

**Stanowisko
Prezydium Krajowej Rady Doradców Podatkowych
z dnia 27 marca 2020 roku**

w zakresie zwolnienia ze składek na ubezpieczenia społeczne

Mając na uwadze wątpliwości interpretacyjne dotyczące poszczególnych rozwiązań normatywnych zawartych w przedstawionym projekcie z dnia 25 marca 2020 r. ustawy o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (druk 299; dalej: projekt ustawy) Krajowa Izba Doradców Podatkowych (KIDP) przedstawia stanowisko dotyczące wadliwej konstrukcji, niekonstytucyjnego różnicowania sytuacji płatników, a także zbyt wąskiego zakresu zwolnienia zawartego w proponowanym art. 31zo, dotyczącym zwolnienia płatnika składek z obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, FP, FS, FGŚP lub FEP.

1. Wątpliwości w zakresie interpretacji proponowanego art. 31zo wynikające z ułomnej redakcji przepisu

Jak wynika z uzasadnienia projektu ustawy: *„W celu utrzymania funkcjonowania firm jednoosobowych oraz małych, a przede wszystkim utrzymania miejsc pracy w firmach zatrudniających do 9 osób ubezpieczonych, proponuje się zwolnić przedsiębiorców z płacenia składek zarówno na ubezpieczenia społeczne, jak na Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych oraz na ubezpieczenia zdrowotne, przez okres 3 miesięcy. Warunkiem umożliwiającym zwolnienie z ww. składek jest prowadzenie działalności gospodarczej przed dniem 1 lutego 2020 r. W przypadku osób prowadzących działalność gospodarczą i opłacających składki wyłącznie za siebie, zwolnienie z tytułu składek będzie przysługiwać, jeśli przychód z prowadzonej działalności nie był wyższy od 300% prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w 2020 r. Zwolnienie ze składek będzie obejmować 3 miesiące (marzec, kwiecień, maj), co*

oznacza, że składki nie będą płacone od kwietnia do czerwca 2020 r. Zwolnienie ze składek będzie odbywać się w trybie umorzenia” (por. s. 80 uzasadnienia projektu ustawy).

Z literalnego brzmienia proponowanej regulacji wynika zatem, że limit w wysokości 300% prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto w gospodarce narodowej w 2020 r., o którym mowa w dodanym na mocy art. 1 pkt 17 projektu ustawy art. 31zo ust. 2 pkt 5, będzie dotyczył wyłącznie osób prowadzących pozarolniczą działalność zobowiązanych do opłacania składek wyłącznie za siebie.

Tym samym w przypadku mikroprzedsiębiorców **opłacających składki za siebie oraz osobę** współpracującą lub za osoby zatrudnione na umowę o pracę, wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której stosuje się przepisy dotyczące umowy zlecenia, **limit ten nie znajdzie zastosowania**. W ocenie KIDP w celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych, przepis wprowadzający omawiany limit powinien stanowić odrębny ustęp w projektowanym przepisie.

2. Niedopuszczalne w świetle art. 32 Konstytucji różnicowanie sytuacji płatników

Dodatkowo KIDP zwraca uwagę na niedopuszczalne różnicowanie sytuacji przedsiębiorców w projektowanym art. 31zo ust. 2 pkt 2 i 5.

Zwolnienie dotyczyć ma dwóch grup płatników:

- 1) składek własnych przedsiębiorców będących osobami fizycznymi (w tym będących wspólnikami spółek wymienionych w art. 8 ust. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych), z limitem dla osób opłacających wyłącznie własne składki,
- 2) składek za pracowników oraz za osoby wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia, innej umowy o świadczenie usług.

Ad. 1 Zwolnienie składek przedsiębiorcy.

Zwolnienie z opłacania składek zostało ograniczone limitem 300% prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto w gospodarce narodowej w 2020 r. - w przypadku osoby prowadzącej pozarolniczą działalność zobowiązanej do opłacania składek wyłącznie na własne ubezpieczenia.

Sprawa jest jasna, jeżeli osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą nie zatrudnia pracowników, w takiej sytuacji zwolnienie jest tylko dla tych przedsiębiorców, którzy nie przekroczą limitu przychodów.

Jednak zgodnie z art. 8 ust. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych za osobę prowadzącą pozarolniczą działalność uważa się także wspólnika jednoosobowej spółki

z ograniczoną odpowiedzialnością oraz wspólników spółki jawnej, komandytowej lub partnerskiej.

W takiej sytuacji ten przedsiębiorca opłaca własne składki, a płatnikiem składek za pracowników oraz za osoby wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia, innej umowy o świadczenie usług, jest jedna z tych spółek.

Powstaje zatem pytanie czy w przypadku wspólnika jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz wspólników spółki jawnej, komandytowej lub partnerskiej, stosujemy limit określony w art. 31zo ust. 2 pkt 5, jako suma przypadających mu przychodów z takiej spółki? W takiej sytuacji większość mikro przedsiębiorców nie nabędzie prawa do zwolnienia.

Ad. 2 zwolnienie składek opłacanych za pracowników oraz za osoby wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia, innej umowy o świadczenie usług.

Zwolnienie to dotyczy tylko mikroprzedsiębiorców, którzy są osobami fizycznymi wymienionymi w art. 8 ust. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, zgodnie z którym za przedsiębiorcę uważa się:

- 1) osobę prowadzącą pozarolniczą działalność gospodarczą na podstawie przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców lub innych przepisów szczególnych, z wyjątkiem ust. 6a;
- 2) twórcę i artystę;
- 3) osobę prowadzącą działalność w zakresie wolnego zawodu: a) w rozumieniu przepisów o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, b) z której przychody są przychodami z działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych;
- 4) wspólnika jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz wspólników spółki jawnej, komandytowej lub partnerskiej;
- 5) akcjonariusza prostej spółki akcyjnej wnoszącego do spółki wkład, którego przedmiotem jest świadczenie pracy lub usług;
- 6) 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 (Dz. U. z 2019 r. poz. 1148, z późn. zm.1).

Tymczasem zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, płatnikiem jest pracodawca. Będzie nim między innymi **spółka cywilna, jawna, partnerska, komandytowa oraz spółki kapitałowe. Podmioty te nie będą korzystały z tego zwolnienia, nawet jak będą mikroprzedsiębiorcami. Prowadzi to do nieuzasadnionego**

różnicowania zwolnienia w zależności od formy prawnej. Nie ma bowiem uzasadnienia dla tego, dlaczego osoba fizyczna jako pracodawca nabędzie prawo do zwolnienia, a spółka cywilna o takich samych obrotach już tego prawa jest pozbawiona.

Z tych względów przepis ten wymaga natychmiastowej zmiany, bowiem będzie dotyczył wyłącznie mikroprzedsiębiorców prowadzących działalność jako osoby fizyczne. Powyższe, jak wynika z uzasadnienia projektu ustawy, nie było intencją projektodawcy.

Ponadto wydaje się zatem, iż zwolnienie składek pracodawcy powinno zostać uregulowane w innej jednostce reakcyjnej projektu ustawy niż przepisy wprowadzające zwolnienie składek przedsiębiorców.

3. Postulat rozszerzenie zwolnienia z opłacania składek

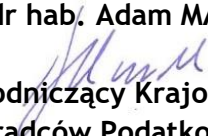
Ponadto Prezydium KIDP postuluje, aby projektowanym przepisem objąć nie tylko mikroprzedsiębiorców, ale również małych przedsiębiorców, w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców. Te bowiem podmioty, stanowiące największą liczbę przedsiębiorców w Polsce, niejednokrotnie stanowiące rodzinne, wielopokoleniowe przedsiębiorstwa, są najbardziej narażone na kryzys gospodarczy wywołany epidemią COVID-19.

Ponadto zwolnienie wyłącznie mikroprzedsiębiorców spowoduje nieuzasadnione zróżnicowanie sytuacji pracodawców. Jeżeli podmiot zatrudniał średniorocznie 9 pracowników to skorzysta ze zwolnienia, a płatnik zatrudniający 10 osób nie skorzysta z jakiegokolwiek ulgi w zapłacie składek.

Mając na względzie potrzebę rzeczywistego wzmocnienia polskich przedsiębiorców, KIDP postuluje rozszerzenie zwolnienia na małych przedsiębiorców. Alternatywnie można przewidzieć zwolnienie dla mikro, małych i średnich przedsiębiorców w zakresie składek opłacanych za 9 pracowników, o najniższych przychodach w miesiącach marzec, kwiecień, maj 2020.

Jedynie powyższe zmiany będą zapewniały realizację zakładanych przez projektodawcę celów ustawy, czyli ochrony przedsiębiorców oraz rynku pracy.

Prof. dr hab. Adam MARIĄSKI


**Przewodniczący Krajowej Rady
Doradców Podatkowych**

KRAJOWA IZBA DORADCÓW PODATKOWYCH

ul. Bitwy Warszawskiej 1920 roku nr 3/310, 02-362 Warszawa, NIP 526-26-10-268
tel. (22) 578 50 00, fax (22) 578 50 09, biuro@kidp.pl, www.kidp.pl