

WYBRANE INTERPRETACJE ZUS

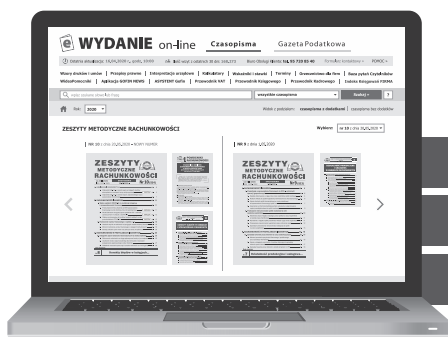
I. INFORMACJE OGÓLNEstr. 3

II. INTERPRETACJE ZUS W ZAKRESIE OBOWIĄZKU

PODLEGANIA UBEZPIECZENIOM SPOŁECZNYM.....str. 3

1. Umowa zawarta przez przedsiębiorcę z własnym dzieckiem lub współmałżonkiem str. 3
 - 1.1. Umowa o pracę z córką str. 3
 - 1.2. Umowa zlecenia z mężem str. 5
2. Wykonywanie powtarzalnych świadczeń niepieniężnych przez wspólników spółki na podstawie umowy spółki i uchwały wspólników str. 6
3. Zawarcie umowy zlecenia z osobą, która nie ukończyła 26 lat..... str. 8
 - 3.1. Pobierającą stypendium doktoranckie..... str. 8
 - 3.2. Będącą słuchaczem niepublicznej szkoły policealnej..... str. 9
4. Umowa o świadczenie usług zarządzania str. 10
 - 4.1. Zawarta z osobą, która pełni już funkcję zarządczą w innej spółce..... str. 10
 - 4.2. Z osobą, która prowadzi pozarolniczą działalność str. 12
5. Wykonywanie podobnych umów zlecenia przez cudzoziemców spoza UE .. str. 15
6. Umowa zlecenia zawarta z osobą pozostającą w stosunku pracy w innym podmiocie w razie skorzystania z urlopu opiekuńczego str. 16
7. Pozarolnicza działalność gospodarcza i równoczesne zatrudnienie na podstawie kilku umów o pracę..... str. 18
8. Wynagrodzenie za zakaz konkurencji otrzymane w okresie zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej str. 20

III. INTERPRETACJE ZUS W ZAKRESIE USTALANIA PODSTAWY WYMIARU SKŁADEK NA UBEZPIECZENIA SPOŁECZNE	str. 21
1. Składki na ubezpieczenia społeczne na preferencyjnych zasadach.....	str. 21
1.1. Gdy praca w ramach prowadzonej działalności jest wykonywana na rzecz byłego pracodawcy zagranicznego	str. 21
1.2. Gdy wcześniejsza działalność przez kilka lat była zawieszona, a następnie została zamknięta	str. 24
1.3. Gdy współpraca z byłym pracodawcą zakończyła się	str. 27
2. Prawo do zamieszkania przez pracownika w budynku mieszkalnym będącym własnością pracodawcy	str. 29
3. Nagroda jubileuszowa wypłacona pracownikom objętym zwolnieniami grupowymi w związku z rozwiązaniem stosunku pracy	str. 30
4. Okazjonalna paczka wydawana pracownikom w okresie przebywania na urlopie wychowawczym	str. 33
5. Składki ZUS od kwoty wakacyjnego bonusu wypłaconego pracownikom ze środków ZFŚS	str. 34
6. Wydawanie pracownikom bonów żywieniowych.....	str. 37



WYDANIE on-line
Przywilej dla Prenumeratorów



Szybka i precyzyjna wyszukiwarka



Przyjazna i intuicyjna nawigacja



Nowoczesna szata graficzna

Łatwe korzystanie z Czasopism i Gazety w formie eWydań !

Z eWydań oprócz Serwisu internetowego eWydanie.gofin.pl można korzystać na dwa inne sposoby: przeglądanie **OFF-LINE** za pomocą czytnika eWydanie Gofin oraz za pomocą aplikacji mobilnych: **GOFIN NEWS**, **GOFIN SGK** i **GOFIN Gazeta Podatkowa**.



eWydanie OFF-LINE
bez dostępu do internetu

Aplikacje
mobilne



więcej informacji na ewydanie.gofin.pl/opis

I. INFORMACJE OGÓLNE

Zagadnienia dotyczące obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym (emerytalnemu, rentowym, wypadkowemu, chorobowemu), zasady ustalania podstawy wymiaru składek na te ubezpieczenia oraz ich opłacania regulują przepisy ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1230 z późn. zm.), dalej ustawy o sus. Kwestie dotyczące obowiązku ubezpieczenia zdrowotnego reguluje natomiast ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2561 z późn. zm.), dalej ustawa zdrowotna.

Przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu lub właściwej państwowej jednostki organizacyjnej wnioszek o wydanie wyjaśnienia co do zakresu i sposobu stosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej lub składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie (interpretacja indywidualna). Tak stanowi art. 34 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2023 r. poz. 221 z późn. zm.). ZUS wydaje interpretacje indywidualne wyłącznie w zakresie obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym, zasad obliczania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i Fundusz Emerytur Pomostowych oraz podstawy wymiaru tych składek (art. 83d ust. 1 ustawy o sus).

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przedsiębiorca przedstawia zaistniały stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe oraz własne stanowisko w sprawie.

Decyzja wydana przez ZUS dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę oraz stanu prawnego obowiązującego w dacie jego zaistnienia. Wiąże ona ZUS wyłącznie w sprawie przedsiębiorcy, na którego wniosek została wydana. Stosownie do art. 35 ust. 1 i ust. 2 ustawy Prawo przedsiębiorców decyzja nie jest wiążąca dla przedsiębiorcy, natomiast jest wiążąca dla ZUS, do czasu jej zmiany lub uchylecia. Od decyzji przysługuje, zgodnie z art. 83 ust. 2 ustawy o sus w zw. z art. 34 ust. 5 ustawy Prawo przedsiębiorców, odwołanie do właściwego sądu okręgowego – sądu pracy i ubezpieczeń społecznych. Odwołanie wnosi się na piśmie za pośrednictwem jednostki organizacyjnej ZUS, która wydała decyzję lub do protokołu sporządzonego przez tę jednostkę, w terminie miesiąca od dnia doręczenia decyzji (pouczenie w tej sprawie jest zawarte w każdej interpretacji indywidualnej).

II. INTERPRETACJE ZUS W ZAKRESIE OBOWIĄZKU PODLEGANIA UBEZPIECZENIOM SPOŁECZNYM

1. Umowa zawarta przez przedsiębiorcę z własnym dzieckiem lub współmałżonkiem

1.1. Umowa o pracę z córką

Praca wykonywana w ramach umowy o pracę przez córkę osoby prowadzącej działalność, która pozostaje z nią we wspólnym gospodarstwie domowym, wypełnia znamiona „współpracy przy prowadzeniu działalności gospodarczej”, tym samym dla celów ubezpieczeń społecznych jest traktowana jako osoba współpracująca, a nie jako pracownik (por. interpretacja indywidualna ZUS z 17 kwietnia 2023 r., znak WPI/200000/43/1186/2019).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą m.in. w zakresie kosmologii. Zatrudnił on na stanowisku kosmolog w oparciu o umowę o pracę w pełnym wymiarze czasu pracy córkę, z którą pozostaje we wspólnym gospodarstwie domowym. Wykonuje ona wybrane czynności i nie jest to praca samodzielna, która wymaga podejmowania decyzji strategicznych związanych z działalnością. Pełną odpowiedzialność za efekty i skutki pracy wykonywanej przez córkę ponosi przedsiębiorca. Praca wykonywana jest pod jego zwierzchnictwem oraz kontrolą.

Stanowisko wnioskodawcy:

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że zatrudnienie córki, z którą pozostaje we wspólnym gospodarstwie domowym w oparciu o umowę o pracę nie ma znamion współpracy przy wykonywaniu działalności, gdyż praca ta obejmuje tylko wycinek prowadzonej przez niego działalności gospodarczej i jest wykonywana pod jego nadzorem. Pełne ryzyko prowadzenia działalności spoczywa na przedsiębiorcy. Wnioskodawca uważa, że w takich okolicznościach podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne powinna być liczona jak przy etacie, a nie współpracy.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **nieprawidłowe**. Jak czytamy w interpretacji: „(...) *Obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są pracownikami – art. 6 ust. 1 pkt 1 oraz osobami współpracującymi z osobami prowadzącymi pozarolniczą działalność – art. 6 ust. 1 pkt 5 wyżej cytowanej ustawy (ustawy o sus – przyp. red.). Natomiast art. 8 ust. 1 wskazuje, że za pracownika uważa się osobę pozostającą w stosunku pracy. Art. 8 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych stanowi: jeżeli pracownik spełnia kryteria określone dla osób współpracujących, o których mowa w ustępie 11, dla celów ubezpieczeń społecznych jest traktowany jako osoba współpracująca.*

Natomiast, za osobę współpracującą (art. 8 ust. 11) z osobami prowadzącymi pozarolniczą działalność, zleceniobiorcami oraz z osobami fizycznymi, wskazanymi w art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, o której mowa w art. 6 ust. 1 pkt 4-5a, uważa się małżonka, dzieci własne, dzieci drugiego małżonka i dzieci przysposobione, rodziców, macochę i ojczyma oraz osoby przysposabiające, jeżeli pozostają z nimi we wspólnym gospodarstwie domowym i współpracują przy prowadzeniu tej działalności lub wykonywaniu umowy agencyjnej lub umowy zlecenia; nie dotyczy to osób, z którymi została zawarta umowa o pracę w celu przygotowania zawodowego.

Należy podkreślić, że przepis art. 8 ust. 11 ustawy systemowej odwołuje się do dwóch przesłanek, a mianowicie pozostawania we wspólnym gospodarstwie domowym oraz współpracy przy prowadzeniu pozarolniczej działalności gospodarczej. Oba te warunki muszą być spełnione łącznie. Pozostawanie we wspólnym gospodarstwie domowym oznacza więc gospodarczą i emocjonalną opartą na pokrewieństwie i tytule prawnym. Cechami charakterystycznymi dla prowadzenia wspólnego gospodarstwa domowego może być udział i wzajemna ścisła współpraca w załatwianiu codziennych spraw związanych z prowadzeniem domu, niezarobkowanie i pozostawanie w związku z tym na całkowitym lub częściowym utrzymaniu osoby, z którą się gospodarstwo domowe prowadzi, a wszystko to dodatkowo uzupełnione cechami stałości, które tego typu sytuację charakteryzują. Osoby pozostające we wspólnym gospodarstwie mają zaspokajane potrzeby ze środków będących w dyspozycji

wspólnoty (rodziny). Praca w ramach współpracy musi być stała i systematyczna, połączona z poświęceniem znaczącego wymiaru godzin, musi stanowić istotną sferę aktywności życiowej i powinna prowadzić do wymiernych korzyści materialnych. Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 6 stycznia 2009 r., sygn. akt II UK 134/08 przyjął, że cechami konstytutywnymi pojęcia »współpraca przy prowadzeniu działalności gospodarczej« w rozumieniu art. 8 ust. 11 ustawy systemowej są występujące łącznie:

- a) istotny dla działalności gospodarczej ciężar gatunkowy działań osoby współpracującej, które nie mogą mieć charakteru wtórnego;
- b) bezpośredni związek tych działań z przedmiotem działalności gospodarczej;
- c) systematyczność, stabilność i zorganizowanie oraz
- d) znaczący czas (długotrwałość) i częstotliwość podejmowanych prac.

Członkowie najbliższej rodziny osoby prowadzącej pozarolniczą działalność gospodarczą, pozostający we wspólnym gospodarstwie domowym, którzy zawarli z osobą prowadzącą działalność gospodarczą umowę o pracę, są traktowani z mocy prawa – dla potrzeb związanych z podleganiem ubezpieczeniom społecznym – jako osoby współpracujące z osobą prowadzącą działalność pozarolniczą, a nie jako pracownicy. Wyjątek w tym względzie stanowi zawarcie z młodocianym członkiem rodziny (osobą, która nie ukończyła 18 roku życia), pozostającym we wspólnym gospodarstwie domowym, umowy o pracę w celu przygotowania zawodowego.

Nie sposób zgodzić się ze stanowiskiem Przedsiębiorcy, że zatrudniając córkę z którą pozostaje we wspólnym gospodarstwie domowym na stanowisku kosmetyk powinien zastosować podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia liczoną od etatu, bowiem w jego ocenie zatrudnienie nie ma znamion współpracy w prowadzeniu działalności gospodarczej, praca obejmuje wycinek prowadzonej przez Przedsiębiorcę działalności gospodarczej i jest wykonywana pod jego nadzorem, ponadto pełne ryzyko prowadzenia działalności gospodarczej spoczywa na Przedsiębiorcy.

Uwzględniając przedstawiony stan faktyczny należy stwierdzić, że praca wykonywana przez córkę Przedsiębiorcy, która pozostaje z nim we wspólnym gospodarstwie domowym, wypełnia znamiona »współpracy przy prowadzeniu działalności gospodarczej«. W konsekwencji mimo zawarcia z córką umowy o pracę w pełnym wymiarze czasu pracy, dla celów ubezpieczeń społecznych będzie traktowana jako osoba współpracująca, a nie jako pracownik. (...).”

1.2. Umowa zlecenia z mężem

Współmałżonek przedsiębiorcy wykonujący umowę zlecenia podlega ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu jako zleceniobiorca (por. interpretacja indywidualna ZUS z 27 kwietnia 2023 r., znak DI/100000/43/295/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpiła do ZUS przedsiębiorczyni, która prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą w zakresie pozaszkolnej edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych. Zajęcia fitness prowadzi ona samodzielnie, a w miarę potrzeb nawiązuje umowy zlecenia z innymi osobami. Chciałaby doraźnie zawierać umowy zlecenia z mężem, który jest trenerem personalnym i nie posiada innego tytułu do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych.

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem wnioskodawcy w razie zawarcia umowy zlecenia z mężem będzie on podlegał ubezpieczeniom społecznym jako zleceniobiorca.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są m.in. osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy zlecenia (...).

Zgodnie natomiast z art. 12 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych obowiązkowo ubezpieczeniom wypadkowemu podlegają osoby podlegające ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym.

Zleceniobiorca jest zatem objęty obowiązkiem ubezpieczeń społecznych: emerytalnym, rentowymi i wypadkowym, od dnia oznaczonego w umowie jako dzień rozpoczęcia jej wykonywania do dnia rozwiązania lub wygaśnięcia tej umowy. Dla zleceniobiorcy ubezpieczenie chorobowe jest dobrowolne.

W tym miejscu należy zaznaczyć, że stosownie do brzmienia art. 8 ust. 11 ustawy systemowej, za osobę współpracującą z osobami prowadzącymi pozarolniczą działalność, uważa się małżonka, dzieci własne, dzieci drugiego małżonka i dzieci przysposobione, rodziców, macochę i ojczyma oraz osoby przysposabiające, jeżeli pozostają z nimi we wspólnym gospodarstwie domowym i współpracują przy prowadzeniu tej działalności.

Jednocześnie zgodnie z art. 8 ust. 2 powołanej ustawy – jeżeli pracownik spełnia kryteria określone dla osób współpracujących, dla celów ubezpieczeń społecznych jest traktowany jako osoba współpracująca.

Należy jednak w tym miejscu zauważyć, że umowa zlecenia jest umową regulowaną przez przepisy ustawy (...) Kodeks cywilny (...), odmienną w swej charakterystyce prawnej od umowy o pracę, a w konsekwencji nie może być w powyższej sytuacji traktowana analogicznie.

Mając na uwadze wskazane powyżej przepisy, osoba wykonująca pracę na podstawie umowy zlecenia, nawet jeżeli wypełnia kryteria określone dla osób współpracujących, podlega ubezpieczeniom społecznym jako zleceniobiorca, bowiem wykonywanie pracy na podstawie umowy zlecenia stanowi odrębny, od współpracy przy prowadzeniu pozarolniczej działalności gospodarczej, tytuł do ubezpieczeń społecznych, a jednocześnie w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych w odniesieniu do zleceniobiorców brak jest przepisu odpowiadającego treści zawartej w art. 8 ust. 2 tej ustawy regulacji dotyczącej pracowników. (...)

2. Wykonywanie powtarzalnych świadczeń niepieniężnych przez współników spółki na podstawie umowy spółki i uchwały współników

Wykonywanie przez współników na rzecz spółki usług charakterystycznych dla cywilnoprawnych stosunków zobowiązaniowych rodzi obowiązek ubezpieczeń społecznych (por. interpretacja indywidualna ZUS z 2 marca 2023 r., znak DI/100000/43/36/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpiła do ZUS spółka, której współnicy, na mocy umowy spółki i uchwały współników, zostaną zobligowani do wykonywania na jej rzecz po-

wtarzalnych świadczeń niepieniężnych, na podstawie art. 176 K.s.h. Będą one polegały na obsłudze klientów zewnętrznych, w tym m.in. na tworzeniu programów szkoleń i przeprowadzaniu tych szkoleń, opracowywaniu strategii i planów marketingowych, tworzeniu materiałów reklamowych i przeprowadzaniu rekrutacji pracowników. Pomiędzy spółką a wspólnikami nie są zawierane żadne dodatkowe umowy. Z umowy spółki będzie jednoznacznie wynikać, że ww. świadczenia będą realizowane co miesiąc, w określonym wymiarze godzin, stosownie do potrzeb spółki (w umowie spółki zostanie oznaczony rodzaj i zakres takich świadczeń).

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem wnioskodawcy wynagrodzenie otrzymywane przez wspólników z tytułu powtarzalnych świadczeń niepieniężnych, przyznane na podstawie umowy spółki i uchwały wspólników, nie będzie stanowiło obowiązkowego tytułu do odprowadzania składek na ubezpieczenia społeczne ponad składki przewidziane dla wspólników spółek z ograniczoną odpowiedzialnością związane z samym ich statusem. Jak wskazał, katalog tytułów do objęcia obowiązkiem ubezpieczeń emerytalnego i rentowych, określony w art. 6 ustawy o sus, nie wymienia w swej treści osób fizycznych wykonujących za wynagrodzeniem powtarzalne świadczenia niepieniężne w rozumieniu art. 176 K.s.h. wyłącznie na podstawie umowy spółki. W konsekwencji samo wykonywanie przez te osoby świadczeń niepieniężnych za wynagrodzeniem nie powoduje powstania tytułu do objęcia obowiązkiem ubezpieczeń społecznych, a wypłacane z tego tytułu wynagrodzenie nie rodzi obowiązku opłacania składek na te ubezpieczenia.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **nieprawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) Zgodnie z treścią art. 176 § 1 i 2 Kodeksu spółek handlowych jeżeli wspólnik ma być zobowiązany do powtarzających się świadczeń niepieniężnych, w umowie spółki należy oznaczyć rodzaj i zakres takich świadczeń. Wynagrodzenie wspólnika za takie świadczenia na rzecz spółki jest wypłacane przez spółkę także w przypadku, gdy sprawozdanie finansowe nie wykazuje zysku. Wynagrodzenie to nie może przewyższać cen lub stawek przyjętych w obrocie. Przedmiotem nałożonego obowiązku może być wyłącznie powtarzające się świadczenie niepieniężne (art. 176 § 1 K.s.h.). »Powtarzające się« jest świadczenie, które jest periodyczne (okresowe), ale nie jest ani świadczeniem jednorazowym, ani mającym charakter ciągły lub stały. Zobowiązanie do powtarzających się świadczeń niepieniężnych jest wyjątkiem od zasady ograniczenia obowiązków wspólników do wniesienia wkładów (art. 3 K.s.h.). Jako wyjątek od zasady przepis art. 176 K.s.h. powinien być interpretowany zawężająco. Najczęściej obowiązek świadczenia ma związek zarówno z możliwościami faktycznymi, jak i prawnymi zobowiązanego wspólnika oraz związany jest z przedmiotem działalności spółki.

Jak wynika z treści wniosku i jego uzupełnienia, świadczenia, o których mowa we wniosku są świadczeniami o charakterze ciągłym, stałym a więc takim, który nie mieści się w dyspozycji art. 176 § 1 Kodeksu spółek handlowych. Przytoczony w opisie zdarzenia przyszłego wniosku i jego uzupełnieniu zakres, rodzaj i wymiar prac, do których zobowiązani zostaną wspólnicy w połączeniu z przedmiotem działalności spółki, wskazuje iż obowiązki wspólników są zadaniami o charakterze usługowym. Opisane we wniosku o interpretację i uzupełnieniu czynności wspólników stanowią obowiązki charakterystyczne dla umowy o świadczenie usług, a więc umowy opisanej w art. 750 Kodeksu cywilnego. W opisanym zdarzeniu przyszłym Wnioskodawca zmierza do posłużenia się regulacją art. 176 Kodeksu spółek handlowych do stworzenia mechanizmu wynagradzania wspólników w sposób niezgodny z ratio

legis tej instytucji prawnej. Wspólnicy de facto (mając na uwadze charakter i zakres wykonywanych czynności), będą świadczyć na rzecz spółki usługi charakterystyczne dla cywilnoprawnych stosunków zobowiązaniowych. Tym samym będzie miał do nich zastosowanie art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w zakresie obowiązku ubezpieczeń społecznych oraz art. 18 ust. 3 tejże ustawy – w zakresie traktowania uzyskiwanego wynagrodzenia jako podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Biorąc powyższe pod uwagę nie można uznać stanowiska Wnioskodawcy odnośnie braku tytułu podlegania obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym i braku obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od wypłacanego w oparciu o art. 176 Kodeksu spółek handlowych wspólnikom spółki wynagrodzenia za prawidłowe. (...).”

3. Zawarcie umowy zlecenia z osobą, która nie ukończyła 26 lat

3.1. Pobierającą stypendium doktoranckie

Osoby wykonujące umowy zlecenia nie podlegają ubezpieczeniom społecznym, jeżeli są uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami, do ukończenia 26 lat (por. interpretacja indywidualna ZUS z 16 marca 2023 r., znak DI/200000/43/166/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca, który zamierza zatrudnić na podstawie umowy zlecenia osobę, która nie ukończyła 26. roku życia. Osoba ta jest doktorantem i z tytułu pobierania stypendium doktoranckiego podlega obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym. Ponadto jest także studentem na innym kierunku studiów niż ten, na którym odbywa studia doktoranckie (jest to dozwolone i nie stoi w sprzeczności z normami prawnymi regulującymi studia doktoranckie).

Stanowisko wnioskodawcy:

Wnioskodawca uważa, że w opisanym stanie faktycznym osoba wykonująca umowę zlecenia nie podlega z tytułu wykonywania tej umowy obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym z uwagi na posiadanie statusu studenta i nieukończenie 26. roku życia. Pobieranie stypendium doktoranckiego pozostaje bez znaczenia.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak czytamy w interpretacji: „(...) W myśl art. 6 ust. 1 pkt 4 ww. ustawy (ustawy o sus – przyp. red.) obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z ustawą (...) Kodeks cywilny (...) stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, z zastrzeżeniem ust. 4 tego artykułu. Osoba zatrudniona na podstawie umowy zlecenia podlega także obowiązkowo ubezpieczeniu wypadkowemu na podstawie art. 12 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, ponadto zgodnie z art. 11 ustawy zleceniobiorca może również przystąpić do dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego. W myśl art. 6 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecz-

nych nie podlegają ubezpieczeniom społecznym w Polsce zleceniobiorcy, którzy są uczniami szkół ponadpodstawowych lub są studentami, do ukończenia 26 lat.

Jednocześnie, stosownie do przepisów ustawy z 14 grudnia 2006 r. Prawo oświatowe (...) status ucznia przysługuje osobom pobierającym naukę w szkołach podstawowych i ponadpodstawowych w okresie od 1 września do 31 sierpnia roku następnego do ukończenia 26 roku życia. Zaś zgodnie z art. 83 ustawy z 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (...) osoba przyjęta na studia rozpoczyna studia i nabywa prawa studenta z chwilą złożenia ślubowania i pozostaje nim aż do dnia ukończenia studiów.

Natomiast doktoranci, na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 7b i art. 12 ust. 1 cytowanej ustawy, podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym oraz wypadkowemu w okresie otrzymywania stypendium doktoranckiego. Obowiązek ww. ubezpieczeń dotyczy doktorantów, którzy rozpoczęli kształcenie w szkołach doktorskich najwcześniej w roku akademickim 2019/2020 i pobierają stypendium doktoranckie. Z przepisów ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce wynika, że za studentów nie uważa się zaś uczestników studiów doktoranckich oraz uczestników studiów podyplomowych.

W konsekwencji, stosownie do art. 6 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych osoby wykonujące umowy zlecenia nie podlegają ubezpieczeniu, jeżeli są uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami, do ukończenia 26 lat. Zatem, w stosunku do osoby, o której mowa w złożonym wniosku, będzie miał zastosowanie cytowany powyżej przepis co oznacza, że obowiązek ubezpieczeń społecznych z tytułu umowy zlecenia nie powstanie. (...)”.

3.2. Będącą słuchaczem niepublicznej szkoły policealnej

Osoba będąca słuchaczem szkoły ponadpodstawowej w wieku do ukończenia 26 lat nie podlega ubezpieczeniom społecznym ani obowiązkowo, ani dobrowolnie z tytułu umowy zlecenia (por. interpretacja indywidualna ZUS z 4 kwietnia 2023 r., znak DI/200000/43/252/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

Spółka zamierza zatrudnić pracownika w wieku poniżej 26 lat na podstawie umowy zlecenia. Osoba ta w lutym 2023 r. ukończyła studia wyższe i utraciła status studenta. Od marca 2023 r. rozpoczęła ponownie naukę (forma kształcenia – stacjonarna), uzyskując status słuchacza, co zostało potwierdzone wydanym przez szkołę zaświadczeniem.

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem wnioskodawcy, zleceniobiorca, który jest słuchaczem niepublicznej szkoły policealnej i nie ukończył 26 lat, nie podlega ubezpieczeniom społecznym i zdrowotnemu z tytułu zawartej umowy zlecenia.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) W myśl art. 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z art. 6 ust. 4 ww. ustawy (ustawy o sus – przyp. red.) obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia oraz osobami z nimi współpracującymi,

o ile nie są uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami, do ukończenia 26 roku życia. Jednocześnie, podkreślić należy, że przepisy art. 11 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, który odnosi się do dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego zleceniobiorców oraz art. 12 ww. ustawy, który odnosi się do obowiązkowego ubezpieczenia wypadkowego osób, które podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym nie mają zastosowania do zleceniobiorców będących uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami, do ukończenia 26 roku życia.

Ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych uzależnia brak obowiązku ubezpieczeń społecznych z tytułu zawartej umowy zlecenia, od wieku oraz posiadania przez zleceniobiorcę statusu ucznia szkoły ponadpodstawowej lub studenta. W myśl art. 3 pkt 11 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (...) uczniem jest także słuchacz i wychowanek, natomiast zgodnie z art. 18 ust. 1 pkt 2f ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe (...) – do szkół ponadpodstawowych zalicza się także szkołę policealną dla osób posiadających wykształcenie średnie lub wykształcenie średnie branżowe, o okresie nauczania nie dłuższym niż 2,5 roku.

(...) Zakład w związku z przedstawionym zdarzeniem przyszłym wskazuje, iż osoba, która posiada status ucznia (w którym to pojęciu ustawodawca zawiera również pojęcie słuchacza art. 3 pkt 11 ustawy o systemie oświaty) szkoły ponadpodstawowej do ukończenia 26 lat nie podlega ubezpieczeniom społecznym ani obowiązkowo, ani dobrowolnie z tytułu umowy zlecenia. Tym samym nie istnieje również obowiązek opłacania składek na te ubezpieczenia. (...).”

4. Umowa o świadczenie usług zarządzania

4.1. Zawarta z osobą, która pełni już funkcję zarządcą w innej spółce

Przedsiębiorca dokonuje zgłoszenia do dobrowolnych ubezpieczeń emerytalnego i rentowych osoby, z którą zawarł umowę o świadczenie usług w zakresie zarządzania, dla której jest to kolejny kontrakt menedżerski, wyłącznie po złożeniu przez nią stosownego wniosku w tej sprawie (por. interpretacja indywidualna ZUS z 9 marca 2023 r., znak DI/200000/43/207/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpiła spółka, która zawarła umowę o świadczenie usług w zakresie zarządzania, tzw. kontrakt menedżerski, z osobą, która jest prezesem zarządu na podstawie kontraktu menedżerskiego w innej spółce. W chwili obecnej osoba ta pełni więc funkcje zarządcze w dwóch spółkach jednocześnie. Wynagrodzenie z tytułu kontraktu menedżerskiego w obydwu spółkach jest wyższe od płacy minimalnej i stanowi przychód z działalności wykonywanej osobiście, o którym mowa w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem wnioskodawcy prezes z tytułu zawarcia drugiej umowy o świadczenie usług w zakresie zarządzania powinien być zgłoszony do dobrowolnego ubezpieczenia emerytalnego i rentowego, gdyż w innej spółce świadczy usługi zarządzania na podstawie takiej samej umowy – następuje więc zbieg tytułów ubezpieczenia.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **nieprawidłowe**. Jak czytamy w interpretacji: „(...) Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 4 oraz art. 12 ust. 1 powołanej ustawy (ustawy o sus – przyp. red.), osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia oraz osoby z nimi współpracujące podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym oraz ubezpieczeniu wypadkowemu. W myśl art. 11 ust. 1 powołanej ustawy osoby te mogą podlegać dobrowolnie ubezpieczeniu chorobowemu na swój wniosek. Natomiast art. 13 pkt 2 tejże ustawy stanowi, że zleceniobiorcy podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu od dnia oznaczenia w umowie jako dzień rozpoczęcia wykonywania pracy do dnia rozwiązania lub wygaśnięcia tej umowy.

Zgodnie z art. 18 ust. 1, 3 i 7 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy (tj. osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia oraz osób z nimi współpracujących) stanowi uzyskany z tytułu wykonywanej umowy przychód, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (...), jeżeli w umowie agencyjnej lub umowie zlecenia albo w innej umowie o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, określono odpłatność za jej wykonywanie kwotowo, w kwotowej stawce godzinowej lub akordowej albo prowizyjnie. Ponadto w myśl art. 20 ust. 1 tej ustawy podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe oraz ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenia rentowe.

Art. 9 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych stanowi – osoba spełniająca warunki do objęcia obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi z kilku tytułów, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 2, 4-6 i 10, jest objęta obowiązkowo ubezpieczeniami z tego tytułu, który powstał najwcześniej. Może ona jednak dobrowolnie, na swój wniosek, być objęta ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi także z pozostałych, wszystkich lub wybranych, tytułów lub zmienić tytuł ubezpieczeń, z zastrzeżeniem ust. 2c i 7.

W myśl natomiast art. 9 ust. 2c wyżej cytowanej ustawy, zleceniobiorca i osoba współpracująca przy wykonywaniu umowy, dla których podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w danym miesiącu jest niższa od kwoty minimalnego wynagrodzenia, spełniający warunki do objęcia obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi z innych tytułów podlega obowiązkowo tym ubezpieczeniom jako zleceniobiorca (albo odpowiednio jako osoba współpracująca) oraz z innych tytułów.

Zasady tej nie stosuje się, jeżeli łączna podstawa wymiaru składek z tytułu wykonywania pracy na podstawie umowy zlecenia lub współpracy przy jej wykonywaniu lub innych tytułów osiąga kwotę minimalnego wynagrodzenia.

Należy również mieć na uwadze, że w art. 9 ust. 2 ustawy dodane zostało zastrzeżenie ust. 2c. Oznacza to, iż ustalenia łącznej podstawy wymiaru składek dla celów rozstrzygnięcia zbiegu tytułów dokonuje się według kolejności ich powstawania. Ubezpieczony może zmienić tytuł obowiązkowych ubezpieczeń, jednak wybór ten nie może naruszać zasady określonej w ust. 2c ustawy. Ubezpieczony może także dobrowolnie, na swój wniosek, być objęty ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi z pozostałych, wszystkich lub wybranych tytułów. Zgodnie z art. 14 ust. 1 ww. ustawy objęcie dobrowolnie ubezpieczeniami emerytalnym, ren-

towymi i chorobowym następuje od dnia wskazanego we wniosku o objęcie tymi ubezpieczeniami, nie wcześniej jednak niż od dnia, w którym wniosek został zgłoszony, z zastrzeżeniem ust. 1a.

W sytuacji zaistnienia zbiegu tytułów do ubezpieczeń, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 2, 4-6 i 10 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, przy ustalaniu czy kolejna umowa zlecenia będzie stanowiła tytuł do obowiązkowych ubezpieczeń emerytalnych i rentowych istotne jest, czy podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w danym miesiącu z tytułu pierwszej umowy zlecenia jest równa lub wyższa od minimalnego wynagrodzenia za pracę, ustalonego na podstawie odrębnych przepisów.

(...) należy wskazać, że w przypadku zbiegu tytułów do ubezpieczeń (dwie umowy o świadczenie usług w zakresie zarządzania) zgodnie z art. 9 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, obowiązek ubezpieczeń społecznych powstaje według kolejności z pierwszej umowy i w przypadku osiągnięcia z tej umowy przychodu w wysokości co najmniej minimalnego wynagrodzenia jest to jedyny obowiązkowy tytuł dla ubezpieczonego. Oznacza to, że z drugiej zawartej umowy nie ma obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne. Jednakże, ubezpieczony może dobrowolnie, na swój wniosek, być objęty ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi z drugiej umowy o świadczenie usług w zakresie zarządzania, zawartej w tym przypadku z Przedsiębiorcą. Należy wskazać, że art. 14 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych reguluje sposób przystąpienia i ustania dobrowolnych ubezpieczeń emerytalnego, rentowych i chorobowego w każdej z odmian ubezpieczenia dobrowolnego.

Biorąc powyższe pod uwagę, Zakład nie może potwierdzić prawidłowości stanowiska Przedsiębiorcy sformułowanego, że powinien zgłosić osobę świadczącą usługi w zakresie zarządzania do dobrowolnych ubezpieczeń emerytalnego i rentowego. Potwierdzenie tak sformułowanego stanowiska świadczyłoby o ciążącym na Przedsiębiorcy obowiązku zgłaszania do dobrowolnych ubezpieczeń emerytalnego i rentowych w każdym przypadku zbiegu dwóch lub więcej umów, z których z każdej osiągnięty przychód przekracza kwotę minimalnego wynagrodzenia. Taki obowiązek ciąży na Przedsiębiorcy jedynie w przypadku, gdy osoba z którą zawarto umowę o świadczenie usług w zakresie zarządzania, dla której jest to kolejny tytuł do ubezpieczeń, na swój wniosek przystąpi do dobrowolnych ubezpieczeń emerytalnego i rentowych. Dopiero po złożeniu takiego wniosku (deklaracji) Przedsiębiorca dokonuje stosownego zgłoszenia. Należy zaznaczyć, że do powstania stosunku prawnego dobrowolnego ubezpieczenia niezbędny jest wniosek ubezpieczonego, a objęcie ubezpieczeniem następuje zasadniczo od dnia wskazanego we wniosku, jednak nie wcześniej niż od dnia, w którym wniosek został złożony. W przypadku, gdy we wniosku ubezpieczony nie wskazuje terminu przystąpienia do dobrowolnego ubezpieczenia, należy przyjąć, że powstaje ono od dnia złożenia wniosku. Jeżeli osoba, z którą została zawarta umowa o świadczenie usług w zakresie zarządzania takiego wniosku Przedsiębiorcy nie przedłoży, Przedsiębiorca nie powinien zgłaszać jej do dobrowolnych ubezpieczeń emerytalnego i rentowych, bowiem nie ma takiego obowiązku. (...)

4.2. Z osobą, która prowadzi pozarolniczą działalność

Brak obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu umowy o świadczenie usług (kontrakt menedżerski) zawartej z osobą prowadzącą jednocześnie pozarolniczą działalność gospodarczą (por. interpretacja indywidualna ZUS z 6 kwietnia 2023 r., znak DI/200000/43/218/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca wykonujący działalność statutową oraz działalność gospodarczą (jest on wpisany zarówno do rejestru stowarzyszeń, jak i do rejestru przedsiębiorców KRS). Organem wykonawczym przedsiębiorcy jest zarząd, przy czym zatrudnia on dodatkowo menedżera, którego zadaniem jest sprawowanie zarządu nad działalnością oraz prowadzenie jego spraw. Ponadto do szczegółowych obowiązków menedżera należy m.in. realizacja planu rzeczowo-finansowego oraz planu pracy, organizacja i przeprowadzanie zamówień (w tym przygotowywanie opisów przedmiotu zamówienia, przeprowadzanie procedur dotyczących udzielania zamówień, czuwanie nad ich terminową realizacją), współpraca przy organizacji posiedzeń zarządu, walnych zebrań i obrad innych organów. Menedżer nie jest członkiem zarządu i z samego faktu zawarcia z nim kontraktu menedżerskiego nie wynika jego uprawnienie do reprezentacji przedsiębiorcy na zewnątrz, przy czym możliwe jest udzielenie menedżerowi przez przedsiębiorcę pełnomocnictw do działania w jego imieniu w poszczególnych sprawach lub rodzajach spraw. Przychód uzyskiwany przez menedżera w ramach umowy o świadczenie usług zarządzania jest przychodem z działalności wykonywanej osobiście, zgodnie z przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Menedżer jest osobą prowadzącą pozarolniczą działalność gospodarczą. Z tego tytułu jest zgłoszony do obowiązkowych ubezpieczeń emerytalnego, rentowych i wypadkowego oraz dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego, a także do ubezpieczenia zdrowotnego. Składki na ubezpieczenia społeczne opłaca od podstawy wymiaru nie niższej niż 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek. Obowiązek ubezpieczeń z tego tytułu powstał przed zawarciem kontraktu menedżerskiego z przedsiębiorcą. W ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej menedżer (za wiedzą i zgodą przedsiębiorcy) świadczy usługi na rzecz różnych, niepowiązanych ze sobą podmiotów i w związku z tym regularnie uzyskuje przychody. Zakres usług świadczonych przez menedżera na rzecz przedsiębiorcy w ramach kontraktu jest tożsamy z przedmiotem działalności wykazanym w CEIDG.

Stanowisko wnioskodawcy:

W ocenie wnioskodawcy kontrakt menedżerski nie stanowi samoistnego tytułu do objęcia obowiązkowo lub dobrowolnie ubezpieczeniami społecznymi ani ubezpieczeniem zdrowotnym. Tym samym nie jest on zobowiązany do zgłoszenia menedżera do ww. ubezpieczeń, odprowadzania składek na te ubezpieczenia oraz wykonywania wobec niego innych obowiązków wynikających z ustawy o sus. W przedstawionym stanie faktycznym nie zachodzi zbieg tytułów ubezpieczeń, a menedżer podlega ubezpieczeniom wyłącznie z tytułu prowadzonej przez siebie pozarolniczej działalności.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS zgodził się ze stanowiskiem wnioskodawcy. Jak wyjaśnił: „(...) *W myśl art. 6 ust. 1 pkt 4 (...) ustawy (ustawy o sus – przyp. red.), osoby wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z ustawą (...) Kodeks cywilny (...) stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu od dnia oznaczonego w umowie jako dzień rozpoczęcia jej wykonywania do dnia rozwiązania lub wygaśnięcia tej umowy. Zgodnie z art. 11 ust. 1 powołanej ustawy zleceniobiorcy mogą podlegać ubezpieczeniu chorobowemu dobrowolnie, na swój wniosek. W konsekwencji, kontrakt menedżer-*

ski jako umowa nienazwana o świadczenie usług, do której zastosowanie mają przepisy ustawy Kodeks cywilny dotyczące zlecenia, stanowi tytuł do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych wymieniony w art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Bowiem umowa kontraktu menadżerskiego jest traktowana jako odrębny tytuł do objęcia obowiązkiem ubezpieczeń społecznych, co potwierdzone zostało w przytoczonej przez Przedsiębiorcę uchwale Sądu Najwyższego z dnia 17 czerwca 2015 r. (sygn. akt III UZP 2/15). Jednakże, w celu ustalenia obowiązku ubezpieczeń społecznych z tytułu kontraktu menadżerskiego istotne jest sprecyzowanie i ustalenie źródła powstania uzyskiwanych przychodów. Bowiem, zgodnie z art. 13 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (...) 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 powołania należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych). Skoro według ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przychody z działalności wykonywanej osobiście nie stanowią przychodów z działalności gospodarczej, to wykonywanie umowy w zakresie zarządzania – kontraktu menadżerskiego powoduje powstanie przychodu z działalności wykonywanej osobiście w rozumieniu powołanej ustawy i nie jest wykonywaniem pozarolniczej działalności gospodarczej. Oznacza to, że umowa kontraktu menadżerskiego jest traktowana jako odrębny tytuł do objęcia obowiązkiem ubezpieczeń społecznych, a nie jako umowa wykonywana w ramach działalności gospodarczej.

W rezultacie dla zleceniobiorcy wykonującego kontrakt menadżerski, który w ramach posiadanego wpisu do CEIDG osiąga przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów podatkowych i równocześnie osiąga przychody na podstawie kontraktu menadżerskiego (przychody z działalności wykonywanej osobiście), następuje sytuacja zbiegu tytułów do ubezpieczeń społecznych regulowana art. 9 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Zgodnie z treścią art. 9 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, osoba, o której mowa w art. 6 ust. 1 pkt 4 (tj. wykonująca pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia), jeżeli prowadzi jednocześnie pozarolniczą działalność, podlega obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym z tytułu tej działalności, jeżeli z tytułu wykonywania umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, oraz współpracy przy wykonywaniu tych umów, podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe jest niższa od najniższej podstawy wymiaru składek dla osób prowadzących pozarolniczą działalność, o której mowa w art. 18 ust. 8.

Reasumując, w sytuacji przedstawionej w złożonym wniosku osoba, z którą Przedsiębiorca zawarł umowę o świadczenie usług (kontrakt menadżerski) w ramach prowadzonej przez nią działalności gospodarczej, która uzyskuje również inne przychody z działalności gospodarczej, nie będzie podlegała obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym z tytułu wykonywania ww. umowy. Może ona jednak dobrowolnie, na swój wniosek, być objęta ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi również z tytułu umowy zlecenia. (...)"

5. Wykonywanie podobnych umów zlecenia przez cudzoziemców spoza UE

Jeżeli z tym samym pracodawcą zostaną zawarte dwie umowy zlecenia o podobnym zakresie przedmiotowym, to nie zachodzi zbieg tytułów do ubezpieczeń społecznych i nie ma zastosowania art. 9 ust. 2 i 2c ustawy o sus (por. interpretacja indywidualna ZUS z 26 kwietnia 2023 r., znak DI/200000/43/355/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca, który zatrudnia na podstawie umów zlecenia obywateli państw spoza UE, w szczególności osoby z Ukrainy. Wykonują one zlecenie na podstawie zezwoleń na pracę, oświadczeń o powierzeniu wykonywania pracy, zezwoleń na pobyt i pracę lub innych podstaw wymaganych przepisami prawa. Przedmiotem zlecenia zgodnie z treścią zawartej umowy i dokumentem legalizującym pracę cudzoziemca jest „kierowanie autobusem”. Zlecenie wykonywane jest na terenie Polski. Z tytułu zawartych umów zleceniobiorcy zostali zgłoszeni do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych, ubezpieczenia zdrowotnego i dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego.

Z tymi samymi zleceniobiorcami dodatkowo zostały zawarte kolejne umowy zlecenia, których przedmiotem jest „kierowanie busem” i są one wykonywane na terenie Polski. Z tytułu tych umów zleceniobiorcy także zostali zgłoszeni do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych, ubezpieczenia zdrowotnego i dobrowolnego ubezpieczenia chorobowego.

Stanowisko wnioskodawcy:

W ocenie wnioskodawcy zleceniobiorcy podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym (emerytalnemu, rentowym, wypadkowemu) oraz ubezpieczeniu zdrowotnemu zarówno z pierwszej, jak i z drugiej umowy zlecenia.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak uzasadnił: „(...) Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 4 oraz art. 12 ust. 1 powołanej ustawy (ustawy o sus – przyp. red.), osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia oraz osoby z nimi współpracujące podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym oraz ubezpieczeniu wypadkowemu. W myśl art. 11 ust. 1 powołanej ustawy osoby te mogą podlegać dobrowolnie ubezpieczeniu chorobowemu na swój wniosek. Natomiast art. 13 pkt 2 tejże ustawy stanowi, że zleceniobiorcy podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu od dnia oznaczenia w umowie jako dzień rozpoczęcia wykonywania pracy do dnia rozwiązania lub wygaśnięcia tej umowy.

(...) Art. 18 ust. 1, 3 i 7 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wskazuje, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy (tj. osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia...) stanowi uzyskany z tytułu wykonywanej umowy przychód, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli w (...) umowie zlecenia (...), określono odpłatność za jej wykonywanie kwotowo, w kwotowej stawce godzinowej lub akordowej albo prowizyjnie. Ponadto w myśl art. 20 ust. 1 tej ustawy podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe oraz ubezpiecze-

nie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenia rentowe.

Natomiast zgodnie z art. 81 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (...), do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne zleceniobiorców stosuje się przepisy określające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe tych osób.

Art. 9 ust. 2 w zw. z art. 6 ust. 1 pkt 4 ww. ustawy stanowi, że osoba spełniająca warunki do objęcia obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi z tytułu wykonywania pracy na podstawie kilku umów zleceń albo innych umów o świadczenie usług jest objęta obowiązkowo ubezpieczeniami z tego tytułu, który powstał najwcześniej. Może ona jednak dobrowolnie, na swój wniosek, być objęta ubezpieczeniami emerytalnymi i rentowymi także z pozostałych, wszystkich lub wybranych, tytułów lub zmienić tytuł ubezpieczeń z zastrzeżeniem art. 9 ust. 2c i 7.

W myśl natomiast art. 9 ust. 2c ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, zleceniobiorca i osoba współpracująca przy wykonywaniu umowy, dla których podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w danym miesiącu jest niższa od kwoty minimalnego wynagrodzenia, spełniający warunki do objęcia obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi z innych tytułów, podlega obowiązkowo tym ubezpieczeniom jako zleceniobiorca (albo odpowiednio jako osoba współpracująca) oraz z innych tytułów. Zasady tej nie stosuje się, jeżeli łączna podstawa wymiaru składek z tytułu wykonywania pracy na podstawie umowy zlecenia lub współpracy przy jej wykonywaniu lub innych tytułów osiąga kwotę minimalnego wynagrodzenia. Przy ustalaniu łącznej podstawy wymiaru składek dla celów określenia obowiązku ubezpieczeń społecznych z tytułu umowy zlecenia w sytuacji zbiegu kilku umów zlecenia, należy uwzględnić wysokość przychodu osiągniętego przez zleceniobiorcę w danym miesiącu.

(...) Zakład potwierdza prawidłowość stanowiska Przedsiębiorcy, cytowane wyżej przepisy art. 9 ust. 2 i art. 9 ust. 2c ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych będą miały zastosowanie pod warunkiem, że zawarte umowy zlecenia swoim zakresem przedmiotowym będą obejmowały różne obowiązki i czynności. Zatem, w sytuacji, gdy z tym samym pracodawcą zostaną zawarte dwie umowy zlecenia o podobnym zakresie przedmiotowym nie zachodzi zbieg tytułów do ubezpieczeń społecznych, w tym przypadku nie znajdzie zastosowania art. 9 ust. 2 i art. 9 ust. 2c ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. W takiej sytuacji powstanie obowiązków podlegania ubezpieczeniom społecznym z obu zawartych umów zlecenia, podstawę wymiaru składek należy ustalić zgodnie z art. 18 ust. 1, 3 i 7 ww. ustawy, uwzględniając przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, uzyskany przez zleceniobiorcę z tytułu wynagrodzenia z obydwu umów zlecenia. (...)."

6. Umowa zlecenia zawarta z osobą pozostającą w stosunku pracy w innym podmiocie w razie skorzystania z urlopu opiekuńczego

Brak obowiązku podlegania i opłacania składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu umowy zlecenia zawartej z osobą, która pozostaje w stosunku pracy z innym podmiotem w razie skorzystania z jednego dnia bezpłatnego urlopu opiekuńczego (por. interpretacja indywidualna ZUS z 1 czerwca 2023 r., znak DI/100000/43/440/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca, który zatrudnia na podstawie umowy o świadczenie usług (do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia) osobę, która jest także zatrudniona na podstawie umowy o pracę w innym podmiocie. Z tytułu umowy o pracę osiąga wynagrodzenie na poziomie płacy minimalnej, stąd też wnioskodawca zgłosił ją wyłącznie do ubezpieczenia zdrowotnego.

Ubezpieczony w jednym z miesięcy skorzystał z jednego dnia bezpłatnego urlopu opiekuńczego, w związku z czym jego wynagrodzenie za ten miesiąc było niższe niż minimalne wynagrodzenie za pracę.

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem wnioskodawcy w opisanym stanie faktycznym nie powstał obowiązek zgłoszenia ubezpieczonego do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych z tytułu wykonywania umowy zlecenia. Skoro wynagrodzenie należne pracownikowi w ramach umowy o pracę jest określone na poziomie nie niższym niż płaca minimalna, to ubezpieczony w miesiącu, w którym skorzystał z bezpłatnego urlopu opiekuńczego nie będzie podlegał ze zlecenia obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym, pomimo iż wynagrodzenie faktycznie mu wypłacone będzie niższe niż minimalne wynagrodzenie za pracę.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) Zgodnie z art. 36 ust. 1 i 2, art. 46 ust. 1 w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 4 oraz art. 4 pkt 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, obowiązek zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych, naliczania i opłacania należnych składek na te ubezpieczenia za każdy miesiąc kalendarzowy, według zasad wynikających z przepisów ustawy, spoczywa na płatniku składek i dotyczy osób, które podlegają tym ubezpieczeniom z uwagi na posiadanie odpowiedniego tytułu do tych ubezpieczeń.

Katalog osób podlegających obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym, ustawodawca określił w art. 6 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Ponadto, z treści art. 11 i art. 12 tejże ustawy wynika, że ubezpieczeniom chorobowemu i wypadkowemu mogą podlegać wyłącznie osoby wskazane w art. 6 ust. 1 ww. ustawy. W rezultacie dla rozstrzygnięcia obowiązku opłacania składek na ubezpieczenie społeczne istotne jest, czy dana osoba posiada jeden z tytułów do ubezpieczenia określonych wskazanym przepisem. Jednocześnie wyliczenie tytułów do objęcia obowiązkiem ubezpieczeń emerytalnego i rentowych zawarte w powyższym artykule ma charakter katalogu wyczerpującego, zamkniętego i nie podlega wykładni rozszerzającej.

Z brzmienia art. 6 ust. 1 ustawy wynika, że obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają, z zastrzeżeniem art. 8 i 9, osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są pracownikami, z wyłączeniem prokuratorów. Stosownie zaś do art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych osoby, które są pracownikami podlegają również obowiązkowo ubezpieczeniom chorobowemu i wypadkowemu.

Natomiast w myśl art. 6 ust. 1 pkt 4 i art. 12 ust. 1 wskazanej ustawy, obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu podlegają osoby wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia oraz osoby z nimi współpracujące. Osoby wskazane w art. 6 ust. 1 pkt 4 ubezpieczeniu chorobowemu podlegają dobrowolnie na mocy art. 11 ust. 2 tej ustawy.

Art. 9 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych stanowi, że osoby, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 1, 3, 7b, 10, 20 i 21, spełniające jednocześnie warunki do obję-

cia ich obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi z innych tytułów, są obejmowane ubezpieczeniami tylko z tytułu stosunku pracy, 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, jeżeli umowę taką zawarli z pracodawcą, z którym pozostają w stosunku pracy, lub jeżeli w ramach takiej umowy wykonują pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostają w stosunku pracy, członkostwa w spółdzielni, otrzymywania stypendium doktoranckiego, służby, pobierania świadczenia szkoleniowego, świadczenia socjalnego, zasiłku socjalnego albo wynagrodzenia przysługującego w okresie korzystania ze świadczenia górniczego lub w okresie korzystania ze stypendium na przekwalifikowanie. Mogą one dobrowolnie, na swój wniosek, być objęte ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi również z innych tytułów, z zastrzeżeniem ust. 1a.

Zgodnie z art. 9 ust. 1a ustawy z dnia 13 października 1998 r. ubezpieczeni wymienieni w ust. 1, których podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z tytułu stosunku pracy, członkostwa w spółdzielni, służby, pobierania świadczenia szkoleniowego, świadczenia socjalnego, zasiłku socjalnego lub wynagrodzenia przysługującego w okresie korzystania ze świadczenia górniczego lub w okresie korzystania ze stypendium na przekwalifikowanie w przeliczeniu na okres miesiąca jest niższa od określonej w art. 18 ust. 4 pkt 5a (kwota minimalnego wynagrodzenia za pracę, ustalonego na podstawie odrębnych przepisów, zwana dalej „kwotą minimalnego wynagrodzenia”), podlegają również obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym z innych tytułów, z zastrzeżeniem ust. 1b i art. 16 ust. 10a.

Oznacza to, że osoby zatrudnione na podstawie umowy o pracę osiągające ze stosunku pracy przychody, stanowiące podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w kwocie niższej niż minimalne wynagrodzenie, które równocześnie mają inne tytuły do ubezpieczeń są obowiązkowo obejmowane ubezpieczeniami również z innych tytułów.

Wyjątek od tej zasady stanowią pracownicy zatrudnieni w pełnym wymiarze czasu pracy, którym przepisy Kodeksu pracy gwarantują co najmniej minimalne wynagrodzenie. Zatem dla pracownika zatrudnionego w pełnym wymiarze czasu pracy tak długo, jak długo trwa stosunek pracy dodatkowe (pozapracownicze) tytuły ubezpieczeń mają charakter dobrowolny.

Zasada ta stosowana jest także, gdy pracodawca nie wywiązuje się ze swoich obowiązków wynikających z zawartej umowy o pracę i z przepisów prawa to znaczy nie wypłaca należnego pracownikowi wynagrodzenia lub bez zmiany treści umowy o pracę wypłaca wynagrodzenie w kwocie niższej niż należna.

(...) W świetle powyższego, okoliczność, iż zleceniobiorca skorzystał z jednego dnia bezpłatnego urlopu opiekuńczego w wyniku czego wynagrodzenie tej osoby (...) z tytułu stosunku pracy było niższe niż minimalne wynagrodzenie za pracę nie będzie miało wpływu na obowiązek podlegania i opłacania składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu umowy zlecenia. (...)."

7. Pozarolnicza działalność gospodarcza i równoczesne zatrudnienie na podstawie kilku umów o pracę

Brak obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu pozarolniczej działalności gospodarczej w razie równoczesnego zatrudnienia na podstawie umów o pracę, z których łączna podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w przeliczeniu na okres miesiąca jest co najmniej równa lub wyższa kwocie minimalnego wynagrodzenia za pracę (por. interpretacja indywidualna ZUS z 24 maja 2023 r., znak DI/200000/43/453/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca, który z tytułu prowadzonej działalności podlega obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym. Podstawę wymiaru składek na te ubezpieczenia stanowi zadeklarowana kwota w wysokości 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek. Osoba ta jest także zatrudniona na podstawie umowy o pracę w niepełnym wymiarze czasu pracy i osiąga wynagrodzenie w wysokości niższej niż kwota minimalnej płacy.

Przedsiębiorca poszukuje dodatkowego zatrudnienia u innego pracodawcy w oparciu o umowę o pracę (niepełny wymiar etatu) w celu uzyskiwania łącznego wynagrodzenia (z dwóch lub więcej umów o pracę) w wysokości nie niższej niż kwota minimalnego wynagrodzenia za pracę.

Stanowisko wnioskodawcy:

Przedsiębiorca stoi na stanowisku, że w przypadku osiągnięcia z dwóch lub więcej umów o pracę łącznego wynagrodzenia w wysokości nie niższej niż kwota minimalnego wynagrodzenia za pracę, z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności nie będzie on podlegał obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym (nawet jeżeli wynagrodzenie z żadnej umowy o pracę odrębnie nie będzie równe lub większe kwocie minimalnej płacy).

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) *Stosownie do art. 6 ust. 1 pkt 1, art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 ww. ustawy (ustawy o sus – przyp. red.), obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym (emerytalnemu, rentowym, chorobowemu i wypadkowemu) podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są pracownikami. Jednocześnie, w myśl art. 6 ust. 1 pkt 5 i art. 12 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych – obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są osobami prowadzącymi pozarolniczą działalność oraz osobami z nimi współpracującymi.*

Sytuację zbiegu tytułów do ubezpieczeń społecznych reguluje art. 9 ustawy, który w ustępie 1 wskazuje, że osoby, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 1, 3, 7b, 10, 20 i 21, spełniające jednocześnie warunki do objęcia ich obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi z innych tytułów, są obejmowane ubezpieczeniami tylko z tytułu stosunku pracy, 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, jeżeli umowę taką zawarty z pracodawcą, z którym pozostają w stosunku pracy, lub jeżeli w ramach takiej umowy wykonują pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostają w stosunku pracy, członkostwa w spółdzielni, otrzymywania stypendium doktoranckiego, służby, pobierania świadczenia szkoleniowego, świadczenia socjalnego, zasiłku socjalnego albo wynagrodzenia przysługującego w okresie korzystania ze świadczenia górniczego lub w okresie korzystania ze stypendium na przekwalifikowanie. Mogą one dobrowolnie, na swój wniosek, być objęte ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi również z innych tytułów, z zastrzeżeniem ust. 1a.

Zgodnie z art. 9 ust. 1a ww. ustawy ubezpieczeni wymienieni w ust. 1, których podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z tytułu stosunku pracy, członkostwa w spółdzielni, służby, pobierania świadczenia szkoleniowego, świadczenia socjalnego, zasiłku socjalnego lub wynagrodzenia przysługującego w okresie korzystania ze świadcze-

nia górniczego lub w okresie korzystania ze stypendium na przekwalifikowanie w przeliczeniu na okres miesiąca jest niższa od określonej w art. 18 ust. 4 pkt 5a (kwota minimalnego wynagrodzenia za pracę), podlegają również obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym z innych tytułów.

W świetle powyższego, w przypadku istnienia zbiegu tytułów do ubezpieczeń, tj. pozarolniczej działalności gospodarczej i umowy o pracę, osoba prowadząca działalność gospodarczą podlega obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym z tego tytułu, jeśli podstawa wymiaru składek z tytułu umowy o pracę jest niższa niż minimalne wynagrodzenie za pracę.

W przypadku, gdy ubezpieczony posiada kilka umów o pracę i suma podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w danym miesiącu będzie wynosiła co najmniej kwotę minimalnego wynagrodzenia za pracę, to wówczas ubezpieczony będzie obowiązkowo podlegał ubezpieczeniom społecznym z tytułu umów o pracę, natomiast z tytułu pozarolniczej działalności gospodarczej ubezpieczenia emerytalno-rentowe będą miały charakter dobrowolny. (...)

8. Wynagrodzenie za zakaz konkurencji otrzymane w okresie zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej

Brak obowiązku podlegania i opłacania składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu wynagrodzenia za zakaz konkurencji uzyskanego w okresie zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej (por. interpretacja indywidualna ZUS z 3 sierpnia 2023 r., znak DI/100000/43/613/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca będący osobą fizyczną prowadzącą od ponad 20 lat jednoosobową działalność gospodarczą. Nie zatrudnia on żadnych pracowników i jest płatnikiem składek wyłącznie za siebie.

W ramach nawiązywanych relacji gospodarczych przedsiębiorca zawarł umowę, która przewiduje zakaz konkurencji na określonym polu działalności. Z tytułu ustanowionego zakazu konkurencji otrzymuje on wynagrodzenie. Poza tym wynagrodzeniem nie ma on innych przychodów z działalności, dlatego też zamierza zawiesić wykonywanie działalności gospodarczej na podstawie art. 22-25 ustawy Prawo przedsiębiorców.

Stanowisko wnioskodawcy:

W ocenie wnioskodawcy otrzymywanie wynagrodzenia za zakaz konkurencji w okresie zawieszenia wykonywania jednoosobowej działalności gospodarczej nie skutkuje obowiązkiem podlegania ubezpieczeniom społecznym z działalności.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS **zgodził się** ze stanowiskiem wnioskodawcy. Jak wyjaśnił: „(...) Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 5, art. 12 ust. 1 w zw. z art. 13 ust. 4 powołanej ustawy (ustawy o sus – przyp. red.), osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności do dnia zaprzestania wykonywania tej działalności z wyłączeniem okresu, na który wykonywanie działalności zostało zawieszona na podstawie art. 36aa oraz przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Natomiast, zgodnie z art. 11 ust. 2 ustawy o systemie

ubezpieczeń społecznych, osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają ubezpieczeniu chorobowemu dobrowolnie, na swój wniosek.

Zawieszenie wykonywania działalności gospodarczej oraz wznowienie wykonywania działalności gospodarczej następują na wniosek przedsiębiorcy, chyba że przepis odrębny stanowi inaczej (art. 24 ust. 1 ustawy – Prawo przedsiębiorców).

W okresie zawieszenia wykonywania działalności nie powstaje obowiązek podlegania ubezpieczeniom społecznym, a w konsekwencji nie powstaje obowiązek opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, z tytułu prowadzonej działalności od dnia zawieszenia działalności gospodarczej do dnia poprzedzającego dzień, w którym przedsiębiorca wznowił wykonywanie działalności gospodarczej.

W okresie zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej przedsiębiorca może jedynie dobrowolnie przystąpić do ubezpieczeń emerytalnego i rentowych na zasadach obowiązujących tą osobę przed zawieszeniem.

Należy podkreślić, iż zgodnie z art. 18 ust. 8 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe osób prowadzących działalność gospodarczą, 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.

Jak wynika z treści wniosku przedsiębiorca będzie otrzymywał wynagrodzenie z tytułu zakazu konkurencji wynikające z umowy zawartej przed zawieszeniem działalności gospodarczej.

Zatem, wynagrodzenie uzyskane przez przedsiębiorcę w czasie zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej z tytułu wynagrodzenia za zakaz konkurencji, które wynika z umowy zawartej przed zawieszeniem działalności gospodarczej nie będzie miało wpływu na podleganie obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym i opłacanie składek na te ubezpieczenia przez Wnioskodawcę. (...)

III. INTERPRETACJE ZUS W ZAKRESIE USTALANIA PODSTAWY WYMIARU SKŁADEK NA UBEZPIECZENIA SPOŁECZNE

1. Składki na ubezpieczenia społeczne na preferencyjnych zasadach

1.1. Gdy praca w ramach prowadzonej działalności jest wykonywana na rzecz byłego pracodawcy zagranicznego

Wykonywanie pracy na rzecz wcześniejszego pracodawcy zagranicznego pozwala przedsiębiorcy na skorzystanie z prawa do opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od zadeklarowanej kwoty nie niższej niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej, o ile w całym okresie świadczenia pracy w ramach stosunku pracy nie było właściwe ustawodawstwo polskie (por. interpretacja indywidualna ZUS z 22 lutego 2023 r., znak DI/100000/43/1329/2022).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpiła do ZUS wnioskodawczyni, która przez 12 lat mieszkała w Anglii, gdzie była zatrudniona na podstawie umowy o pracę i w zakresie ubezpieczeń społecznych podlegała z tego tytułu angielskiemu ustawodawstwu. Następnie wróciła do Polski i po kilku miesiącach rozpoczęła prowadzenie działalności gospodarczej. W ramach prowadzonej działalności gospodarczej wnioskodawczyni świadczy usługi na rzecz byłego pracodawcy z Anglii, pokrywające się z zakresem czynności wykonywanych w ramach stosunku pracy. Zarówno w Anglii, jak i w Polsce w okresie ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych przed dniem rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej nie prowadziła pozarolniczej działalności gospodarczej.

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem wnioskodawczyni, przysługuje jej prawo do deklarowania do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne kwoty nie niższej niż 30% minimalnego wynagrodzenia, gdyż w czasie zatrudnienia u angielskiego pracodawcy podlegała w zakresie ubezpieczeń społecznych innemu ustawodawstwu niż polskie.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS zgodził się ze stanowiskiem wnioskodawcy. Jak wyjaśnił: „(...) Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 5, art. 12 ust. 1 w zw. z art. 13 ust. 4 powołanej ustawy (ustawa o sus – przyp. red.), osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności do dnia zaprzestania wykonywania tej działalności z wyłączeniem okresu, na który wykonywanie działalności zostało zawieszona na podstawie art. 36aa oraz przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Natomiast, zgodnie z art. 11 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają ubezpieczeniu chorobowemu dobrowolnie, na swój wniosek.

Prawodawca na mocy art. 18a ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przyznał przedsiębiorcom uprawnienie polegające na możliwości opłacania składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe przez okres pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej od podstawy wymiaru składek stanowiącej zadeklarowaną kwotę nie niższą jednak niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia za pracę. Przepis ten bowiem stanowi, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych, o których mowa w art. 8 ust. 6 pkt 1, w okresie pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia. Możliwość ta jednak, jak stanowi art. 18 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nie ma zastosowania w odniesieniu do osób które:

- 1. prowadzą lub w okresie ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych przed dniem rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej prowadziły pozarolniczą działalność;*
- 2. wykonują działalność gospodarczą na rzecz byłego pracodawcy, na rzecz którego przed dniem rozpoczęcia działalności gospodarczej w bieżącym lub w poprzednim roku kalendarzowym wykonywały w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy czynności wchodzące w zakres wykonywanej działalności gospodarczej.*

Prawo do opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od podstawy wymiaru składek, w wysokości o której mowa w art. 18a ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, będzie każdorazowo zależało od spełnienia obu ww. przesłanek.

Zgodnie z pierwszą z przesłanek, prawa do opłacania składek od podstawy nie niższej niż 30% minimalnego wynagrodzenia nie posiadają osoby, które już prowadzą lub w okresie ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych przed dniem rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej prowadziły działalność pozarolniczą w rozumieniu wskazanej ustawy, do których zalicza się: osobę prowadzącą pozarolniczą działalność gospodarczą na podstawie przepisów o działalności gospodarczej lub innych przepisów szczególnych; działalność twórczą lub artystyczną, działalność gospodarczą w zakresie wolnego zawodu w rozumieniu przepisów o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne bądź z której przychody są przychodami z działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych; wspólnika jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz wspólników spółki jawnej, komandytowej lub partnerskiej; akcjonariusza prostej spółki akcyjnej wnoszącego do spółki wkład, którego przedmiotem jest świadczenie pracy lub usług, komplementariusza w spółce komandytowo-akcyjnej oraz osobę prowadzącą publiczną lub niepubliczną szkołę, inną formę wychowania przedszkolnego, placówkę lub ich zespół, na podstawie przepisów ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (...). Za osobę prowadzącą pozarolniczą działalność nie uważa się w rozumieniu ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych osoby fizycznej, o której mowa w art. 18 ust. 1 ustawy – Prawo przedsiębiorców.

Z powyższego jednoznacznie wynika, że wyłącznie fakt nieprowadzenia działalności pozarolniczej w żadnej z określonych w art. 8 ust. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych form, w okresie ostatnich 60 miesięcy przed dniem rozpoczęcia prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej wskazanej w art. 8 ust. 6 pkt 1 tejże ustawy, umożliwia przedsiębiorcy skorzystanie z prawa do opłacania składek na ubezpieczenia społeczne na zasadach określonych w art. 18a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Zgodnie z drugą z przesłanek zawartą w art. 18a ust. 2 pkt 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, aby osoba rozpoczynająca prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej miała prawo do opłacania składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe od podstawy wymiaru składek nie niższej niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia, niezbędne jest aby nie wykonywała na rzecz byłego pracodawcy w ramach działalności gospodarczej czynności tożsamyh do uprzednio (w bieżącym lub poprzednim roku kalendarzowym) wykonywanych w ramach stosunku pracy. Powyższe oznacza, iż zakres czynności świadczonych na rzecz byłego lub obecnego pracodawcy na rzecz którego wykonywana jest działalność nie może choćby częściowo pokrywać się z zakresem obowiązków wykonywanych w ramach stosunku pracy. Przez zwrot »czynności wchodzące w zakres wykonywanej działalności« należy rozumieć czynności powierzone, przez pracodawcę i wykonywane przez pracownika w ramach stosunku pracy.

Należy zaznaczyć, że wystarczy, aby zakres wykonywanej przez daną osobę działalności gospodarczej na rzecz byłego pracodawcy tylko w części pokrywał się z czynnościami wykonywanymi w ramach łączącego ją uprzednio z tym pracodawcą stosunku pracy, żeby osoba rozpoczynająca prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej nie miała prawa do opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od podstawy wymiaru składek nie niższej niż 30% minimalnego wynagrodzenia. Dopiero, gdy wykonywana praca w ramach prowadzonej działalności ma zupełnie inny charakter, niż zakres czynności wykonywanych w okresie zatrudnienia na podstawie umowy o pracę – osoba prowadząca działalność może skorzystać z preferencyjnej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Bez znaczenia pozostaje okoliczność braku samodzielności podczas wypełniania obowiązków. Należy pamiętać, że warunek niewykonywania działalności na rzecz byłego pracodawcy dotyczy nie tylko pierwszego dnia prowadzenia działalności, ale całego 24-miesięcznego okresu. Oznacza to,

że od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności na rzecz byłego pracodawcy (także wtedy, gdy moment ten wystąpi np. po upływie kilku miesięcy od rozpoczęcia prowadzenia działalności) następuje utrata prawa do deklarowania do podstawy wymiaru kwoty niższej niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia. Ponownie prawo to zyskuje się od dnia zaprzestania wykonywania działalności na rzecz byłego pracodawcy.

Zgodnie z art. 18aa ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, składki od zadeklarowanej kwoty nie niższej niż 30% minimalnego wynagrodzenia opłacają również osoby, którym upłynął 6 miesięczny okres zwolnienia z obowiązku ubezpieczeń społecznych, o którym mowa w art. 18 ustawy – Prawo przedsiębiorców oraz osoby, które zrezygnowały z ww. zwolnienia przed upływem 6 miesięcy, o ile spełniają podane wyżej warunki. Co do zasady pod pojęciem »byłego pracodawcy«, o którym mowa zarówno w art. 18 ust. 1 ustawy – Prawo przedsiębiorców oraz art. 18a ust. 2 pkt 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych należy rozumieć każdego pracodawcę, na rzecz którego praca była wykonywana do tychczas tj. przed dniem rozpoczęcia prowadzenia działalności, w tym pracodawcę, z którym prowadzący działalność nie rozwiązał umowy o pracę. Jednak wykonywanie pracy na rzecz pracodawcy zagranicznego pozwala przedsiębiorcy na skorzystanie z prawa do opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od zadeklarowanej kwoty nie niższej niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej, pod warunkiem, że w całym okresie wykonywania tej pracy (w ramach stosunku pracy) nie było właściwe ustawodawstwo polskie. (...)

1.2. Gdy wcześniejsza działalność przez kilka lat była zawieszona, a następnie została zamknięta

Możliwość skorzystania z ulgi na start, a następnie preferencyjnych zasad opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, m.in. gdy od faktycznego zaprzestania prowadzenia działalności minęło 60 miesięcy kalendarzowych (por. interpretacja indywidualna ZUS z 12 stycznia 2023 r., znak WPI/200000/43/1350/2022).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpiła do ZUS osoba, która w marcu 2016 r. otworzyła działalność gospodarczą i opłacała składki ZUS na preferencyjnych zasadach. W październiku 2022 r. złożyła ona do CEIDG wnioski o wykreślenie działalności, przy czym działalność ta faktycznie nie była prowadzona już od sierpnia 2016 r. W tym samym miesiącu otworzyła ona nową działalność gospodarczą, w ramach której skorzystała z tzw. ulgi na start, a po upływie okresu korzystania z tej ulgi zamierzała zgłosić się do ubezpieczeń społecznych na preferencyjnych warunkach (tj. ustalać podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne od zadeklarowanej kwoty, nie niższej niż 30% minimalnego wynagrodzenia).

Stanowisko wnioskodawcy:

Przedsiębiorca stoi na stanowisku, że spełnia wszelkie przesłanki umożliwiające skorzystanie z ulgi na start oraz z możliwości opłacania składek na ubezpieczenia społeczne na preferencyjnych zasadach, tj. od daty zaprzestania wykonywania działalności gospodarczej (sierpień 2016 r.) minął okres 60 miesięcy kalendarzowych, w ramach prowadzonej działalności nie wykonuje usług na rzecz byłego pracodawcy, a ponadto nie ma innych negatywnych przesłanek uniemożliwiających skorzystanie z ww. preferencji.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe** zarówno w przedmiocie niepodlegania ubezpieczeniom społecznym przez okres pierwszych 6 miesięcy od dnia podjęcia działalności gospodarczej (ulga na start), jak i możliwości opłacania składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej od podstawy wymiaru w wysokości zadeklarowanej kwoty nie niższej jednak niż 30% minimalnego wynagrodzenia za pracę. Jak czytamy w interpretacji: „(...) Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 5 i art. 12 ust. 1 ww. ustawy (ustawy o sus – przyp. red.), osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu. Dyspozycja art. 13 pkt 4 ustawy wskazuje, iż osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności do dnia zaprzestania wykonywania tej działalności z wyjątkiem okresu, na który wykonywanie działalności zostało zawieszona na podstawie art. 36aa ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Natomiast, zgodnie z art. 11 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają dobrowolnie ubezpieczeniu chorobowemu na swój wniosek.

W myśl art. 18 ust. 1 Prawo przedsiębiorców – »Przedsiębiorca będący osobą fizyczną, który podejmuje działalność gospodarczą po raz pierwszy albo podejmuje ją ponownie po upływie co najmniej 60 miesięcy od dnia jej ostatniego zawieszenia lub zakończenia i nie wykonuje jej na rzecz byłego pracodawcy, na rzecz którego przed dniem rozpoczęcia działalności gospodarczej w bieżącym lub poprzednim roku kalendarzowym wykonywał w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy czynności wchodzące w zakres wykonywanej działalności gospodarczej, nie podlega obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym przez okres 6 miesięcy od dnia podjęcia działalności gospodarczej«.

W myśl art. 18aa ust. 1, 2, 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych: Przedsiębiorca będący osobą fizyczną może zrezygnować z uprawnienia, o którym mowa w art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, przez zgłoszenie do ubezpieczeń społecznych na zasadach określonych w art. 18a ust. 1 i art. 36. W takim przypadku okres 24 miesięcy kalendarzowych liczy się od dnia objęcia ubezpieczeniami, a przepis art. 13 pkt 4 stosuje się. W przypadku wskazanym w ust. 1 objęcie ubezpieczeniami następuje od dnia wskazanego we wniosku o objęcie tymi ubezpieczeniami, nie wcześniej jednak niż od dnia, w którym wniosek został zgłoszony. Przepis art. 18a ust. 1 stosuje się również do przedsiębiorców będących osobami fizycznymi, którzy kontynuują działalność gospodarczą po upływie okresu, o którym mowa w art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. W takim przypadku okres 24 miesięcy kalendarzowych liczy się od dnia objęcia ubezpieczeniami na zasadach określonych w art. 18a ust. 1 i art. 36.

Z powyższego wynika, że w sytuacji gdy osoba rozpoczynająca wykonywanie działalności gospodarczej podejmuje ją po raz pierwszy lub podejmuje ją ponownie, ale od zakończenia poprzedniej działalności lub od dnia jej ostatniego zawieszenia upłynął okres co najmniej 60 miesięcy, a w ramach prowadzonej działalności gospodarczej nie wykonuje na rzecz byłego pracodawcy, na rzecz którego przed dniem rozpoczęcia działalności gospodarczej w bieżącym lub w poprzednim roku kalendarzowym wykonywała w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy czynności wchodzące w zakres wykonywanej działalności, nie podlega obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym, o których stanowi powołany art. 6 ust. 1 pkt 5 i powiązany z nim art. 12 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Oznacza to, że osoba prowadząca działalność gospodarczą spełniająca ww. warunki nie jest

osobą prowadzącą pozarolniczą działalność w rozumieniu ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, w konsekwencji nie podlega ubezpieczeniom społecznym w okresie 6 miesięcy stosowania tzw. ulgi na start. Powyższa 6 miesięczna ulga jest uprawnieniem i nie jest obowiązkowa, a więc to od przedsiębiorcy zależy, czy z niej skorzysta. W przypadku rezygnacji z ww. ulgi do czego prowadzący działalność ma prawo zgodnie z art. 18 ust. 2 Prawo przedsiębiorców nie będzie mógł skorzystać z tego uprawnienia ani wstecz, ani na bieżąco (jeśli nie upłynęło jeszcze 6 miesięcy). Kolejny raz będzie mógł skorzystać z ww. ulgi na start dopiero po upływie 60 miesięcy kalendarzowych od dnia jej zakończenia bądź zawieszenia.

Jednocześnie w myśl art. 8 ust. 6a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych za osobę prowadzącą pozarolniczą działalność nie uważa się w rozumieniu tej ustawy osoby fizycznej, o której mowa w art. 18 ust. 1 ustawy – Prawo przedsiębiorców.

Zgodnie zaś art. 18a ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą w okresie pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia. Stosownie do ustępu 2 pkt 1 i 2 tego artykułu, z opłacania składek od podstawy wymiaru w wysokości zadeklarowanej kwoty, nie niższej jednak niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia nie mogą skorzystać osoby, które prowadzą lub w okresie ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych przed dniem rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej prowadziły pozarolniczą działalność, a także wykonują działalność gospodarczą na rzecz byłego pracodawcy, na rzecz którego przed dniem rozpoczęcia działalności gospodarczej w bieżącym lub w poprzednim roku kalendarzowym wykonywały w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy czynności wchodzące w zakres wykonywanej działalności gospodarczej.

W art. 18a ust. 2 pkt 1 i 2 ustawodawca zawarł przesłanki negatywne, które w sytuacji ich wystąpienia uniemożliwiają skorzystanie z prawa do ustalenia podstawy wymiaru składek dla osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą w obniżonej wartości w stosunku do wymogów art. 18 ust. 8 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

(...) Zakład wskazuje, iż Wnioskodawca spełnia warunki ustawowe na podstawie art. 18 ust. 1 Prawo przedsiębiorców do skorzystania z możliwości nieopłacania składek na ubezpieczenia społeczne przez okres 6 miesięcy od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej, a wskazane przez Przedsiębiorcę fakty: takie jak zaprzestanie w (...) 2016 r. wykonywania pozarolniczej działalności gospodarczej oraz ponowne jej rozpoczęcie w (...) 2022 r. oraz niewykonywanie pracy na rzecz byłego pracodawcy dają mu możliwość skorzystania z ww. ulgi na podstawie art. 18 ust. 1 Prawo przedsiębiorców, ponieważ minął okres ponad 60 miesięcy od dnia zaprzestania jej wykonywania co miało miejsce w (...) 2016 r. Przepis art. 18 ust. 1 ustawy – Prawo Przedsiębiorców stanowi, iż prawo do ulgi ma przedsiębiorca, który podejmuje ją ponownie po upływie co najmniej 60 miesięcy od dnia jej ostatniego zawieszenia lub zakończenia.

(...) Odnosnie natomiast drugiego zdarzenia przyszłego opisanego we wniosku (...) tj. możliwości ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne na podstawie art. 18a ust. 1 ustawy o sus po okresie wykorzystania tzw. »ulgi na start« Zakład wskazuje, iż Przedsiębiorca będzie miał również prawo do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne w okresie pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych od dnia objęcia ubezpieczeniami społecznymi (art. 18aa ust. 3 ustawy o sus) w zadeklarowanej kwocie, nie niższej jednak niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia. Wynika to z faktu, iż od momentu faktycznego zaprzestania wykonywania przez Przedsiębiorcę uprzednio prowadzonej

działalności gospodarczej tj. od (...) 2016 r. minęło ponad 60 miesięcy i Przedsiębiorca nie wykonuje pracy na rzecz byłego pracodawcy. Przy czym chodzi tu o faktyczne jej niewykonywanie, co wynika z kolei z brzmienia art. 13 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, który określa czasokres prowadzenia działalności gospodarczej i definiuje osoby prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą: »są to osoby prowadzące pozarolniczą działalność, które podlegają obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności do dnia zaprzestania wykonywania tej działalności.« Jeśli chodzi o zaprzestanie wykonywania działalności należy rozumieć faktyczne jej nieprowadzenie, a nie moment formalnego dokonania wykreślenia tejże działalności z Centralnej Ewidencji i Działalności Gospodarczej. (...)».

1.3. Gdy współpraca z byłym pracodawcą zakończyła się

Po zakończeniu współpracy z byłym pracodawcą przedsiębiorca ma możliwość ponownie ustalać podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne na podstawie art. 18a ust. 1 ustawy o sus do momentu wyczerpania okresu przysługiwania tej ulgi (por. interpretacja indywidualna ZUS z 24 lutego 2023 r., znak DI/200000/43/122/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej do ZUS wystąpił przedsiębiorca prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą (jest to jego pierwsza działalność gospodarcza). Przez pierwsze 6 miesięcy kalendarzowych korzystał on z tzw. ulgi na start, a obecnie opłaca składki na ubezpieczenia społeczne na preferencyjnych zasadach, tj. od zadeklarowanej kwoty nie niższej niż 30% minimalnego wynagrodzenia.

Przedsiębiorca zamierza przez miesiąc świadczyć usługi na rzecz byłego pracodawcy (w takim samym zakresie jak na etacie), co wiąże się z utratą prawa do korzystania z opłacania preferencyjnych składek. Po tym czasie zakończy on współpracę z byłym pracodawcą.

Stanowisko wnioskodawcy:

W opinii wnioskodawcy od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności na rzecz byłego pracodawcy nastąpi utrata prawa do deklarowania preferencyjnej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, jednakże odzyska on to prawo ponownie od dnia zaprzestania wykonywania tej działalności.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 5 i art. 12 ust. 1 ww. ustawy (ustawy o sus – przyp. red.), osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu. Dyspozycja art. 13 pkt 4 ustawy wskazuje, iż osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym i wypadkowemu od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności do dnia zaprzestania wykonywania tej działalności z wyjątkiem okresu, na który wykonywanie działalności zostało zawieszona na podstawie art. 36aa ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców. Natomiast, zgodnie z art. 11 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, osoby prowadzące pozarolniczą działalność podlegają dobrowolnie ubezpieczeniu chorobowemu na swój wniosek.

W myśl art. 18a ust. 1 ustawy (...) o systemie ubezpieczeń społecznych (...) podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą w okresie pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia. Stosownie do ustępu 2 pkt 1) i 2) tego artykułu, z prawa do opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od zadeklarowanej kwoty nie niższej jednak niż 30% minimalnego wynagrodzenia za pracę nie mogą skorzystać osoby, które:

- prowadzą lub w okresie ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych przed dniem rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej prowadziły pozarolniczą działalność,
- wykonują działalność gospodarczą na rzecz byłego pracodawcy, na rzecz którego przed dniem rozpoczęcia działalności gospodarczej w bieżącym lub w poprzednim roku kalendarzowym wykonywały w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy czynności wchodzące w zakres wykonywanej działalności gospodarczej.

Zakład wyjaśnia, że warunek niewykonywania działalności na rzecz byłego pracodawcy dotyczy nie tylko pierwszego dnia prowadzenia działalności, ale całego 24-miesięcznego okresu. Oznacza to, że od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności na rzecz byłego pracodawcy (także wtedy, gdy moment ten wystąpi np. po upływie kilku miesięcy od rozpoczęcia powadzenia działalności) następuje utrata prawa do deklarowania do podstawy wymiaru kwoty nie niższej niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia. Ponownie prawo to zyskuje się od dnia zaprzestania wykonywania działalności na rzecz byłego pracodawcy. Należy zaznaczyć, że prawo do płacenia składek od podstawy wymiaru w wysokości nie niższej niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia przysługuje jedynie w okresie pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej lub objęcia ubezpieczeniami po okresie korzystania z tzw. ulgi na start. Bowiem w myśl art. 18aa ust. 1, 2, 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych: Przedsiębiorca będący osobą fizyczną może zrezygnować z uprawnienia, o którym mowa w art. 18 ust. 1 (ulga na start) ustawy (...) Prawo przedsiębiorców, przez zgłoszenie do ubezpieczeń społecznych na zasadach określonych w art. 18a ust. 1 i art. 36. W takim przypadku okres 24 miesięcy kalendarzowych liczy się od dnia objęcia ubezpieczeniami, a przepis art. 13 pkt 4 stosuje się. W przypadku wskazanym w ust. 1 objęcie ubezpieczeniami następuje od dnia wskazanego we wniosku o objęcie tymi ubezpieczeniami, nie wcześniej jednak niż od dnia, w którym wniosek został zgłoszony. Przepis art. 18a ust. 1 stosuje się również do przedsiębiorców będących osobami fizycznymi, którzy kontynuują działalność gospodarczą po upływie okresu, o którym mowa w art. 18 ust. 1 ustawy (...) Prawo przedsiębiorców. W takim przypadku okres 24 miesięcy kalendarzowych liczy się od dnia objęcia ubezpieczeniami na zasadach określonych w art. 18a ust. 1 i art. 36.

(...) Zakład uznał stanowisko wnioskodawcy **za prawidłowe**, w sprawie prawa do opłacania składek na ubezpieczenie społeczne w zadeklarowanej kwocie nie niższej jednak niż 30% minimalnego wynagrodzenia za pracę w okresie po dniu zaprzestania współpracy z byłym pracodawcą do momentu wyczerpania okresu przysługiwania ulgi tj. do momentu upływu pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych od momentu objęcia ubezpieczeniami społecznymi.

Należy wskazać, iż termin pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych liczy się od pierwszego dnia rozpoczęcia działalności/objęcia ubezpieczeniami, w wypadku gdy rozpoczyna się ona pierwszego dnia miesiąca. W przypadku, gdy rozpoczęcie wykonywania działalności następuje w ciągu miesiąca, bieg terminu 24-miesięcznego liczymy od pierwszego dnia następnego miesiąca kalendarzowego. (...).”

2. Prawo do zamieszkania przez pracownika w budynku mieszkalnym będącym własnością pracodawcy

Nie wyłącza się z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wartości czynszu w związku z nieodpłatnym świadczeniem przyznanym pracownikowi w postaci prawa do zamieszkania w budynku mieszkalnym stanowiącym własność spółki (por. interpretacja indywidualna ZUS z 13 stycznia 2023 r., znak DI/100000/43/1227/2022).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca prowadzący działalność w formie spółki jawnej. Wspólnikami są dwie osoby fizyczne. Wnioskodawca zawarł umowę o pracę z osobą mieszkającą i pracującą dotychczas w innej miejscowości niż siedziba spółki. Nowo zatrudnionemu pracownikowi udostępnił budynek mieszkalny stanowiący własność spółki, specjalnie w tym celu zakupiony. Prawo do zamieszkania w tym domu przysługuje pracownikowi i jego rodzinie. Budynek został udostępniony nieodpłatnie (spółka nie pobiera czynszu), natomiast wszelkie opłaty dotyczące mediów pokrywa pracownik. Wartość czynszu w związku z nieodpłatnym świadczeniem przyznanym pracownikowi w postaci prawa do zamieszkania w budynku mieszkalnym będącym własnością spółki stanowi przychód pracownika ze stosunku pracy w rozumieniu ustawy o pdof.

Stanowisko wnioskodawcy:

W opinii wnioskodawcy nie podlega oskładkowaniu przychód pracownika wynikający z udostępnienia mu domu mieszkalnego stanowiącego własność spółki.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko przedsiębiorcy za **nieprawidłowe**. Jak uzasadnił: „(...) Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy z wyłączeniem przychodów wymienionych w § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. z 2017 r. poz. 1949 z późn. zm.), jak również wynagrodzeń za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków z ubezpieczeń społecznych.

Z treści § 1 rozporządzenia (...) w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wynika natomiast, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy.

Zgodnie z § 3 pkt 3 cytowanego rozporządzenia dla celów ubezpieczeń społecznych wartość pieniężną świadczeń w naturze ustala się w wysokości ekwiwalentu pieniężnego określonego w przepisach o wynagradzaniu.

W przypadku braku przepisów o wynagradzaniu, jeżeli przedmiotem świadczenia jest udostępnienie lokalu mieszkalnego to wartość pieniężna świadczeń w naturze ustalana jest:

- dla lokali spółdzielczych typu lokatorskiego i własnościowego – w wysokości czynszu obowiązującego dla tego lokalu w danej spółdzielni mieszkaniowej,

- dla lokali komunalnych – w wysokości czynszu wyznaczonego dla tego lokalu przez gminę,
- dla lokali własnościowych, z wyłączeniem wymienionych w lit. a), oraz domów stanowiących własność prywatną – w wysokości czynszu określonego według zasad i stawek dla mieszkań komunalnych na danym terenie, a w miastach – w danej dzielnicy,
- dla lokali w hotelach – w wysokości kosztu udokumentowanego rachunkami wystawionymi przez hotel.

(...) Z uwagi na to, że przepisy ww. rozporządzenia nie wskazują na zwolnienie tego rodzaju świadczenia ze składek na ubezpieczenia społeczne, należy go uwzględnić w podstawie wymiaru składek na te ubezpieczenia w wysokości ustalonej zgodnie z § 3 pkt 3c, tj. w wysokości czynszu określonego według zasad i stawek dla mieszkań komunalnych na danym terenie, a w miastach – w danej dzielnicy. (...)

3. Nagroda jubileuszowa wypłacona pracownikom objętym zwolnieniami grupowymi w związku z rozwiązaniem stosunku pracy

Wartość nagród jubileuszowych wypłaconych pracownikom objętym zwolnieniami grupowymi (w związku z rozwiązaniem stosunku pracy), którym do uzyskania prawa do nagrody jubileuszowej zabraknie mniej niż 12 miesięcy uwzględnia się w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne (por. interpretacja indywidualna ZUS z 17 stycznia 2023 r., znak DI/100000/43/1315/2022).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca, który realizuje wypłaty nagród jubileuszowych pracownikom, których staż pracy w spółce wynosi co najmniej 10 lat, według zasad uwzględnionych w regulaminie wynagradzania. Nagrody te są wypłacane nie częściej niż co 5 lat. Na podstawie § 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia składowego nagrody te nie są oskładkowane.

Spółka przeprowadziła zwolnienia grupowe z przyczyn ekonomicznych. Część z pracowników objętych zwolnieniem grupowym obchodziłaby jubileusz pracy już po rozwiązaniu stosunku pracy. W związku z tym przedsiębiorca zamierza zorganizować wypłaty nagród jubileuszowych grupie pracowników objętych zwolnieniami grupowymi, którym do uzyskania jubileuszu zabraknie mniej niż 12 miesięcy, niezależnie od miesiąca jubileuszu. Będą one zrealizowane w miesiącu rozwiązania umowy o pracę lub po rozwiązaniu umowy – w miesiącu osiągnięcia stażu pracy (kolejnych 5 lat), gdyby pracownik pracował. Wartość wypłacanej nagrody będzie stanowiła przychód pracowników ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o pdof.

Stanowisko wnioskodawcy:

W ocenie wnioskodawcy wartość nagrody jubileuszowej wypłaconej grupie pracowników objętych zwolnieniami grupowymi, którzy w trakcie roku kalendarzowego, w którym nastąpiło zwolnienie, nabyliby do niej prawo zgodnie z regulaminem wynagradzania, powinna zostać zwolniona ze składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **nieprawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) Jednoznacznie ujęty zakres przedmiotowy wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej uniemożliwia Zakładowi dokonanie kwalifikacji prawnej określonego świadczenia jako przychodu ze stosunku pracy (...). Dlatego też Zakład poprzestaje na oświadczeniu przedsiębiorcy odnośnie tego, iż świadczenia, o których stanowi wniosek stanowią przychód pracownika ze stosunku pracy, traktując takie oświadczenia jako element opisu zdarzenia przyszłego. (...)”

Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 i 2 oraz art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy z wyłączeniem przychodów wymienionych w § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (...), jak również wynagrodzeń za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków z ubezpieczeń społecznych.

Za przychody ze stosunku pracy uważa się: wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Jak podniesiono powyżej, podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników nie stanowią przychody wymienione w rozporządzeniu (...) w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Pośród tych przychodów, w § 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia, wymienia się nagrody jubileuszowe (gratyfikacje), które według zasad określających warunki ich przyznawania przysługują pracownikowi nie częściej niż co 5 lat.

Z powyższego wywieść należy, iż decydujące znaczenie w kontekście zwolnienia tego typu świadczeń z obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne ustawodawca przypisał periodycznemu (nie częstszemu niż co 5 lat) nabywaniu przez pracownika prawa do ich uzyskania na podstawie wewnętrznych przepisów obowiązujących u pracodawcy (kluczowe są zapisy zawarte w przepisach wewnętrznych pracodawcy). Bez znaczenia prawnego pozostaje natomiast fakt daty wypłacenia tych świadczeń pracownikowi (wypłata tych świadczeń może nastąpić więc w okresie krótszym niż 5 lat od dnia uzyskania przez pracownika poprzedniej nagrody jubileuszowej). Co istotne wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne nagrody jubileuszowe podlegają jedynie wtedy, gdy zasady (warunki) ich przyznawania zostaną uregulowane w zakładowych źródłach prawa pracy (np. w regulaminie wynagradzania, zakładowym układzie zbiorowym pracy czy w regulaminie nagród jubileuszowych). W sytuacji, gdy prawo do nagrody wynika z indywidualnej decyzji pracodawcy (podejmowanej np. w stosunku do wybranej grupy pracowników), a nie z wewnętrznych przepisów regulujących zasady przyznawania nagród, określających stałe i klarowne zasady wypłaty nagrody oraz sposób obliczania jej wysokości lub gdy według zasad określających warunki przyznawania nagród będzie ona przysługiwała pracownikowi częściej niż co 5 lat, wysokość nagrody będzie stanowiła podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Należy zaznaczyć, że podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne nie stanowią również nagrody jubileuszowe wypłacane w sytuacji, gdy pracownik nabywa

prawo do nagrody w okresie krótszym niż 5 lat od nabycia prawa do poprzedniej nagrody, z uwagi na fakt, że w czasie 5-letniego okresu oczekiwania na następną nagrodę, przedstawi dokumenty potwierdzające zatrudnienie, które wcześniej nie były uwzględniane przy ustalaniu prawa do nagrody.

Należy podkreślić, iż pracownik ma prawo do nagrody jubileuszowej tylko wówczas, gdy przepisy płacowe obowiązujące u danego pracodawcy przewidują takie świadczenie np. prawo do nagrody jubileuszowej wynika z postanowień układu zbiorowego pracy lub z regulaminu wynagradzania. Wymienione zakładowe źródła prawa, jeśli ustanawiają prawo do tego świadczenia, zwykle samodzielnie regulują zasady nabywania tego uprawnienia lub odsyłają do przepisów zarządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 23 grudnia 1989 r. w sprawie ustalania okresów pracy i innych okresów uprawniających do nagrody jubileuszowej oraz zasad jej obliczania i wypłacania (...). Zarządzenie to nie stanowiło i nie stanowi samodzielnej podstawy do wypłacania pracownikom nagród jubileuszowych. Zarządzenie to wydano na podstawie art. 79 Kodeksu pracy, który został uchylony ustawą z dnia 2 lutego 1996 r. o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz zmianie niektórych ustaw (...). W myśl jednak art. 11 ust. 1 ww. ustawy, obowiązującej do dnia jej wejścia w życie przepisy określające zasady wynagradzania za pracę oraz przyznawania innych świadczeń związanych z pracą, wydane na podstawie art. 79 Kodeksu pracy, zachowują moc do czasu objęcia pracowników, których te przepisy dotyczą i w zakresie przedmiotu w nich normowanego – postanowieniami układu zbiorowego pracy lub innymi przepisami prawa pracy. Dyspozycja treści art. 11 ust. 2 ww. noweli ograniczyła czas obowiązywania tych regulacji do jednego roku tylko do mianowanych pracowników samorządowych. W stosunku do wszystkich innych pracowników zarządzenie to zachowuje moc tak długo, jak długo pracodawcy będą korzystali z jego postanowień. Zarządzenie stosuje się warunkowo, o ile przepisy zakładowe nie zawierają innych postanowień. Pracodawca może bowiem każdą kwestię związaną z nabywaniem czy wypłacaniem nagród jubileuszowych uregulować inaczej niż stanowi zarządzenie.

Natomiast prawo do nagrody jubileuszowej po rozwiązaniu stosunku pracy przysługuje warunkowo. Zgodnie z § 9 wyżej cytowanego zarządzenia, w razie rozwiązania stosunku pracy z przyczyn w nim wymienionych pracownikowi, któremu do nabycia prawa do nagrody jubileuszowej brakuje mniej niż 12 miesięcy, licząc od dnia rozwiązania stosunku pracy, nagrodę tę wypłaca się w ostatnim dniu pracy.

Przyczynami rozwiązania umowy o pracę uzasadniającymi wypłatę nagrody pomimo nie przepracowania wymaganego okresu jest przejście na emeryturę, rentę z tytułu niezdolności do pracy w związku z wypadkiem przy pracy lub chorobą zawodową albo na rentę z tytułu całkowitej niezdolności do pracy i samodzielnej egzystencji lub całkowitej niezdolności do pracy z innych przyczyn niż wypadek przy pracy lub choroba zawodowa.

W innych sytuacjach pracownikowi, z którym rozwiązano stosunek pracy przed dniem nabycia uprawnienia do nagrody jubileuszowej nagroda nie przysługuje chyba, że przepisy płacowe obowiązujące u pracodawcy stanowią inaczej.

W świetle powyższych okoliczności należy podkreślić iż przepis § 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia (...) w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe znajduje również zastosowanie w sytuacji gdy z pracownikiem rozwiązano stosunek pracy z powodu przejścia na emeryturę, rentę z tytułu niezdolności do pracy w związku z wypadkiem przy pracy lub chorobą zawodową albo na rentę z tytułu całkowitej niezdolności do pracy i samodzielnej egzystencji lub całkowitej niezdolności do pracy z innych przyczyn niż wypadek przy pracy lub choroba zawodowa, a do nabycia

przez niego prawa do nagrody z tytułu upływu kolejnych 5 lat brakuje mniej niż 12 miesięcy, licząc od dnia rozwiązania stosunku pracy.

Wnioskodawca we wniosku wskazał, że chciałby zorganizować wypłaty nagród jubileuszowych grupie pracowników objętych zwolnieniami grupowymi, których stosunek pracy zakończy się w (...) 2023 r., a którym do uzyskania jubileuszu w 2023 r. zabraknie mniej niż 12 miesięcy, niezależnie od miesiąca jubileuszu.

Zatem w powyższej sytuacji nie zachodzi przyczyna, która uzasadniałaby wypłatę nagród jubileuszowych pomimo nieprzepracowania wymaganego okresu przez pracowników do nabycia prawa do tych nagród.

Wobec powyższego wartość nagród jubileuszowych wypłaconych pracownikom przez Wnioskodawcę w związku z rozwiązaniem stosunku pracy, pracowników objętych zwolnieniami grupowymi, którym do uzyskania prawa do nagrody jubileuszowej zabraknie mniej niż 12 miesięcy powinna zostać uwzględniana w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne ww. osób (...).

Zgodnie natomiast z art. 81 ust. 1 ustawy (...) o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (...) do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne pracowników stosuje się przepisy określające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Tym samym powyższe będzie miało zastosowanie również do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne. (...)”.

4. Okazjonalna paczka wydawana pracownikom w okresie przebywania na urlopie wychowawczym

Nie uwzględnia się w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wartości paczek okazjonalnych wydawanych w okresie przebywania pracowników na urloпах wychowawczych (por. interpretacja indywidualna ZUS z 2 stycznia 2023 r., znak DI/100000/43/1320/2022).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca, który przekazuje pracownikom, w tym także przebywającym m.in. na urloпах wychowawczych, nieodpłatne paczki okazjonalne. Otrzymują je między innymi w okresie świątecznym.

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem wnioskodawcy wartość ww. paczek wydawanych pracownikom w okresie korzystania przez nich z urloпов wychowawczych nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, gdyż nie jest przychodem w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wartość tych paczek stanowi darowiznę w rozumieniu przepisów o podatku od spadków i darowizn, wobec czego nie podlega podatkowi dochodowemu od osób fizycznych, a tym samym nie stanowi podstawy wymiaru składek ZUS. Wnioskodawca wskazał też, że urlop wychowawczy jest odmiennym niż praca tytułem do objęcia ubezpieczeniem społecznym.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) Źródłem istnienia obowiązku ubezpieczeń społecznych jest posiadanie tytułu do objęcia tymi ubezpieczeniami. Ustalenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne co do zasady

możliwe jest więc wyłącznie wówczas gdy dana osoba posiada tytuł do ubezpieczeń lub gdy przychód osiągniany przez tę osobę pozostaje w bezpośrednim związku z takim tytułem.

W myśl art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych – obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są pracownikami.

Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 i 2 oraz art. 20 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy z wyłączeniem przychodów wymienionych w § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej (...) w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (...), jak również wynagrodzeń za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków z ubezpieczeń społecznych. Natomiast zgodnie, z art. 6 ust. 1 pkt 19 tej ustawy, obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby fizyczne, które na terenie Rzeczypospolitej Polskiej są osobami przebywającymi na urloпах wychowawczych lub pobierającymi zasiłek macierzyński albo zasiłek w wysokości zasiłku macierzyńskiego.

Przebywanie na urlopie wychowawczym stanowi odrębny od umowy o pracę tytuł do obowiązkowych ubezpieczeń emerytalnego i rentowych, co wynika z art. 6 ust. 1 pkt 19 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe za osoby przebywające na urlopie wychowawczym ustalane są wyłącznie od podstawy wynikającej z art. 18 ust. 5b i ust. 14 ww. ustawy, tj.: podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe osób przebywających na urlopie wychowawczym stanowi kwota 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, z zastrzeżeniem, że podstawa wymiaru składek na te ubezpieczenia nie może być wyższa niż przeciętne miesięczne wynagrodzenie wypłacone za okres 12 miesięcy kalendarzowych poprzedzających urlop wychowawczy i nie może być niższa niż 75% kwoty minimalnego wynagrodzenia. Zatem wartość paczek, o których mowa we wniosku nie podlega uwzględnieniu w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne osób przebywających na urlopie wychowawczym.

Dodatkowo warto podkreślić, wskazując na treść przepisów art. 11 i art. 12 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, z których wynika, że osoby przebywające na urlopie wychowawczym nie podlegają ubezpieczeniu chorobowemu i wypadkowemu, wartość świadczeń w naturze nie stanowi również podstawy wymiaru składek na te ubezpieczenia. (...)”.

5. Składki ZUS od kwoty wakacyjnego bonusu wypłaconego pracownikom ze środków ZFŚS

Jeśli pracodawca uzależnia przyznanie pracownikom świadczeń z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osób uprawnionych, to korzystają one z wyłączenia z oskładkowania przewidzianego w § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia składkowego (por. interpretacja indywidualna ZUS z 10 sierpnia 2023 r., znak D1/100000/43/677/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpiła do ZUS spółka zatrudniająca pracowników, których sytuacja życiowa jest różna. W spółce obowiązuje regulamin Zakładowego

Funduszu Świadczeń Socjalnych, uchwalony na podstawie postanowień m.in. ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. W oparciu o postanowienia tego regulaminu, środki z ZFŚS przeznaczone są na finansowanie działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania z ZFŚS. Stanowi on, że wysokość ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat przyznawanych pracownikom w ramach ZFŚS uzależniona jest od ich sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej ocenianej na podstawie oświadczeń pracowników. Podstawą do przyznawania ulgowych usług i świadczeń z ZFŚS jest w szczególności deklaracja o dochodach przypadających na jednego członka rodziny osoby uprawnionej.

W okresie wakacyjnym, w ramach wydatkowania środków z ZFŚS, spółka zamierza przekazać dodatkowe świadczenia na rzecz pracowników w postaci „ bonusu wakacyjnego”, do którego będzie uprawniony każdy pracownik. Jego wysokość będzie uzależniona od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej pracowników, z uwzględnieniem dwóch progów dochodowych.

Dodatkowe świadczenie w formie bonusu będzie stanowiło przychód w rozumieniu ustawy o pdof, jednakże zwolniony z opodatkowania na mocy art. 21 ust. 1 pkt 67 tej ustawy.

Stanowisko wnioskodawcy:

W ocenie wnioskodawcy wypłata bonusu wakacyjnego osobom uprawnionym do korzystania ze środków z ZFŚS, który będzie wydatkowany na cele wypoczynkowe jest zawarty w definicji działalności socjalnej i służy wsparciu wypoczynku letniego pracowników. W związku z tym, tak wydatkowane środki należy uznać za środki przeznaczone na cele socjalne w ramach ZFŚS, które nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 i 2 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy (...) o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy z wyłączeniem przychodów wymienionych w § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej (...) w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (...), jak również wynagrodzeń za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków z ubezpieczeń społecznych.

Przychodami na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych są zaś, zgodnie z brzmieniem art. 4 pkt 9, przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu: zatrudnienia w ramach stosunku pracy, pracy nakładczej, służby, wykonywania mandatu posła lub senatora, wykonywania pracy w czasie odbywania kary pozbawienia wolności lub tymczasowego aresztowania, pobierania zasiłku dla bezrobotnych, świadczenia integracyjnego i stypendium wypłacanych bezrobotnym oraz stypendium sportowego, a także z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności oraz umowy agencyjnej lub umowy zlecenia, jak również z tytułu współpracy przy tej działalności lub współpracy przy wykonywaniu umowy oraz przychody z działalności wykonywanej osobiście przez osoby należące do składu rad nadzorczych, niezależnie od sposobu ich powoływania.

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 19 ww. rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń

socjalnych nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracownika.

Zasady tworzenia przez pracodawców zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, gospodarowania środkami tego funduszu, przeznaczonego na finansowanie działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania z funduszu, na dofinansowanie zakładowych obiektów socjalnych oraz na tworzenie zakładowych żłobków, klubów dziecięcych, przedszkoli oraz innych form wychowania przedszkolnego określa ustawa z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (...).

Aby świadczenia finansowane ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych korzystały z wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, muszą posiadać cechy działalności socjalnej, o których mowa w ustawie o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Zakres działalności socjalnej obejmuje m.in. usługi świadczone przez pracodawców na rzecz różnych form wypoczynku (np. wczasów, kolonii, obozów, tzw. »wczasów pod gruszą«), działalności kulturalno-oświatowej (np. zakup biletów do kina, teatru, opery), działalności sportowo-rekreacyjnej (np. zakup biletów na basen, na siłownię), opieki nad dziećmi w żłobkach, klubach dziecięcych, przedszkolach oraz innych formach wychowania przedszkolnego, udzielanie pomocy materialnej – rzeczowej lub finansowej, a także zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych ustawą.

Osobami uprawnionymi do korzystania z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych są pracownicy, ich rodziny, emeryci i renciści (byli pracownicy wraz z rodzinami) oraz inne osoby, którym pracodawca przyznał w regulaminie działalności socjalnej prawo korzystania ze świadczeń socjalnych finansowanych z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Dla zwolnienia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne przyznawanych świadczeń należy mieć na uwadze generalną zasadę, wynikającą z art. 8 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, w myśl której przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych uzależnia się od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Powyższe oznacza wykluczenie możliwości przyznawania wszystkim uprawnionym świadczeń socjalnych w jednakowej wysokości. Znajduje to potwierdzenie w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 20 sierpnia 2001 r. sygn. akt I PKN 579/00, w którym sąd wskazał, iż przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z funduszu zostało uzależnione wyłącznie od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu. Ustawa o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych nie upoważnia do tworzenia takich zasad podziału funduszu socjalnego, które pozostawałyby w sprzeczności z jej art. 8 ust. 1, ten zaś przepis wyraźnie powiązał zasady korzystania z ulgowych usług i świadczeń z sytuacją życiową, rodzinną i materialną osób uprawnionych. Jest to tzw. kryterium socjalne, którego przyjęcie przez ustawodawcę prowadzi do wniosku, że jest wykluczone przyznawanie ulgowych usług i świadczeń z funduszu ogółowi zatrudnionych w tej samej wysokości, według zasady »każdemu po równo«. Doświadczenie życiowe pokazuje zarazem, że jest mało prawdopodobne, by dwie osoby uprawnione pozostawały w jednakowej sytuacji materialnej, życiowej i rodzinnej, a tylko taka (lub bardzo zbliżona) pozwalałaby na przyznanie świadczeń w tej samej wysokości. Tym bardziej więc możliwość taką należy wyłączyć, gdy uprawnionymi jest kilka, kilkanaście czy kilkadziesiąt osób.

Podobnie wypowiedział się Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 16 września 2009 r. o sygn. akt I UK 121/09, w którym sąd stwierdził, iż przyznawanie ulgowych świadczeń

i wysokość dopłat z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych powinno być uzależnione od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby korzystającej z funduszu. Nie ma w tym zakresie wyjątków. Nawet regulamin zakładowego funduszu świadczeń socjalnych nie może zmienić tej zasady. Stąd świadczenia wypłacone przez pracodawcę z pominięciem owej zasady podstawowej nie mogą być ocenione w sensie prawnym jako świadczenia socjalne, a jeżeli tak, to nie mogą korzystać z uprawnień przyznanych tym świadczeniom przez system ubezpieczeń społecznych. Pomoc z funduszu może być dokonywana jedynie wówczas, gdy uzależnia się jej przyznawanie od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej pracownika.

W tym miejscu można zwrócić uwagę na treść wyroku Sądu Apelacyjnego w Białymstoku z dnia 5 listopada 2013 r. w sprawie o sygn. akt III AUa 1063/13, gdzie sąd wskazał, iż prawidłowa interpretacja art. 8 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych nie zezwala na przyznanie przez pracodawcę świadczeń z ZFŚS pracownikom, z pominięciem indywidualnej analizy ich sytuacji pod kątem wskazanego w tym przepisie kryterium socjalnego. Takie przyzwolenie byłoby bowiem traktowane – jak trafnie wskazuje doktryna – jako przyznanie dodatków do wynagrodzenia. Przepis ten wyraźnie bowiem określa związek pomiędzy wartością przyznanego świadczenia łącznie z rozpatrywaną sytuacją życiową, rodzinną i materialną osoby uprawnionej. To powiązanie może oznaczać tylko jedno: im gorsza jest sytuacja osoby uprawnionej, tym wyższe powinno być świadczenie. Nakłada to na przyznających świadczenia obowiązek indywidualnej (w żadnym przypadku zbiorowej) kwalifikacji wniosków (...). Jeśli więc pracodawca spełnia powyższe przesłanki tj. uzależnia przyznanie pracownikom świadczeń z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osób uprawnionych do korzystania z funduszu (ocenia stopień sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej pracowników), to nie istnieją przeszkody prawne, by mógł skorzystać z wyłączenia przewidzianego w § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz przepisów ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. (...)”.

6. Wydawanie pracownikom bonów żywieniowych

Uwzględnia się w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wartość wydawanych pracownikom zatrudnionym w warunkach szczególnie uciążliwych bonów żywieniowych na tzw. posiłki profilaktyczne, które uprawniają do zakupu dowolnych produktów, artykułów spożywczych i przemysłowych oraz napojów bezalkoholowych (por. interpretacja indywidualna ZUS z 12 stycznia 2023 r., znak WPI/200000/43/15/2023).

Stan faktyczny opisany we wniosku:

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił do ZUS przedsiębiorca, który w okresie od listopada do końca marca zapewnia pracownikom posiłki profilaktyczne określone w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 28 maja 1996 r. w sprawie profilaktycznych posiłków i napojów, wydawane ze względu na rodzaj wykonywanej pracy. Są one przekazywane w formie bonów żywieniowych, gdyż pracodawca nie ma możliwości wydania pracownikom posiłków, artykułów spożywczych lub napojów bezalkoholowych. Pracodawca nie przeprowadza kontroli kaloryczności kupowanych przez pracowników posiłków, a jedynie uświadomił ich, jaki powinien być skład kaloryczności zakupionych produktów, zgodnie z ww. rozporządzeniem. Wydawanie bonów zostało uregulowane w piśmie ogólnym prezesa zarządu oraz w porozumieniu ze stroną związkową. Bony nie są finansowane z ZFŚS.

Ponadto wnioskodawca poinformował, że otrzymał interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, zgodnie z którą wartość wydawanych pracownikom posiłków profilaktycznych w formie bonów żywieniowych będzie ich przychodem w myśl przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Stanowisko wnioskodawcy:

Wnioskodawca uważa, że ze względu na to, iż pracownicy nie będą przedstawiać pracodawcy dowodów zakupu, na jakie produkty wydali otrzymane bony żywieniowe, to wartość tych bonów powinna stanowić podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Rozstrzygnięcie ZUS:

ZUS uznał stanowisko wnioskodawcy za **prawidłowe**. Jak wyjaśnił: „(...) *Przepis art. 18 ust. 1 i 2, art. 20 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ww. ustawy (ustawy o sus – przyp. red.) stanowi, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów ustawy z 26 lipca 1991 r. (ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – przyp. red.) z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy z wyłączeniem wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków z ubezpieczeń społecznych.*

Zgodnie z § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej (...) w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągnany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Stosownie do art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez przychód należy rozumieć – przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu: zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Natomiast za przychody ze stosunku pracy, stosownie do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, uważa się: wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

(...) Powołane powyżej rozporządzenie (...) zawiera katalog przychodów wyłączonych z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. W powyższym katalogu zawartym w § 2 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia mieszczą się wartości świadczeń rzeczowych wynikających z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy oraz ekwiwalenty za te świadczenia wypłacane zgodnie z przepisami wydanymi przez Radę Ministrów lub właściwego ministra (...) oraz wartość otrzymanych przez pracowników bonów, talonów, kuponów lub innych dowodów uprawniających do otrzymania na ich podstawie napojów bezalkoholowych, posiłków oraz artykułów spożywczych, w przypadku gdy pracodawca, mimo ciężącego na nim obowiązku wynikającego z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, nie ma możliwości wydania pracownikom posiłków i napojów bezalkoholowych.

Zgodnie z art. 232 ustawy (...) Kodeks pracy pracodawca jest obowiązany zapewnić pracownikom zatrudnionym w warunkach szczególnie uciążliwych, nieodpłatnie, odpowiednie posiłki i napoje, jeżeli jest to niezbędne ze względów profilaktycznych. Zakres obowiązków pracodawcy związanych z zapewnieniem tego rodzaju świadczeń, który został uzależniony

od uciążliwości pracy pracownika (np. wielkości wysiłku fizycznego, temperatury czy miejsca wykonywania pracy), jak również rodzaje tych posiłków i napojów oraz wymagania, jakie powinny spełniać, a także przypadki i warunki ich wydawania, zostały określone w rozporządzeniu Rady Ministrów (...) w sprawie profilaktycznych posiłków i napojów (...). W § 2 ust. 2 powołanego rozporządzenia, wskazano, że pracodawca zapewnia pracownikowi możliwość spożycia posiłku w czasie pracy w inny sposób niż wydanie jednego dania gorącego, w szczególności przez przekazanie produktów umożliwiających przygotowanie posiłku we własnym zakresie lub bonów, talonów, kuponów oraz innych dowodów uprawniających do otrzymania na ich podstawie takich produktów lub posiłku, jeżeli ze względu na rodzaj wykonywanej przez pracownika pracy lub ze względów organizacyjnych nie ma możliwości wydawania pracownikowi posiłku w tej formie.

Należy również podkreślić, że stosownie do zapisów § 8 rozporządzenia Rady Ministrów (...) pracownikom nie przysługuje ekwiwalent pieniężny za posiłki i napoje. W świetle powyższego jeżeli profilaktyczne posiłki i napoje są przyznane pracownikom na podstawie omawianego rozporządzenia, to wartości tych świadczeń nie należy uwzględniać w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Nie stanowią również podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne przyznane pracownikom bony, talony, kupony lub inne dowody uprawniające do otrzymania tych świadczeń, w przypadku gdy pracodawca, mimo ciążącego na nim obowiązku wynikającego z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, nie ma możliwości wydania pracownikom posiłków i napojów bezalkoholowych. W przypadku jednak, gdy pracodawca wypłaci pracownikom ekwiwalent pieniężny z tego tytułu, obowiązany jest doliczyć wypłacone pracownikom kwoty do ich podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

(...) Mając na uwadze powyższe, należy stwierdzić, że Przedsiębiorca nie będzie uprawniony do skorzystania z prawa wynikającego z § 2 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia (...) w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, bowiem jak wskazał w treści wniosku oraz w jego uzupełnieniu wydawane pracownikom bony żywieniowe będą uprawniały do zakupu dowolnych produktów, artykułów spożywczych ale i przemysłowych oraz napojów bezalkoholowych i pracodawca nie będzie miał możliwości ustalenia jakie konkretnie posiłki, artykuły i napoje będą nabywane w zamian za wydane bony żywnościowe. (...)."

UBEZPIECZENIA I PRAWO PRACY. DODATEK

Redakcja: Redaktor Naczelna: Małgorzata Kozłowska
 Dodatek opracowała: Katarzyna Brudnicka
 adres: 66-400 Gorzów Wlkp., ul. Owocowa 8
 e-mail: ubezpieczenia@gofin.pl

NAKLAD 15 450

Wydawca: Wydawnictwo Podatkowe GOFIN sp. z o.o.
 adres: 66-400 Gorzów Wlkp., ul. Owocowa 8
 tel.: 95 720 85 40, faks 95 720 85 60



PRENUMERATA 2024 szczegóły na sklep.gofin.pl

Numer kompletu	Komplety promocyjne w PRENUMERACIE 2024	Cena podstawowa	RABAT	Cena promocyjna
KOMPLET nr 1	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6) + Gazeta Podatkowa	2853 zł	30%	1997 zł
KOMPLET nr 2	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6)	2194 zł	18%	1798 zł
KOMPLET nr 3	Biuletyn Informacyjny (tab. 2 poz. 1) + Gazeta Podatkowa	1257 zł	11%	1118 zł

Lp.	Tytuł czasopisma	Cykl wydawniczy	PRENUMERATA		
			2024		2023
			cały rok	I półrocze	IV kwartał
1.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych z comiesięcznym dodatkiem Serwis Podatkowy	co 10 dni	598,00 zł	299,00 zł	148,50 zł
2.	Ubezpieczenia i Prawo Pracy	dwutygodnik	408,00 zł	204,00 zł	99,00 zł
3.	Poradnik VAT	dwutygodnik	398,00 zł	199,00 zł	96,00 zł
4.	Zeszyty Metodyczne Rachunkowości	dwutygodnik	396,00 zł	198,00 zł	97,50 zł
5.	Przegląd Podatku Dochodowego	dwutygodnik	394,00 zł	197,00 zł	94,50 zł
6.	KOMPLET CZASOPISM (poz. 1-5)	patrz poz. 1-5	1798,00 zł	1097,00 zł	535,50 zł
7.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych bez dodatku Serwis Podatkowy	co 10 dni	538,00 zł	269,00 zł	126,00 zł

Ceny zawierają podatek VAT. Koszty wysyłki pokrywa Wydawnictwo.

Warunkiem prenumeraty jest złożenie zamówienia (np. na sklep.gofin.pl) oraz **jednoczesne dokonanie wpłaty** na konto: Wydawnictwo Podatkowe GOFIN, BH w Warszawie S.A. nr: 14 1030 1133 0000 0000 3533 0000.
 Po otrzymaniu wpłaty wystawiamy fakturę.

Informacje o innych produktach: Internetowy Serwis Głównego Księgowego, Czasopisma Księgowych on-line, Gazeta Podatkowa, Program DRUKI Gofin, Serwis Budżetowy, segregatory i boksy, dostępne są na stronie internetowej:

sklep.gofin.pl

Informacji udziela także **Biuro Obsługi Klienta** - tel. **95 720 85 40**, infolinia **800 162 732**

Publikacje zamieszczone w czasopismach nie stanowią opinii prawnych, urzędowej interpretacji przepisów ani innego oficjalnego stanowiska organów państwowych.

Wszelkie prawa zastrzeżone: kopiowanie, przedruk i rozpowszechnianie zabronione.