Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy sp.k.
[redacted]
Polska

Tel.: [redacted]
Fax: [redacted]
www.deloitte.com/pl

Data:	11 stycznia 2023
Do:	Magdalena Szybisz SoCap Employee Bonus Program Sp. z o.o.
Od:	Szymon Wojciechowski, Aneta Surmiak *Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy sp. k.*
Temat:	Komentarz w zakresie możliwości zastosowania wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w odniesieniu do zleceniobiorców

Szanowni Państwo,

W nawiązaniu do naszych ustaleń, poniżej przesyłamy nasz komentarz dotyczący weryfikacji możliwości zastosowania wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wynikającego z przepisu §2 ust. 26 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 (dalej: Rozporządzenie) do zleceniobiorców.

Nasz komentarz został przygotowany w oparciu o obecnie obowiązujący stan prawny, aktualne orzecznictwo sądów i praktykę organów. W przypadku zmiany stanu faktycznego lub przepisów prawa, nasza opinia powinna zostać zweryfikowana. Deloitte nie jest jednak zobowiązany do jej weryfikacji.

Nasz komentarz

1) Uwagi ogólne

- Paragraf 2 Rozporządzenia zawiera katalog przychodów, które nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, wynikające z ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych. Wśród nich w ust. 1 pkt 26 wymienione zostały: *korzyści materialne wynikające z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług oraz korzystaniu z bezpłatnych lub częściowo odpłatnych przejazdów środkami lokomocji*. Przedmiotem niniejszego komentarza jest weryfikacja, czy możliwe jest zastosowanie ww. wyłączenia w stosunku do zleceniobiorców, których łączy ze Spółką stosunek cywilnoprawny.

- Wskazany przepis dotyczy wyłączenia z podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie emerytalne i rentowe dwóch rodzajów przychodów: przychodu powstającego w związku z częściową odpłatnością (zakupem po cenie niższej niż detaliczna) za dany artykuł, przedmiot lub usługę, oraz bezpłatnym lub częściowo odpłatnym korzystaniem ze środków lokomocji. Zwracamy uwagę, że za środki lokomocji, o których mowa w tym przepisie, ZUS uznaje środki transportu publicznego.

2) <u>Wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe</u>

- Możliwość zastosowania §2 ust. 26 w stosunku do zleceniobiorców wynika z §5 ust. 2 pkt 2 Rozporządzenia, zgodnie z którym przepisy §2 (tj. paragrafu zawierającego katalog wyłączeń z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe) stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek osób wykonujących prace na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia. Przepis ten został zmieniony przez §1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 9 lipca 2010 r.[1] zmieniającego niniejsze rozporządzenie z dniem 1 sierpnia 2010 r.

- Zakład Ubezpieczeń Społecznych w dotychczasowej praktyce interpretacyjnej prezentuje stanowisko, zgodnie z którym możliwe jest zastosowanie wyłączenia wynikającego z §2 ust. 26 rozporządzenia w stosunku do zleceniobiorców. Centrala Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w interpretacji indywidualnej z dnia 21 września 2021 r. (znak DI/100000/43/588/2021) podzieliła stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku o interpretację indywidualną wskazując, że *„składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe nie powinny być naliczane od przychodu pracownika z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, lub od przychodu zleceniobiorcy dla którego przychód ten stanowi przychód z działalności wykonywanej osobiście stanowiącego korzyść materialną wynikającą z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegającą na umożliwieniu pracownikowi/zleceniobiorcy skorzystania z artykułów, przedmiotów lub usług jedynie za częściową odpłatnością. Wskazana możliwość musi mieć charakter zagwarantowanego w ww. przepisach uprawnienia-korzyść nie może każdorazowo wynikać jedynie od decyzji pracodawcy i nie może mieć charakteru pieniężnego (pracownik/zleceniobiorca nie może otrzymywać środków pieniężnych na zakup artykułów, przedmiotów czy usług)" (…) „jeżeli świadczenie na rzecz zleceniobiorcy wynikające z wewnętrznych przepisów o wynagradzaniu przybierze postać zakupu po cenach niższych niż detaliczne usług (tu: w postaci wartości usług medycznych) oraz nie będzie stanowić ekwiwalentu w formie pieniężnej i będzie stanowić przychód uzyskiwany przez zleceniobiorcy z działalności wykonywanej osobiście w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, to będzie podlegać ono wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe na podstawie powołanego wyżej przepisu rozporządzenia".*

- W piśmie z dnia 25 stycznia 2022 r. (znak: DI/100000/43/820/2021) Zakład Ubezpieczeń Społecznych stwierdził, że prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy w zakresie w jakim wskazał on, że *„składka na prywatne ubezpieczenie zdrowotne w części finansowanej przez pracodawcę nie będzie stanowić podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Zgodnie z rozdziałem IX Regulaminu wynagradzania (w załączeniu) oraz Regulaminem niektórych świadczeń dla zleceniobiorców wynika, że pracownicy za częściową odpłatnością będą mogli skorzystać z prywatnego ubezpieczenia zdrowotnego, wówczas pracodawca nie ma obowiązku naliczania od ich wartości składek ubezpieczeniowych".* Wnioskodawca wskazał również, że uprawnienie do zakupu przez zleceniobiorców prywatnego ubezpieczenia zdrowotnego będzie wynikało z zapisów Regulaminu niektórych świadczeń dla zleceniobiorców.

- Mając na uwadze powyższe, w naszej ocenie uprawnione jest zastosowanie §2 ust. 1 pkt 26 Rozporządzenia w stosunku do zleceniobiorców. Wynika to zarówno z przepisów Rozporządzenia jak i praktyki interpretacyjnej Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

[1] Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 9 lipca 2010 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, Dz.U. 2010 nr 127 poz. 860

- Należy jednak mieć na uwadze, że omawiany przepis zawiera katalog warunków, których spełnienie jest konieczne aby stosować wyłączenie z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Warunki te dotyczą zarówno pracowników jak i zleceniobiorców a ich spełnienie w danej sytuacji może być przedmiotem kontroli ZUS.

***

Nasze prace zostały przeprowadzone z należytą zawodową starannością w oparciu o przekazane nam informacje. Jeżeli mają Państwo powody sądzić, że nie zostaliśmy poinformowani o wszystkich istotnych faktach, prosimy o niezwłoczne powiadomienie nas o takiej sytuacji, co pozwoli nam dokonać analizy dodatkowych danych i odpowiednio zmodyfikować naszą wcześniejszą poradę. Przekazaną Państwu poradę sporządzono w oparciu o naszą znajomość przepisów prawa obowiązujących na dzień jej udzielenia. Mogą zaistnieć przypadki, w których interpretacja dokonana przez organy władzy państwowej może różnić się od naszej. Nasze usługi doradcze świadczone są na podstawie Umowy, obejmującej również „Warunki świadczenia usług przez Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy sp.k.".

Przedmiotem naszego doradztwa nie jest objęta analiza uzasadnienia biznesowego czy ekonomicznego planowanych transakcji ani również żadne inne usługi niż wymienione powyżej. Klient powinien mieć na uwadze fakt, iż ustawy podatkowe uzależniają w określonych przypadkach skutki podatkowe dokonanych działań od ich celu, stopnia biznesowego uzasadnienia, zgodnego zamiaru stron czynności czy istnienia bądź nie stosunku prawnego lub prawa. Powyższe elementy nie są przedmiotem oceny w ramach niniejszego opracowania.

Informujemy, że możemy być zobowiązani do zaraportowania niniejszej analizy zgodnie z polskimi przepisami o raportowaniu schematów podatkowych. Z uwagi jednak na znaczną nieprecyzyjność tych przepisów, faktyczne objęcie niniejszej analizy tym obowiązkiem zależeć będzie od aktualnego podejścia organów podatkowych.

Obowiązek raportowania tzw. schematów standaryzowanych (powtarzalnych) spoczywa zasadniczo na promotorze i nie obejmuje m.in. danych identyfikujących korzystającego ze schematu (o ile dany promotor jest zobowiązany do zachowania ustawowej tajemnicy zawodowej i nie został z tego obowiązku zwolniony przez podatnika). Pozostałe schematy (dostosowane do konkretnych potrzeb klienta) podlegają obowiązkowi raportowania przez podatnika, chyba że promotor nie jest zobowiązany do zachowania ustawowej tajemnicy zawodowej bądź zostanie z tego obowiązku zwolniony przez podatnika. Zaraportowanemu schematowi nadawany jest numer schematu podatkowego (NSP), który musi być odrębnie raportowany przez podatnika, jeśli w danym okresie rozliczeniowym dokona on jakichkolwiek czynności będących częścią tego schematu lub uzyska wynikającą z niego korzyść podatkową. Podkreślamy, że przedstawiona analiza została przygotowana oraz udostępniona Państwu przez licencjonowanego doradcę podatkowego, radcę prawnego lub adwokata, związanego ustawową tajemnicą zawodową.

Obowiązek raportowania jest obowiązkiem sprawozdawczym i dotyczyć może także uzgodnień, które nie stanowią formy unikania opodatkowania.