

Umowy o dzieło wykonywane poza Polską nie podlegają rejestracji

Warunkiem jest to, aby ich stroną była osoba mieszkająca za granicą. **Taką wspólną interpretację nowych przepisów przedstawiło MRiPS i ZUS** w odpowiedzi na indywidualne zapytanie



Bartosz Tomanek
adwokat, SSW Pragmatic Solutions

Od 1 stycznia 2021 r. płatnik składek lub osoba fizyczna zlecająca dzieło informuje ZUS o zawarciu każdej umowy o dzieło w terminie siedmiu dni od dnia zawarcia tej umowy (art. 36 ust. 17 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych; dalej: ustawa systemowa). Takiego obowiązku nie ma, jeśli umowa została zawarta z osobą, z którą płatnik pozostaje w stosunku pracy lub jeżeli w ramach takiej umowy, choć zawartej z innym podmiotem, osoba ta wykonuje pracę na rzecz swojego pracodawcy. Celem rejestru, co wynika z uzasadnienia do nowelizacji ustawy, jest umożliwienie ZUS weryfikowania istnienia obowiązku ubezpieczeń społecznych osób wykonujących umowy nazwane umowami o dzieło. Innymi słowy: chodzi o możliwość wytypowania przedsiębiorców do kontroli przez ZUS i sprawdzenie, czy prawidłowo stosują umowy o dzieło, które zasadniczo są zwolnione ze składek.

Kilka wyjątków

Zasady rejestracji w ZUS umów o dzieło od początku budziły wątpliwości interpretacyjne. Dla przedsiębiorców ważne było ustalenie konkretnego katalogu umów o dzieło, których nie trzeba rejestrować w ZUS.

Do tej pory organ stał na stanowisku, że obowiązek ten nie dotyczy jedynie umów o dzieło:

- zawartych z własnym pracownikiem;
- wykonywanych na rzecz własnego pracodawcy, ale zawartych z innym podmiotem;
- zawartych z osobami prowadzącymi działalność gospodarczą na wykonanie

przez nie usług, które wchodzą w zakres prowadzonej działalności. Pozostałe umowy o dzieło miały być rejestrowane w ZUS.

Wyłączenie obowiązku rejestracyjnego wobec umów o dzieło zawartych z własnym pracownikiem oraz wykonywanych na rzecz własnego pracodawcy, lecz zawartych z innym podmiotem, wynika a contrario z samego przepisu, a także ma uzasadnienie w przepisach – przychód z tego tytułu i tak jest doliczany do podstawy wymiaru składek (art. 18 ust. 1a ustawy systemowej). Natomiast osoby prowadzące działalność gospodarczą i wykonujące w jej ramach dzieło również odprowadzają składki do ZUS już z samego faktu prowadzenia pozarolniczej działalności (art. 18 ust. 8 ustawy systemowej) – tutaj ZUS wydał swoją opinię bez konkretnej podstawy prawnej, ale zgodnie z oczekiwaniami płatników.

Katalog wyłączeń z obowiązku rejestracyjnego można podsumować tak, że opisane tytuły do ubezpieczeń nie mogłyby przynieść ZUS dodatkowych składek, a zatem pozostały one poza kręgiem jego zainteresowania.

Przychód nieoskładkowany

Wątpliwości przedsiębiorców (szczególnie z branży gamedev, marketingu lub mediów) dotyczyły w dużej mierze sytuacji, w której zawierano umowy o dzieło z dużą grupą osób zamieszkujących poza granicami Polski i wyłącznie tam wykonujących dzieło, np. tworzyły one elementy gier komputerowych lub pisały kody źródłowe, które następnie były przekazywane drogą elektroniczną do polskiego podmiotu. Czy takie umowy o dzieło podlegają rejestracji w ZUS, czy może, biorąc pod uwagę dotychczasowe podejście ZUS, pozostają one poza kręgiem jego zainteresowania?

Przyczynkiem do dyskusji na ten temat były wątpliwości, czy przychód z tytułu

Stanowisko ZUS z 18 lutego 2021 r. w sprawie zgłaszania umów o dzieło z osobami mieszkającymi za granicą

Zgodnie ze stanowiskiem MRiPS zgłoszeniu podlegają tylko umowy zawierane z obywatelami polskimi lub z cudzoziemcami zamieszkującymi w Polsce (bez względu na to, czy podstawą do tego byłaby karta stałego czy też czasowego pobytu). Jeżeli natomiast obywatel polski lub cudzoziemiec zamieszkuje poza granicami Polski (bez względu na to, czy czasowo, czy na stałe), to zgłoszeniu do ZUS podlegają wyłącznie umowy o dzieło, z których uzyskany przychód będzie opodatkowany podatkiem dochodowym od osób fizycznych w Polsce. Tym samym następuje ograniczenie umów zgłaszanych do ZUS do takich przypadków i nie będą zgłaszane umowy, z których podatki są opłacane poza granicami naszego kraju.



wykonania umowy o dzieło będzie stanowić podstawę wymiaru składek oraz czy w ogóle osoby takie (w tym przypadku dotyczy to cudzoziemców) podlegają ubezpieczeniu społecznym w Polsce.

W odpowiedzi na tę wątpliwość MRiPS wraz z ZUS, odpowiadając na pytanie przeze mnie zadane, stwierdzają, że jeśli wykonawca dzieła (obywatel polski lub cudzoziemiec) zamieszkuje poza granicami Polski (bez względu na to, czy czasowo, czy na stałe), to zgłoszeniu do ZUS podlegają wyłącznie takie umowy o dzieło, z których uzyskany przychód będzie opodatkowany podatkiem dochodowym od osób fizycznych w Polsce.

Zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: ustawa o PIT) przychód z tytułu umowy o dzieło wykonywanej poza terytorium Polski przez osobę, która nie ma miejsca zamieszkania w Polsce, nie podlega opodatkowaniu na podstawie polskich przepisów (art. 29 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 13 ust. 8 w zw. z art. 3 ust. 2a i 2b ppkt 2 ustawy o PIT). W takim przypadku należy jednak uwzględnić postanowienia wiążących Polskę umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. W konsekwencji wynagrodzenie z tego tytułu, które nie jest opodatkowane w Polsce, nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, bo nie jest przychodem w rozumieniu ustawy o PIT (art. 18 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 9 ustawy systemowej). Jeśli przychód będzie jednak opodatkowany w Polsce, umowa o dzieło będzie podlegać rejestracji w ZUS na zasadach ogólnych.

Szczególne branże

Niezależnie od tego należy także zauważyć, że ubezpieczeniom społecznym w Polsce nie podlegają obywatele państw obcych, których pobyt na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej nie ma charakteru stałego (art. 5 ust. 2 ustawy systemowej). Oznacza to, że cudzoziemcy, którzy w praktyce nawet nie pojawiają się w Polsce, aby wykonać dzieło, już z samej definicji nie powinni być objęci obowiązkiem ubezpieczenia w ZUS. Jak się wydaje, również i z tej perspektywy zgłaszanie zawartych z nimi umów o dzieło byłoby dla ZUS niecelowe z punktu widzenia prezentowanego przez ten organ.

Podsumowując, interpretacja wydana przez MRiPS i ZUS potwierdza prezentowany przeze mnie od początku funkcjonowania przepisów pogląd, że umowy o dzieło zawierane z osobami, które zamieszkują i wykonują dzieło poza Polską, nie powinny podlegać rejestracji w ZUS. Jest to bardzo ważne stanowisko dla prężnie rozwijającej się w Polsce branży gamedev, a także marketingu lub mediów, bo taka forma zatrudnienia jest bardzo popularna na rynku. Korzystne rozstrzygnięcie pozwoli zaoszczędzić bardzo dużo czasu, który musiałby zostać poświęcony na wypełnianie dziesiątek wniosków ZUS RUD.



Podstawa prawna

- art. 4 ust. 9; art. 5 ust. 2; art. 18 ust. 1, 1a oraz 8 i art. 36 ust. 17 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 266; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 875)
- art. 3 ust. 2a i 2b ppkt 2; art. 4a; art. 13 ust. 8 i art. 29 ust. 1 pkt 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1426; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2127)