyjnego o zbadanie zgodności z Konstytucją RP przepisów ustaw K 2015/16.

Należy się zgodzić ze stanowiskiem, że przepis art. 8 ust. 2a u.s.u.s. budzi kontrowersje, jednakże trzeba również zauważyć, że prezentowane w literaturze poglądy są rozbieżne, w zależności od perspektywy ich prezentowania – czy w aspekcie interesu przedsiębiorcy, czy też interesu pracownika.

Zadania, jakie nałożył ustawodawca na Zakład Ubezpieczeń Społecznych w zakresie kontroli płatników składek dotyczącej wywiązywania się z obowiązków w zakresie ubezpieczeń społecznych, muszą uwzględniać ochronę ubezpieczonych i zapewnienie prawidłowej realizacji zasady równego traktowania wyrażonej w art. 2 u.s.u.s. Bogate orzecznictwo sądowe w omawianym zagadnieniu, wskazujące na zasadność objęcia obowiązkiem ubezpieczeń społecznych osób wykonujących pracę na rzecz własnego pracodawcy w ramach umów cywilnoprawnych, nie powinno budzić wątpliwości i być przedmiotem sporu.

Pod rozważę należy wziąć to, czy przepis ten budziłby kontrowersje, jeżeli składki z tytułu pracy na rzecz własnego pracodawcy byłyby przypisywane podmiotowi, z którym zawarta jest umowa cywilnoprawna, który *de facto* ponosi ryzyko gospodarcze związane z brakiem opłacania pełnych składek na ubezpieczenia społeczne. Zakład Ubezpieczeń Społecznych początkowo wydawał decyzje zobowiązujące zleceniodawców do zgłaszania umów zleceń lub o dzieło do obowiązkowego ubezpieczenia na zasadach obowiązujących pracowników, tj. emerytalnego, rentowego, chorobowego i wypadkowego²⁷. Sytuacja zmieniła się po uchwale Sądu Najwyższego z dnia 2 września 2009 r., sygn. II UZP 6/09, w której sąd uznał, że: „pracodawca, którego pracownik wykonuje na jego rzecz pracę w ramach umowy o dzieło zawartej z osobą trzecią, jest płatnikiem składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe z tytułu tej umowy”.

Jednym z proponowanych rozwiązań jest, jak sugeruje S. Koczur, modyfikacja przepisu w taki sposób, aby odwoływał się wyłącznie do rodzaju świadczonej pracy na rzecz swojego pracodawcy w ramach umowy cywilnoprawnej. W konsekwencji uznaniu za tytuł ubezpieczeń społecznych podlegałyby tylko taka umowa cywilnoprawna zawarta z własnym pracownikiem, która dotyczy takiego samego (lub nawet zbliżonego) rodzaju pracy, jaką pracownik wykonuje w ramach stosunku pracy²⁸. Propozycja ta byłaby zasadna, jednakże już w momencie jej projektowania można spodziewać się, że będą zawierane umowy różnicujące z nazwy rodzaj pracy w celu obejścia takiego przepisu. Ciężar udowodnienia, że umowa cywilnoprawna dotycząca takich samych czynności jak w przypadku wykonywanych w ramach umowy o pracę, prowadziłyby do kolejnych sporów z przedsiębiorcami.

27 I. Jędrasik-Jankowska, *Konstrukcja uznania...*, s. 22.

28 S. Koczur, *Beneficjent pracy jako kryterium objęcia systemem ubezpieczeń społecznych*, „Monitor Prawa Pracy” 2013, nr 7, s. 356.

Wniosek *de lege ferenda* to uproszczenie systemu opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, który postuluje się od wielu lat, tj. wprowadzenie jednolitej ryczałtowej składki od każdej umowy, niezależnie od formy jej zawarcia czy charakteru wykonywanej pracy.

Tekst wyraża osobiste poglądy autorki, a nie stanowisko Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

Stan prawny na 28 lutego 2023 r.

Bibliografia

- Bąk E., *Nietypowe formy zatrudnienia na rynku pracy*, Warszawa 2009.
- Bińczycka-Majewska T., *Wybrane problemy zabezpieczenia ryzyka starości*, [w:] E. Bielak, H. Lewandowski (red.), *Granice liberalizacji prawa pracy. Problemy zabezpieczenia społecznego*, Łódź 2003.
- Dzienisiuk D., *Rodzaje zatrudnienia i ich znaczenie dla odpowiedniej kwalifikacji podatkowej oraz ubezpieczeń społecznych*, [w:] D. Dzienisiuk, M. Supera-Markowska (red.), *Podatki i składki z tytułu zatrudnienia*, Warszawa 2020.
- Florek L., *Granice liberalizacji prawa pracy*, [w:] E. Bielak, H. Lewandowski (red.), *Granice liberalizacji prawa pracy. Problemy zabezpieczenia społecznego*, Łódź 2003.
- Jędrasik-Jankowska I., *Konstrukcja uznania za pracownika w prawie ubezpieczenia społecznego*, „Praca i Zabezpieczenie Społeczne” 2011, nr 8.
- Koczur S., *Beneficjent pracy jako kryterium objęcia systemem ubezpieczeń społecznych*, „Monitor Prawa Pracy” 2013, nr 7.
- Kuśmierczyk M., *Pojęcie „pracy na rzecz własnego pracodawcy”, o którym mowa w art. 8 ust. 2a ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych*, „Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 8.
- Pisarczyk Ł., *Uelastycznienie prawa pracy*, [w:] B. Godlewska-Bujok, K. Walczak (red.), *Różnorodność w jedności. Studia z zakresu prawa pracy, zabezpieczenia społecznego i polityki społecznej. Księga pamiątkowa dedykowana profesorowi Wojciechowi Muszalskiemu*, Warszawa 2019.
- Prusinowski P., *Obowiązek zapłaty składek a definicja pracownika w prawie ubezpieczeń społecznych*, „Monitor Prawa Pracy” 2011, nr 6.
- Rylski M., *Kilka uwag o ratio legalis art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych in principio*, [w:] T. Kuczyński, A. Jabłoński (red.), *Prawo pracy i prawo zabezpieczenia społecznego. Teraźniejszość i przyszłość. Księga Jubileuszowa Profesora Zdzisława Kubota*, Warszawa 2018.
- Szklarski G., *Zakres ochrony prawa do zabezpieczenia społecznego z art. 67 Konstytucji RP*, Warszawa 2021.

Szyjewska-Bagińska J., *Umowy dotyczące praw autorskich i pokrewnych a obowiązki zapłaty składek na ubezpieczenia społeczne*, [w:] B. Godlewska-Bujok, K. Walczak (red.), *Zatrudnienie w epoce postindustrialnej*, Warszawa 2021.

Uścińska G., *Prawo zabezpieczenia społecznego*, Warszawa 2021.

Wąsik D., *Rzecz o potrzebie nowelizacji art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych na przykładzie działalności leczniczej*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2014, nr 4.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych, *Zasady podlegania ubezpieczeniom społecznym i ubezpieczeniu zdrowotnemu oraz ustalania podstawy wymiaru składek osób wykonujących pracę na podstawie umów cywilnoprawnych*, 2017, https://www.zus.pl/documents/10182/167670/Poradnik_umowy_cywilnoprawne_012017_archiwum.pdf/6f812d99-1450-4e63-b8e2-846dcd9cc088 (dostęp: 28.02.2023).

Akty prawne i orzecznictwo

Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 14 maja 2020 r., sygn. III UK 219/19, Legalis nr 2393459.

Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 22 października 2020 r., sygn. III UK 501/19, Legalis nr 2496651.

Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 18 listopada 2020 r., sygn. III UK 439/19, Legalis nr 2496910.

Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 2 września 2009 r., sygn. II UZP 6/09, Legalis nr 165647.

Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 26 sierpnia 2021 r., sygn. III UZP 3/21, Legalis nr 2601864.

Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 26 sierpnia 2021 r., sygn. III UZP 6/21, Legalis nr 2601863.

Ustawa z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2022 r., poz. 1009 ze zm.).

Ustawa z dnia 23 grudnia 1999 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 110, poz. 1256).

Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2023 r., poz. 221).

Wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z dnia 22 października 2020 r., sygn. III AUa 938/19, Legalis nr 2689516.

Wyrok Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 29 stycznia 2020 r., sygn. III AUa 1085/19, Legalis nr 2352712.

Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 14 października 2010 r., sygn. I UK 252/09, Legalis nr 328350.

Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 18 października 2011 r., sygn. III UK 22/11, Legalis nr 453491.

Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 24 września 2015 r., sygn. I UK 490/14, Legalis nr 1352507.

Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 17 stycznia 2019 r., sygn. II UK 477/17, Legalis nr 1865232.

Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 maja 2021 r., sygn. K 15/16 (Dz.U. z 2021 r., poz. 918).

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 10 kwietnia 2019 r., sygn. V SA/Wa 875/18, Legalis nr 2527168.

