

„Przejsście”

z umowy o pracę
na własną
działalność
gospodarczą

Współczesne
formy zatrudnienia

Współczesny rynek pracy oferuje szerokie spektrum form, w jakich praca ta może być wykonywana. Umowa o pracę, stosunkowo niedawno jeszcze uznawana za najbardziej pożądaną podstawę świadczenia pracy, w wielu branżach powoli ustępuje miejsca bardziej elastycznym kontraktom cywilnoprawnym.

**MICHAŁ SZUSZCZYŃSKI**

Radca prawny oraz ekspert w dziedzinie prawa pracy, współnik Kancelarii Szuszczyński Kamińska Kancelaria Prawa Pracy.

**JAROSŁAW AUGUSTYN**

Doradca podatkowy Kancelarii Szuszczyński Kamińska Kancelaria Prawa Pracy w zakresie podatków oraz ubezpieczeń społecznych.

Z ARTYKUŁU DOWIESZ SIĘ:

- ◆ Jakie są najpopularniejsze niepracownicze formy wykonywania pracy?
- ◆ Jak zmienia się sytuacja pracownika, który decyduje się na przejście na samozatrudnienie i wykonywanie w tej formie pracy na rzecz dotychczasowego pracodawcy?
- ◆ Jakie przywileje przysługują samozatrudnionemu?

Zmiany w strukturze zatrudnienia zaowocowały w konsekwencji swoistą polaryzacją rynku zatrudnienia, wyróżniając dwie grupy form wykonywania pracy zarobkowej:

- zatrudnienie pracownicze,
- zatrudnienie niepracownicze.

ZATRUDNIENIE PRACOWNICZE

Zatrudnienie pracownicze to nic innego jak „klasyczna” **umowa o pracę** wraz z jej wszystkimi zaletami, ale też wadami. Umowa o pracę wyróżnia się spośród innych kontraktów stanowiących podstawę zatrudnienia pewnymi szczególnymi cechami charakterystycznymi, do których w szczególności zaliczyć należy:

- podporządkowanie pracownika pracodawcy,
- osobiste wykonywanie pracy przez pracownika,
- wykonywanie pracy za wynagrodzeniem,
- wykonywanie pracy w miejscu i czasie wyznaczonym przez pracodawcę.

Wskazane powyżej i występujące łącznie cechy pozwalają na odróżnienie stosunku pracy od zatrudnienia cywilnoprawnego. Zgodnie bowiem

z art. 22 § 1¹ oraz § 1² Kodeksu pracy, „Zatrudnienie w warunkach określonych w § 1 [tj. w warunkach wskazanych powyżej – przyp. autora] jest zatrudnieniem na podstawie stosunku pracy, bez względu na nazwę zawartej przez strony umowy. Nie jest dopuszczalne zastąpienie umowy o pracę umową

Samozatrudnienie nie jest z pewnością rozwiązaniem odpowiednim dla każdego pracownika. Wymaga ono bowiem rygorystycznej indywidualnej kontroli kwestii formalnych prowadzenia własnej działalności, jak również dyscypliny w wykonywaniu zadań bez nadzoru ze strony przełożonego.

cywilnoprawną przy zachowaniu warunków wykonywania pracy, określonych w § 1”.

Powyższe oznacza, że niezależnie od nazwy zawartej przez strony umowy, przy dokonywaniu jej oceny (np. przez sąd pracy lub Państwową Inspekcję Pracy, o czym także w dalszej części artykułu), decydujące znaczenie mają rzeczywiste warunki, w jakich praca jest wykonywana, a nie te, które strony określiły „na papierze”. Takie „rozumienie” ww. przepisu potwierdza jednolita w tym zakresie linia orzecznicza sądów pracy, w tym m.in. wyrok SN z dnia 17 maja 2016 r. (I PK 139/15), zgodnie z którym „Gdy umowa faktycznie jest wykonywana w warunkach wskazujących na stosunek pracy, to takie ustalenie, a nie treść oświadczeń woli złożonych przy jej zawieraniu, decyduje o charakterze łączącego strony stosunku prawnego. (...) Pierwszorzędne znaczenie ma nie tyle treść zawartej między stronami umowy, ile sposób jej wykonywania. Co więcej, sąd może ustalić istnienie stosunku pracy nawet wtedy, gdy strony w dobrej wierze zawierają umowę cywilnoprawną, lecz jej treść lub sposób realizacji odpowiada cechom stosunku pracy”.

ZATRUDNIENIE NIEPRACOWNICZE

Drugi „blok” kształtujący formy zatrudnienia na współczesnym rynku pracy to tzw. zatrudnienie niepracownicze obejmujące kontrakty cywilnoprawne.

1 Najbardziej popularną niepracowniczą formą wykonywania pracy jest **umowa-zlecenia (odpowiednio – umowa o świadczenie usług)**. Umowa ta, uregulowana w art. 734–751 Kodeksu cywilnego, pozwala na wykonywanie pracy

z zachowaniem znacznie większej, aniżeli w przypadku umowy o pracę, swobody. Jest to kontrakt o tyle szczególny, że ze względu na jego powszechność w obrocie prawnym, ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie pewnych ustawowych gwarancji dla zleceniobiorców. Decydując się na podjęcie współpracy w takiej formie, zleceniodawca obowiązany jest bowiem m.in. do opłacania zleceniobiorcy składek na ubezpieczenia społeczne oraz ustalenia wynagrodzenia, którego stawka godzinowa za wykonaną pracę nie będzie niższa, aniżeli przewidziana we właściwych przepisach prawa. Niezależnie od wskazanych wyżej uprawnień, umowę zlecenia (świadczenia usług) znamionują charakterystyczne dla zatrudnienia niepracowniczego cechy, takie jak:

- swoboda zleceniobiorcy w zakresie organizacji czasu, miejsca i sposobu wykonywania pracy – oczywiście z możliwością wprowadzenia w tym zakresie pewnych umownych ograniczeń,
- przeniesienie ryzyka wykonywanej pracy ze zleceniodawcy na zleceniobiorcę,
- maksymalne ograniczenie nadzoru – nie występuje więc w przypadku tego kontraktu wykonywanie pracy pod ścisłym kierownictwem,
- brak obowiązku wykonywania zleconych zadań osobiście, a więc możliwość „korzystania” z zastępstwa osoby trzeciej.

2 W dalszej kolejności należy wskazać **umowę o dzieło** – kontrakt zawierany w celu wykonania/uzyskania określonego materialnego i sprawdzalnego efektu (dzieła). Przedmiot tej umowy powinien zostać określony w sposób szczegółowy, wskazując konkretne właściwości, jakie dzieło – efekt finalny realizacji umowy – powinno posiadać. Dokładnie sformułowany przedmiot umowy pozwala bowiem na późniejszą weryfikację (sprawdzenie), czy spełnia on cechy określone w umowie. Umowa o dzieło, w przeciwieństwie do umowy zlecenia, stanowi zatem kontrakt rezultatu – znaczenie ma efekt finalny, nie natomiast samo działanie zmierzające do uzyskania tego efektu.

3 Oprócz umów, których warunki uregulowane zostały wprost w Kodeksie cywilnym, wskazać należy również na **tzw. umowy nie-nazwane**, dla których podstawę istnienia w obrocie prawnym stanowi zasada swobody umów wyrażona w art. 353¹ Kodeksu cywilnego, zgodnie z którą „Strony zawierające umowę mogą ułożyć stosunek prawny według swego uznania, byleby jego treść lub cel nie sprzeciwiały się właściwości (naturze) stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecz-

nego". Na tej właśnie podstawie podmioty rynku pracy coraz częściej decydują się na kształtowanie zasad współpracy np.:

- w ramach **kontraktu menedżerskiego** (a więc umowy zawieranej z osobą podejmującą się działań wymagających możliwie najszerszego zakresu autonomii, z uwagi na wykonywanie m.in. obowiązków kierowniczych oraz zarządczych),
- na tzw. **samoatrudnieniu**.

Skupiając ostatecznie uwagę na ostatniej z ww. form, wskazać należy, iż osoba fizyczna decydując się na założenie jednoosobowej działalności gospodarczej, modyfikuje swoją pozycję w stosunkach prawnych, nie występuje bowiem już jako osoba fizyczna, lecz podmiot profesjonalny – przedsiębiorca. Oznacza to jednocześnie, iż zawierając umowę cywilnoprawną, podmiot ten posiada (formalnie) pozycję równorzędną dla pozycji kontrahenta (np. byłego pracodawcy). Jednocześnie, mimo zmiany tego „statusu”, przedsiębiorca świadczący samodzielnie usługi jedynie na rzecz jednego podmiotu, podlega, co do zasady, ochronnym przepisom nakładającym obowiązek określania jego wynagrodzenia zgodnie ze wskazaną minimalną stawką godzinową, stosowaną w przypadku zleceniobiorców.

Przedstawione w niniejszym artykule rozważania będą dotyczyły sytuacji pracownika, który decyduje się na przejście na samozatrudnienie i wykonywanie w tej formie pracy (świadczenia usług) na rzecz dotychczasowego pracodawcy.

PROCEDURA PRZEJŚCIA NA SAMOZATRUDNIENIE

Przedstawione najpopularniejsze formy wykonywania pracy pozwalają na dowolne (oczywiście zgodnie z przepisami prawa) kształtowanie indywidualnej sytuacji prawnej przez świadczącego pracę, zgodnie z przywołaną wcześniej zasadą swobody kontraktowania. Nie funkcjonuje bowiem (jeszcze?) w polskim systemie prawa pracy przepis zabraniający pracownikowi dokonać zmiany raz wybranej podstawy zatrudnienia (umowy o pracę) na kontrakt lepiej dopasowany do jego aktualnej sytuacji zawodowej czy życiowej. Elastyczność rynku pracy w tym zakresie pozwala zatem wybierać – z zachowaniem zasad opisanych w niniejszym artykule – między optymalnymi formami świadczenia pracy.

Jak już wskazano, zmiana podstawy zatrudnienia na samozatrudnienie wiąże się z założeniem przez pracownika jednoosobowej działalności gospodarczej, a następnie podpisaniem odpowiedniego kontraktu cywilnoprawnego o współpracy z dotychczasowym pracodawcą. Procedura sama w sobie nie

należy do nadmiernie skomplikowanych, niemniej wymaga dopełnienia kilku formalności.

Z uwzględnieniem uwag poczynionych poniżej w materii „zusowsko-podatkowej”, w pierwszej kolejności należy wskazać, że przepisy prawa nie zabraniają dokonania zmiany umowy o pracę na tzw. umowę B2B (*Business-to-Business*), nawet jeśli rodzaj wykonywanych obowiązków miałby nie ulec zmianie. Jak już bowiem podkreślono, decydujące znaczenie ma w tym zakresie sposób wykonywania

Wykonywanie pracy w warunkach jednoosobowej działalności gospodarczej wiąże się z przejściem na swoje barki m.in. obowiązków uiszczania składek do ZUS oraz opłacania należnych podatków. Samozatrudniony sam musi zatem zadbać o swój indywidualny „pakiet socjalny”, nie czuwa już bowiem nad tym i nie finansuje tego, w części jego przełożony (pracodawca).

pracy, a nie jej przedmiot (choć oczywiście przedmiot ten może niekiedy wymuszać zatrudnienie wyłącznie w ramach umowy o pracę, jako iż trudno sobie wyobrazić, by np. osoba zatrudniona w charakterze sprzedawcy w sklepie, nie świadczyła swojej pracy w wyznaczonym przez pracodawcę miejscu i czasie oraz nie podlegała jego kierownictwu, a tym samym – aby wykonywała swoją pracę na innej podstawie niż umowa o pracę.).

Co oczywiste – powyższa zmiana wymusza konieczność zakończenia stosunku pracy. Z tego względu, jako zdecydowanie bezpieczniejszy – w kontekście ewentualnego kwestionowania rzeczywistości zmiany podstawy zatrudnienia, wskazać należy tryb postępowania polegający na:

- definitywnym rozwiązaniu stosunku pracy, wraz z pełnym rozliczeniem się ze wszelkich wynikających ze stosunku pracy roszczeń (wzór porozumienia rozwiązującego stosunek pracy zamieszczony został na końcu niniejszego artykułu),
- zawarciu z byłym pracodawcą nowej, cywilnoprawnej umowy o współpracy, regulującej dalsze warunki współpracy.

Nie zaleca się natomiast zawarcia porozumienia w przedmiocie zmiany formy zatrudnienia

(tj. porozumienia przekształcającego umowę o pracę w cywilnoprawną umowę o współpracy).

W celu rejestracji działalności gospodarczej należy wypełnić wniosek o wpis w Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (CEIDG-1) oraz w odpowiedniej formie złożyć go we właściwym urzędzie gminy. Wniosek ten stanowi jednocześnie żądanie wydania nr REGON oraz NIP, wybór formy opodatkowania, zgłoszenie płatnika składek do ubezpieczenia społecznego oraz określa rodzaj prowadzonej działalności zgodnie z Polską Klasyfikacją Działalności (PKD). Urzędy wychodząc naprzeciw oczekiwaniom przyszłych przedsiębiorców, umożliwiają przygotowanie wniosku przez internet. Warto wskazać, że niezwykle przydatne w kolejnych etapach prowadzenia działalności jest założenie zaufanego profilu ePU-AP, który umożliwi dalszy kontakt z urzędami również w formie elektronicznej.

Założenie działalności nie wymaga zatem wielogodzinnych wizyt w urzędach, jednakże warto – jeszcze przed rejestracją – rozważyć możliwość nawiązania współpracy z biurem rachunkowym, które zarówno pomoże samozatrudnionemu w poprawnym wypełnieniu koniecznych dokumentów rejestracyjnych oraz wyborze najlepszej formy opodatkowania, jak i zajmie się dalszą obsługą rachunkową działalności.

O CZYM PAMIĘTAĆ, KSZTAŁTUJĄC NOWE WARUNKI WSPÓŁPRACY?

Jak wskazano, polskie prawo nie przewiduje konstrukcji „domniemania stosunku pracy” – umowa o pracę nie stanowi więc jedyne, bezpiecznego prawnie sposobu świadczenia pracy; nie jest również kontraktem, który z mocy prawa powinno stosować się zawsze, niezależnie od okoliczności i warunków wykonywania czy przedmiotu umowy. Podmioty rynku pracy mogą więc dowolnie kształtować łączące je stosunki prawne, uwzględniając indywidualne predyspozycje oraz potrzeby stron, z jednoczesnym zachowaniem norm wyznaczonych przez przepisy prawa.

Istotę problematyki zmiany podstawy zatrudnienia z umowy o pracę na samozatrudnienie stanowi konieczność faktycznej (a nie tylko „na papierze”) zmiany warunków wykonywanej pracy. Jak już bowiem wspomniano, prawo pracy jasno określa, kiedy (tj. w jakich warunkach) praca świadczona jest w ramach stosunku pracy. Przypomnijmy zatem (zgodnie z przytoczonym już powyżej art. 22¹ Kodeksu pracy) – jeśli faktyczny charakter pracy uwzględnia większość cech zarezerwowanych dla stosunku pracy, a więc wykonywanie

pracy pod kierownictwem, w czasie i miejscu wyznaczonym przez pracodawcę, bez faktycznej możliwości kształtowania sytuacji w sposób indywidualny i z ograniczoną w zasadniczym stopniu samodzielnością, nie sposób uznać, że jest to (będzie) zatrudnienie niepracownicze, choćby zawarta między stronami umowa była (miałaby być) umową cywilnoprawną.

Podejmując zatem decyzję o przejściu na samozatrudnienie, należy w pierwszej kolejności szczegółowo rozważyć, czy, a jeżeli tak, to jakie konkretne i realne zmiany zajdą w wykonywaniu pracy przez samozatrudnionego, tj. czy oprócz wystawiania przez dotychczasowego pracownika faktur VAT za świadczone na rzecz byłego pracodawcy usługi nastąpi również zmiana w postaci zupełnego zaniku elementów umowy o pracę. Powyższe rozważyć można na przykładzie stanowiska programisty.

PRZYKŁAD

Świadcząc pracę na podstawie umowy o pracę, X zobowiązany był każdego dnia, przez 5 dni w tygodniu wykonywać pracę, w ramach tzw. ruchomej doby pracowniczej, między godzinami 8:00–10:00 a 16:00–18:00. Dostawał od pracodawcy polecenia, które wykonywał osobiście, pod nadzorem swojego bezpośredniego przełożonego, zgodnie z kolejnością ustaloną odgórnie, na sprzęcie komputerowym pracodawcy i wyłącznie w jego biurze.

Po zmianie podstawy zatrudnienia na samozatrudnienie X otrzymuje e-mailowo zadania z firmy, wykonuje je w czasie określonym w treści zleceń (tj. np. w ciągu trzech dni), lecz bez ingerencji przełożonego w kolejność wykonywania zadań czy też bez obowiązku przesyłania kolejnych części zlecenia do weryfikacji. Może on ponadto współpracować/zlecać wykonanie zadań, za zgodą byłego pracodawcy, osobom trzecim. Poza tym nie kontaktuje się z klientami, jak robił to do tej pory, lecz przekazuje realizację zlecenia do kontrahenta (byłego pracodawcy). Ponadto, X najczęściej pracuje kilka godzin rano w biurze, lecz większość czasu spędza, pracując w swoim w domu.

W powyższym przykładzie warunki wykonywania pracy uległy realnej i faktycznej zmianie – zerwana została bowiem więź podległości pracowniczej; zmianie uległ również proces organizacji wykonywanych zadań. Tego rodzaju faktyczne przeformułowanie sposobu wykonywania pracy minimalizuje, niemal w pełnym zakresie, ryzyko zakwestionowania dokonanych zmian. Odmienne należałoby natomiast ocenić sytuację, w której X wprawdzie mógłby wykonywać pracę na swoim

◆ **Tab. 1.** Charakterystyczne cechy samozatrudnienia i umowy o pracę

	Samozatrudnienie	Umowa o pracę
Podporządkowanie w wykonywaniu pracy	-	+
Regulowany czas pracy	-	+
Płatne nadgodziny	-	+
Płatne urlopy	-	+
Samodzielność w decydowaniu o sposobie wykonywania pracy	+	-
Możliwe mniejsze obciążenia podatkowe	+	-
Możliwość rozwoju zawodowego poprzez współpracę z różnymi podmiotami	+	-
Pełna samodzielność i kreatywność w realizacji projektów	+	-
Większa stabilność zatrudnienia	-	+
Uprawnienia rodzicielskie	-	+
Indywidualne rozliczenia podatkowo-zusowskie	+	-
Osobisty charakter wykonywanej pracy	-	+
Pełna samodzielność w organizacji procesu pracy	+	-

sprzęcie komputerowym, niekiedy mógłby rozpocząć wykonywanie zadań później (po uprzedniej zgodzie dawnego przełożonego) i pozostać dłużej, dla wypracowania normy 8 godzin dziennie, lecz nie miałby możliwości indywidualnej organizacji zleconych zadań, gdyż dokładny sposób ich wykonywania nadal narzucałby mu jego były przełożony, a praca w godzinach innych, niż ustalone godziny działania firmy, nie byłaby możliwa.

Należy zatem pamiętać, aby kształtując nowy stosunek prawny, wystrzegać się zamieszczania w treści umowy (a przede wszystkim stosowania w ramach codziennej współpracy) postanowień wskazujących na osobisty charakter wykonywania pracy, przeniesienie ciężaru odpowiedzialności wobec podmiotów trzecich czy też przeniesienie ryzyka prowadzenia działalności gospodarczej wyłącznie na byłego pracodawcę oraz – co najbardziej charakterystyczne – działania pod kierownictwem, w miejscu i czasie wyznaczonym przez byłego pracodawcę, gdyż „Niezbędnym warunkiem dla zakwalifikowania umowy zlecenia jako umowy o pracę jest ustalenie, że przeważający charakter mają cechy istotne dla umowy o pracę, jak: osobiste wykonywanie pracy, podporządkowanie pracownika, a także świadczenie tej pracy w warunkach obciążenia podmiotu zatrudniającego ryzykiem prowadzenia zakładu pracy” (wyrok SN z dnia 9 lutego 1999 r., I PKN 562/98).

SAMOZATRUDNIENIE W UJĘCIU PRZYWILEJÓW PRACOWNICZYCH, SKŁADEK ZUS ORAZ ROZLICZEŃ PODATKOWYCH – WYBRANE KWESTIE

Często podnoszonym argumentem przeciwstawiającym samozatrudnienie umowie o pracę (na korzyść tej drugiej formy zatrudnienia) jest zakres przywilejów i uprawnień gwarantowanych przez zatrudnienie pracownicze.

Nie należy jednak zapominać, iż samozatrudnienie odbywa się w ramach umów cywilnoprawnych, a co za tym idzie – nic nie stoi na przeszkodzie, aby – z zastrzeżeniem dbałości o brak zapisów charakterystycznych dla stosunku pracy – w kontrakcie znalazły się zapisy gwarantujące samozatrudnionemu pewne przywileje zbliżone (nigdy identyczne!) do sytuacji pracownika, np. płatną przerwę w świadczeniu pracy w ciągu roku. Pamiętać należy, iż w odróżnieniu od umowy o pracę przywileje te będą przysługiwać wyłącznie wówczas, jeżeli zostaną zagwarantowane w treści umowy o współpracy – w odróżnieniu od stosunku pracy, nie będą one zatem przysługiwać samozatrudnionemu z mocy samego prawa.

Wykonywanie pracy w warunkach jednoosobowej działalności gospodarczej wiąże się z przejęciem na swoje barki m.in. obowiązków uiszczania składek do ZUS oraz opłacania należnych podatków. Samozatrudniony sam musi zatem zadbać o swój

indywidualny „pakiet socjalny”, nie czuwa już bowiem nad tym i nie finansuje w części jego przełożony (pracodawca). Pamiętać należy tu jednak o możliwości odprowadzenia niższych podatków oraz preferencyjnych (przez pierwszy okres prowadzenia działalności) składek ZUS. Konkretnie preferencje należy oczywiście rozpatrywać z uwzględnieniem indywidualnej sytuacji oraz wszelkich podatkowo-prawnych niuansów. Można jednak wskazać na pewne ogólne zasady, według których należy dokonać kalkulacji, czy samozatrudnienie rzeczywiście będzie bardziej atrakcyjną formą wykonywania pracy w aspekcie finansowym.

Samozatrudnienie jest – w stosunku do umowy o pracę – bardziej optymalne podatkowo ze względu na stosunkowo szerokie możliwości w tym zakresie, w tym w szczególności: zastosowania stawki liniowej 19% (zamiast progresywnej: 18% do 85 528 zł dochodu i 32% od nadwyżki ponad tę kwotę dochodu), uwzględniania pewnych wydatków jako kosztów uzyskania przychodów (zamiast zryczałtowanych „pracowniczych” kosztów uzyskania przychodu) i opłacania składek ZUS od niższej podstawy wymiaru składek (60% prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia za pracę, a niekiedy nawet 30% minimalnego wynagrodzenia). Analizując możliwe korzyści podatkowe, uwzględnić należy oczywiście istniejące ograniczenia prawne, regulujące korzystanie z ww. preferencyjnych warunków, których w całości nie sposób omówić w niniejszym artykule.

Pamiętać należy, iż aby samozatrudnienie było traktowane jako kreujące przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej, musi spełniać łącznie warunki określone w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj.:

1 odpowiedzialność wobec osób trzecich za rezultat czynności samozatrudnionego oraz ich wykonywanie, z wyłączeniem odpowiedzialności za popełnienie czynów niedozwolonych, musi ponosić samozatrudniony, a nie usługobiorca samozatrudnionego,

2 czynności samozatrudnionego nie mogą być wykonywane pod kierownictwem oraz w miejscu i czasie wyznaczonym przez zlecającego te czynności,

3 samozatrudniony musi ponosić ryzyko gospodarcze związane z prowadzoną działalnością.

Niespełnienie przynajmniej jednego z powyższych warunków będzie miało ten skutek, że formalnie zarejestrowana działalność gospodarcza nie będzie traktowana, na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych, jako pozarolnicza działalność gospodarcza ale – zależnie od innych okoliczności wykonywania samozatrudnienia – jako działalność wykonywana osobiście lub jako aktywność kreująca przychody ze stosunku pracy, co w obu przypadkach będzie miało konsekwencje na gruncie stosowanych zasad podatkowych.

Zasadniczo samozatrudniony, jako przedsiębiorca, może więc wybrać opodatkowanie według stawki liniowej 19%, składając w terminie określonym w ustawie zawiadomienie o wyborze tej stawki podatku. W przepisach podatkowych obowiązuje jednak obostrzenie ograniczające możliwość skorzystania z tej stawki, w sytuacji gdy samozatrudniony wykonuje te same czynności, które były wykonywane przez niego wcześniej w ramach stosunku pracy na rzecz byłego pracodawcy (lub nadal są wykonywane przez samozatrudnionego na rzecz obecnego pracodawcy, jeśli równoległe do prowadzenia działalności pozostaje on w stosunku pracy). Ograniczenie dotyczy roku podatkowego, w którym wykonywał (lub nadal wykonuje) te czynności jako pracownik. W razie gdyby w tym roku podatkowym wykonał także czynności, nie ma on prawa do opodatkowania stawką liniową 19% i jest zobowiązany do wpłacenia zaliczek od dochodu z tytułu samozatrudnienia osiągniętego od początku tego roku podatkowego, obliczonych przy zastosowaniu progresywnej skali podatkowej, oraz odsetek za zwłokę od zaległości z tytułu tych zaliczek.

Wskazać należy, że wybór opodatkowania stawką liniową 19% uniemożliwia wspólne rozliczenia z małżonkiem przez samozatrudnionego czy też wspólnego rozliczenia przez samozatrudnionego z dzieckiem, które sam wychowuje.

W zakresie ubezpieczeń społecznych (składek ZUS) zasadniczo istnieje możliwość opłacania składek, przez pierwsze 24 miesiące kalendarzowe od dnia



rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej, od zadeklarowanej podstawy wymiaru, nie niższej jednak niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia.

Nie dotyczy to jednak sytuacji, gdy samozatrudniony prowadzi lub – w okresie ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych przed dniem rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej – prowadził pozarolniczą działalność gospodarczą lub gdy samozatrudniony wykonuje działalność gospodarczą na rzecz byłego pracodawcy, na rzecz którego przed dniem rozpoczęcia tej działalności, w bieżącym lub w poprzednim roku kalendarzowym, wykonywał w ramach stosunku pracy czynności wchodzące w zakres wykonywanej działalności gospodarczej. W razie braku możliwości skorzystania z najniższej podstawy wymiaru, samozatrudniony korzysta ze standardowej podstawy wymiaru dla przedsiębiorców (60% prognozowanego przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia za pracę).

Szczególnie zwodnicze dla samozatrudnionego wykonującego czynności na rzecz swojego byłego pracodawcy może okazać się uznanie jego statusu jako podatnika VAT. Sama bowiem formalna rejestracja jako podatnika VAT nie zmienia tego, że po stronie nabywcy usług badane będzie, czy samozatrudniony prawidłowo ustalił swój status. Badaniu podlegają przesłanki określone w ustawie VAT. Organy podatkowe ustalą, że samozatrudniony nie działał w charakterze podatnika VAT (mimo formalnej rejestracji), jeżeli jego przychody zostaną zakwalifikowane jako przychody ze stosunku pracy w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych lub jako przychody wymienione w art. 13 pkt 2–9 ww. ustawy (czyli m.in. przychody uzyskane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, nawet jeśli przychody z tego rodzaju umów zostały osiągnięte w ramach formalnie prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej).

Powyższe kryteria są bardzo nieostre i w praktyce mogą niekiedy oznaczać, że uzyskanie pewności co do tego, że faktury otrzymywane od

konkretnego samozatrudnionego, który zarejestrował się jako podatnik VAT, dają mu prawo do odliczenia podatku naliczonego, wymaga dla pełnego „bezpieczeństwa” uzyskania przez nabywcę tych usług interpretacji indywidualnej.

RYZYKA W PRZYPADKU ZAKWESTIONOWANIA ŁĄCZĄCEJ STRONY UMOWY CYWILNOPRAWNEJ

Ukształtowanie stosunku pracy w sposób sprzeczny z powyższymi zasadami, tj. w sposób wskazujący na faktyczne kontynuowanie zatrudnienia pracowniczego

POROZUMIENIE O ROZWIĄZANIU STOSUNKU PRACY

zawarte w dniu, między:

Pracodawcą
a
Pracownikiem

łącznie zwanymi dalej „Stronami” lub z osobna „Stroną”.

§ 1

Strony oświadczają, iż łączy je umowa o pracę z dnia, zawarta na czas (zwana dalej „Umową”).

§ 2

Strony zgodnie oświadczają, iż w trybie art. 30 § 1 pkt 1 Kodeksu pracy rozwiązują Umowę za porozumieniem Stron ze skutkiem na dzień ...

§ 3

W terminie do dnia ... do godziny ... Pracownik rozliczy się względem Pracodawcy z wykonania powierzonych mu zadań oraz ze wszelkiego mienia Pracodawcy, które znalazło się w posiadaniu Pracownika w związku z wykonywaniem Umowy lub przy okazji jej wykonywania.

§ 4

Z uwzględnieniem art. 84 Kodeksu pracy Strony zgodnie oświadczają, iż podpisanie oraz zrealizowanie postanowień niniejszego porozumienia stanowiąc będzie zaspokojenie ich wszelkich, wzajemnych zobowiązań lub roszczeń z tytułu łączącego je stosunku pracy.

§ 5

Niniejsze porozumienie sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, po jednym dla każdej ze Stron.

Za PRACODAWCĘ:

PRACOWNIK:

.....
(podpis, data)

.....
(podpis, data)

(jedynie pod pozorem umowy cywilnoprawnej), pociąga za sobą daleko idące konsekwencje.

W pierwszej kolejności wskazać należy, że w sytuacji, w której były pracownik po przepracowaniu określonego czasu jako samozatrudniony uzna, iż taka forma zatrudnienia i jak ma się do poczynionych

wcześniej ustaleń, czy też zweryfikuje „opłacalność” (w szerokim tego słowa znaczeniu) pracy na podstawie umowy cywilnoprawnej, może wystąpić przeciwko byłemu pracodawcy do sądu pracy z powództwem o ustalenie istnienia stosunku pracy. W przypadku ustalenia przez sąd, że strony faktycznie łączyła umowa o pracę (tj. iż warunki tej współpracy odpowiadały cechom umowy o pracę),

Szczególnie zwodnicze dla samozatrudnionego wykonującego czynności na rzecz swojego byłego pracodawcy może okazać się uznanie jego statusu jako podatnika VAT.

podmiot uznany w wyroku za pracodawcę będzie najczęściej zobowiązany do wypłacenia osobie, która w wyroku zostanie zakwalifikowana jako pracownik, wszelkich świadczeń, które powinny być wypłacane na jej rzecz w całym okresie obowiązywania „ukrytej” umowy o pracę, w tym w szczególności ewentualnego ekwiwalentu z tytułu niewykorzystanych urlopów wypoczynkowych czy wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych. Ponadto, niezależnie od posiadania przez podmiot uznany za pracownika statusu przedsiębiorcy, konieczne będzie uregulowanie wszystkich zaległych składek ZUS oraz świadczeń podatkowych „tak, jak za pracownika”, obciążających obie strony toczącego się sporu.

Argumentem, który często pada, jako minimalizujący ww. ryzyko, jest zaufanie, jakie wiąże obie strony umowy, które powodować ma, że były pracodawca (lub inny kontrahent) nie obawia się, iż samozatrudniony wystąpi przeciwko niemu do sądu z ww. roszczeniem. Nic bardziej mylnego. Przypomnieć warto bowiem, że niezależnie od zgodnej woli stron co do charakteru wykonywania pracy, Inspektor Państwowej Inspekcji Pracy może, nawet bez zgody domniemanego pracownika, wystąpić przeciwko przedsiębiorcy z ww. pozwem, ze wszelkimi opisanymi powyżej dalszymi konsekwencjami. Co ważne, zgoda domniemanego pracownika nie jest wymagana również na dalszym etapie prowadzenia sprawy, co może prowadzić niekiedy do kuriozalnej sytuacji „uszcześliwiania świadczącego usługi na siłę”.

Niezależnie od tego, przedsiębiorcy, który w warunkach odpowiadających stosunkowi pracy zatrudnia osobę na podstawie umowy cywilnoprawnej, grozi – na podstawie art. 281 Kodeksu

pracy – grzywna z tytułu wykroczenia przeciwko prawom pracownika, której wysokość wynieść może nawet 30 tys. zł.

Rozważając, czy samozatrudnienie jest odpowiednie dla pracownika, należy wziąć pod uwagę jego osobiste cechy i predyspozycje, szerokie grono osób zdecydowanie bowiem lepiej czuje się, wykonując pracę w formie klasycznego podporządkowania. Jednocześnie, decydując się na założenie własnej działalności gospodarczej, należy z drugiej strony pamiętać, że współcześnie następuje zmiana optyki form zatrudnienia na rynku pracy, a w konsekwencji mały przedsiębiorca może liczyć na zastosowanie optymalnych stawek podatkowych, preferencyjnych warunków ZUS, dotacji z urzędów pracy oraz ułatwienia w załatwianiu kwestii formalnych.

Samozatrudnienie nie jest z pewnością rozwiązaniem odpowiednim dla każdego pracownika. Wymaga ono bowiem rygorystycznej indywidualnej kontroli kwestii formalnych prowadzenia własnej działalności, jak również dyscypliny w wykonywaniu zadań bez nadzoru ze strony przełożonego.

Umowa o pracę jawi się często jako rozwiązanie bezwzględnie korzystniejsze, zapewniające stabilność oraz poczucie bezpieczeństwa. Należy jednak zauważyć, iż nie są to cechy pożądane w zatrudnieniu przez każdego. Nowoczesne zawody, ale również diametralnie inny tryb życia najmłodszego pokolenia pracowników, traktują elastyczność w wykonywaniu pracy jako niezwykle istotny element podlegający ocenie podczas dokonywania wyboru zatrudnienia. Nie należy zatem w każdym przypadku utożsamiać samozatrudnienia z rozwiązaniem pogarszającym sytuację świadczącego pracę, jego celem jest (powinna być) bowiem modyfikacja charakteru świadczenia pracy zgodnie z intencją obydwu stron.

„Przejściu” na samozatrudnienie musi zawsze towarzyszyć realna zmiana warunków wykonywania pracy, polegająca w szczególności na wyeliminowaniu pracowniczego podporządkowania. Dokonanie zmiany wyłącznie poprzez zmianę umowy, bez jednoczesnej modyfikacji faktycznych, codziennych realiów wykonywania pracy, może nieść za sobą dalekosiężne, niekorzystne skutki dla obydwu stron takiej umowy. Na pewno zatem zaniechać należy takiego „przejścia” w sytuacji, w której praca, jaką miałby wykonywać samozatrudniony, wymuszać będzie (poprzez rodzaj czy stanowisko, które samozatrudniony ma zajmować) jej świadczenie w warunkach charakterystycznych dla stosunku pracy. ♦