

## Komentarz ZPP w sprawie decyzji Krajowej Administracji Skarbowej dotyczącej osób prowadzących działalność gospodarczą i świadczących usługi na rzecz byłego pracodawcy

- Krajowa Administracja Skarbowa 12 czerwca 2024 r. odmówiła wydania opinii zabezpieczającej spółce akcyjnej, która planowała zatrudnienie pracowników pracujących wcześniej w ramach umowy o pracę na kontrakty B2B w zależnej spółce z o.o., uznając to działanie za tzw. „fikcyjne zatrudnienie”, zdefiniowane w przepisach o PIT.
- Wbrew temu, co podnosi się w przestrzeni publicznej w przedmiocie tej decyzji, nie ogranicza ona możliwości stosowania formuły B2B w nawiązywaniu współpracy ze specjalistami, lecz jedynie konsumuje i tak obowiązujący zakaz nawiązywania relacji B2B z dotychczasowymi pracownikami, jeżeli dotychczasowy zakres obowiązków będzie równoważny ze świadczeniami ujętymi w kontrakcie B2B.
- Stanowisko KAS może mieć konsekwencje dla tych osób samozatrudnionych, które zmieniły formę współpracy z pracodawcą z umowy o pracę na B2B. Urząd skarbowy w takiej sytuacji może domagać się zwrotu zaległych podatków, liczonych od momentu rozpoczęcia współpracy B2B. Ukarani pracodawcy mogliby wystąpić na drodze sądowej o uregulowanie tych kosztów przez pracowników.
- Zwracamy uwagę, że wszelkie potencjalne ruchy w kierunku ograniczania B2B na rynku mogą nieść negatywne konsekwencje. Nadmierna ingerencja w kształtowanie stosunków prawnych pomiędzy stronami może godzić w swobodę zawierania umów, która jest jednym z fundamentów prawa cywilnego, co mogłoby zaszkodzić zarówno pracodawcom, jak i pracownikom.

12 czerwca KAS wyraziła zastrzeżenia co do zawarcia przez spółkę akcyjną umów B2B z pracownikami. Spółka zwróciła się do KAS z prośbą o opinię zabezpieczającą (dokumentu potwierdzającego, że planowane działania podatnika nie mają na celu

uchylania się od opodatkowania) planując założenie spółki z o.o., z którą na samozatrudnieniu współpracowaliby dotychczasowi pracownicy. Szef KAS odmówił wydania takiej opinii, uzasadniając swoją decyzję przepisami dotyczącymi PIT, które mają przeciwdziałać fikcyjnemu zatrudnieniu.

*„Rozwiązanie przez spółkę umów o pracę, aby spółka zależna zawarła z nimi (pracownikami - red.) umowy o świadczenie usług w ramach prowadzonych przez nich pozarolniczych działalności gospodarczych (przy niezmienionym zakresie wykonywanych przez nich zadań), może prowadzić do powstania korzyści podatkowej sprzecznej z intencją ustawodawcy” - uzasadnił szef KAS (decyzja nr DKP3.8082.10.2023).*

*„Fikcyjne samozatrudnienie w istocie polega jedynie na zmianie formalnoprawnej stosunku prawnego łączącego pracodawcę z pracownikiem, co może nie powodować powstania po stronie samozatrudnionego ryzyka gospodarczego czy zwiększenia jego odpowiedzialności. Ustawodawca, mając na uwadze ochronę praw pracowniczych, zdecydował się wprowadzić rozwiązania mające na celu przeciwdziałanie nadużywaniu samozatrudnienia, w sytuacjach w których dochodzi do zakładania działalności gospodarczych jedynie ze względu na chęć obniżenia kosztów zatrudnienia lub korzystniejszego rozliczenia podatkowego, a w rzeczywistości świadczenie usług nadal odbywałoby się na warunkach zbliżonych do stosunku pracy, a nie na warunkach charakterystycznych dla faktycznie prowadzonej działalności gospodarczej.”*

Decyzja ta może uderzyć w część polskich pracodawców i pracowników, zwłaszcza w branży IT, gdzie miały miejsce praktyki zmiany formy zatrudnienia pracowników na B2B z udziałem spółki zależnej. Decyzja KAS jasno pokazuje, że zdaniem organów skarbowych zmiana formy zatrudnienia z umowy o pracę na samozatrudnienie w takiej formie jest zarówno unikaniem opodatkowania, jak również fikcyjnym zatrudnieniem. W konsekwencji, pracodawcy mogą zostać naliczone zaległe podatki od momentu rozpoczęcia współpracy B2B, zgodnie z opodatkowaniem, które płacone byłoby w

ramach umowy o pracę. Pracodawca miałby prawo w takiej sytuacji domagania się na drodze sądowej zwrotu zapłaconego podatku od pracownika.

Należy przyrzeć się powodom, dlaczego niektóre przedsiębiorstwa rozważają zastosowanie takiej praktyki. W formule B2B pracodawca nie ponosi kosztów ubezpieczeń pracownika, pracownik zaś zyskuje dzięki wybraniu takich form opodatkowania jak 19% podatek liniowy czy zryczałtowany podatek dochodowy. Pracownicy IT, ze względu na preferencyjną stawkę podatków dochodowych (8,5% lub 12%), bardzo często korzystają z tej formy współpracy. Jest to również szczególnie korzystne rozwiązanie dla osób, które przekraczają drugi próg podatkowy (120 tys. dochodu rocznie), co wiąże się z koniecznością płacenia podatku w wysokości 32% zamiast 12%, co stanowi silny skokowy spadek wynagrodzenia netto. Należy zwrócić uwagę, że kwota 120 tys. nie uległa podwyższeniu od 2022 roku, pomimo wysokiej inflacji i wzrostu średniego wynagrodzenia w gospodarce o 12,75% w 2023 roku. Zaznaczyć należy, że osoby zarabiające średnią krajową (w I kwartale 2024 - 8147,38 zł brutto) przy dalszym wzroście średniego wynagrodzenia, są coraz bliżej wejścia w drugi próg podatkowy, który z założenia obowiązywać ma osoby najbogatsze, nie zaś ogół obywateli, zarabiających średnie wynagrodzenie.

Uważamy, że należy ograniczać arbitraż na rynku pracy, jednakże w pierwszej kolejności należy zmniejszyć skokowe różnice pomiędzy progami podatkowymi, które zachęcają najwyżej cenionych specjalistów do zmiany formy współpracy z pracodawcami. Wejście w drugi próg podatkowy, skutkując znacznym spadkiem wynagrodzenia netto, jest szczególnie dotkliwie dla osób zarabiających niewiele ponad średnią krajową, w związku z tym kwota drugiego progu powinna zostać podwyższona. Zwiększenie tej kwoty wraz z ustanowieniem stawek podatkowych na dwóch nie odbiegających od siebie, a także społecznie akceptowalnych poziomach, mogłoby stanowić rozwiązanie ograniczające stosowanie praktyk zmiany formy współpracy.

Chcemy jednocześnie zaznaczyć, szczególnie w kontekście prac rozpoczynających się w Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej nad dostosowaniem polskiego prawa do dyrektywy unijnej, nad którą trwają prace w Parlamencie Europejskim

(dyrektywy o pracy za pośrednictwem platform internetowych), że wszelkie potencjalne ruchy w kierunku ograniczania B2B na rynku mogą nieść negatywne konsekwencje zarówno dla pracodawców, jak i pracowników. Nadmierna ingerencja w kształtowanie stosunków prawnych pomiędzy stronami może godzić w swobodę zawierania umów, która jest jednym z fundamentów prawa cywilnego. Ponadto, w sytuacji szybkiego rozwoju technologicznego, który coraz bardziej będzie przesądzać o konkurencyjności światowych gospodarek, przyciąganie najlepszych specjalistów z branży IT, a także zapobieganie ich migracji zarobkowej z naszego kraju, jest szczególnie istotne. Według danych Polskiego Instytutu Ekonomicznego, aby udział specjalistów IT w rynku pracy w Polsce był na poziomie średniej europejskiej, brakuje nam 147 tysięcy pracowników. Różnica pomiędzy faktyczną liczbą specjalistów a wartością wynikającą z potencjału gospodarki, szacowana jest na ok. 25 tys. Zbyt restrykcyjne zasady kształtowania stosunków prawnych i skokowy wzrost opodatkowania takich specjalistów miałyby jednoznacznie negatywny wpływ na liczbę takich osób, podejmujących pracę w naszej gospodarce. Niższa konkurencyjność polskich regulacji skutkowałaby podejmowaniem przez nich pracy w krajach posiadających korzystniejsze zasady opodatkowania. Podobny mechanizm zadziałałby również w innych zawodach, w których najwyższej cenieni eksperci współpracują z przedsiębiorstwami w formie B2B.

Należy także zwrócić uwagę na techniczny wymiar weryfikacji zasadności współpracy w ramach B2B. W przypadku weryfikowania liczby kontrahentów, może mieć miejsce wiele błędnych klasyfikacji działalności. Jednym z przykładów może być przedsiębiorca, który został dostawcą dla dużego podmiotu, przez co całe możliwości produkcyjne koncentruje dla produkcji tylko dla niego. W takim przypadku może on również zostać oskarżony o fikcyjne samozatrudnienie. Inną możliwością weryfikacji byłaby indywidualna ocena przez dedykowanego urzędnika. Nie tylko znacznie obciążłyoby to organy skarbowe, ale też otworzyło pole do dziesiątek tysięcy sporów sądowych. Takie spory obciążą nie tylko przedsiębiorców w wymiarze czasowym i finansowym, ale również skarb państwa, co znacznie zmniejszy jego uzysk z pobierania ewentualnych zaległych podatków. Należy również pamiętać o tym, że

osoba prowadząca JDG tak samo jak zatrudniona w ramach umowy o pracę, zarówno ulega opodatkowaniu, jak również płaci składki do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych. Jednocześnie, w przeciwieństwie do osób zatrudnionych w ramach UoP, osoby prowadzące działalność gospodarczą ponoszą te koszty niezależnie od przychodu, a także ponoszą ryzyko prowadzenia działalności i za zobowiązania odpowiadają całym swoim majątkiem.

W związku z tym uważamy, że jednocześnie z działaniami ograniczającymi arbitraż na rynku pracy, należy podjąć działania w celu uproszczenia regulacji, a także zmniejszenia skokowych różnic pomiędzy progami podatkowymi. Wysokość drugiego progu podatkowego powinna obejmować najlepiej zarabiających, a także nie powinna być opodatkowana znacznie większą stawką, generującą dotkliwy spadek wynagrodzenia zaraz po jego przekroczeniu, a zostać ustalona na akceptowalnym społecznie poziomie.