



Sygn. akt I UK 159/18

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 18 czerwca 2019 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Katarzyna Gonera (przewodniczący)

SSN Dawid Miąsik

SSN Krzysztof Staryk (sprawozdawca)

w sprawie z odwołania S. Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w G. (obecnie V. Sp. z o.o. w K.)
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w Z.
z udziałem zainteresowanego M.D.
o ustalenie płatnika składek,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 18 czerwca 2019 r.,
skargi kasacyjnej S. Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w G. (obecnie V. Sp. z o.o. w K.) od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...].
z dnia 18 października 2017 r., sygn. akt III AUa [...],

1. oddala skargę kasacyjną,

**2. zasądza od V. Sp. z o.o. w K. na rzecz Zakładu Ubezpieczeń
Społecznych Oddziału w Z. kwotę 240 (dwieście czterdzieści) zł
tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w
postępowaniu kasacyjnym.**

UZASADNIENIE

W punkcie I. decyzji z dnia 10 grudnia 2015 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Z. (dalej również jako: ZUS lub organ rentowy) stwierdził, że M.D. (dalej również jako: zainteresowany) z tytułu umowy zlecenia u płatnika składek S. Spółki z o.o. podlega obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowym, wypadkowemu oraz dobrowolnemu chorobowemu od dnia 1 lipca 2012 r. – unormowanym ustawą o systemie ubezpieczeń społecznych, w punktach II. i III. określił podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne za poszczególne miesiące od 1 lipca 2012 r. do 30 września 2013 r., a w punkcie IV. stwierdził, że S. Spółka z o.o. w G. jest płatnikiem składek dotyczących M.D. w wymienionym okresie.

W uzasadnieniu tej decyzji ZUS wskazał, że zainteresowany został zgłoszony do ubezpieczeń zdrowotnych i społecznych z tytułu umowy zlecenia we wskazanym okresie najpierw przez R. Spółkę z o.o. we W., a od 1 listopada 2012 r. przez K. Polska Spółkę z o.o. w O. (dalej jako: „K..”). W ocenie organu rentowego wyniki postępowania wyjaśniającego wskazują, że M.D. faktycznie wykonywał pracę wyłącznie dla S. Spółki z o.o. w G., pod nadzorem pracownika tej firmy. Organ rentowy uznał, że Spółki R. i K.. jako firmy *outsourcingowe* prowadziły wyłącznie obsługę kadrowo-płacową, a faktycznym zleceniodawcą dla zainteresowanego była S. Spółka z o.o. W ocenie ZUS umowa zlecenia zawarta przez zainteresowanego z firmami R. i K.. jest nieważna „jako zawarta dla pozoru celem obejścia przepisów ustawy, tj. niepłacenia składek na ubezpieczenia”.

Odwwołanie od powyższej decyzji wniosła S. Spółka z o.o. W wyroku z dnia 28 lipca 2016 r., VIII U [...], Sąd Okręgowy – Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w G. zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że ustalił, iż zainteresowany M.D. nie podlegał obowiązkowym ubezpieczeniom emerytalnemu, rentowemu, wypadkowemu, dobrowolnemu chorobowemu i zdrowotnemu z tytułu umowy zlecenia u płatnika S. Spółki z o.o. w okresie od 1 lipca 2012 r. do 30 września 2013 r., a S. Spółka z o.o. nie jest płatnikiem składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenia zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za zainteresowanego w tym okresie. Sąd Okręgowy uznał, że odwołująca się Spółka nie jest płatnikiem składek za zainteresowanego, ponieważ

nie świadczył on pracy na podstawie umowy zlecenia na rzecz odwołującej się Spółki.

Wyrok Sądu Okręgowego zaskarżył apelacją organ rentowy. Wyrokiem z dnia 18 października 2017 r., III AUa [...], Sąd Apelacyjny w [...]. zmienił zaskarżony wyrok i oddalił odwołanie.

Według Sądu drugiej instancji poza sporem jest to, że spółka S. w ramach prowadzonej działalności gospodarczej zajmowała się świadczeniem usług sprzątania dla wielu różnych firm. M.D. był pracownikiem tej Spółki od 2006 r. do 2009 r., a później wykonywał czynności na podstawie umowy zlecenia i umów o dzieło w myjni samochodowej, należącej do salonu M. w S..

W dniu 1 czerwca 2012 r. S. Spółka z o.o. zawarła umowę dotyczącą przekazania części pracowników Spółce R.. Zgodnie z załącznikiem do porozumienia Spółce R. przekazano 34 imiennie wskazane osoby. W dniu 1 listopada 2012 r. zawarto umowę o przekazaniu pracowników firmie K.. Spółki te, w ramach oferowanego *outsourcingu* kadrowo-płacowego, miały wykonywać wszelkie sprawy pracownicze w zakresie przejętych pracowników. Przejmowani pracownicy otrzymali informację o przejęciu ich przez inne spółki w myśl art. 23¹ k.p. W ramach zawartych umów nie doszło do przejęcia przez Spółki R. i K.. składników majątkowych należących do Spółki S.. Po zawarciu umów nie doszło też do zmiany w zakresie sposobu świadczenia pracy przez objętych nią pracowników. Pracowali w dalszym ciągu w tym samym miejscu, na tych samych stanowiskach, wykonując tę samą pracę. Pracownik Spółki S. sprawował w dalszym ciągu faktyczny nadzór nad osobami sprzątającymi i wyłącznie ta Spółka korzystała z efektów ich pracy. Według Sądu Apelacyjnego w niniejszej sprawie nie doszło do podwykonawstwa w trybie zawartej umowy porozumienia, jak i zawarcia umowy zlecenia z zainteresowanym przez Spółkę R. i Spółkę K.. Okoliczności te świadczą jedynie o zamiarze S. zmniejszenia kosztów działalności przez uchylenie się od obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, a nie o zamiarze rzeczywistego przejęcia pracownika S.. Przejęcie miało gwarantować pracownikowi te same warunki, jakie miał w S. (§ 2 umowy - porozumienia). Tymczasem umowa o świadczenie usług, zawarta w następstwie tego porozumienia, nie dawała takich gwarancji. Ponadto umowa (na skutek błędu) jako usługobiorcę wymienia S., który

zleca, a usługodawca - czyli R. - zobowiązuje się świadczyć usługi. Dalej - usługobiorca miał udostępnić bezpłatnie usługodawcy niezbędny sprzęt zgodnie ze standardami obowiązującymi u niego dla danego stanowiska pracy oraz umożliwić stały dostęp do pomieszczeń socjalnych zlokalizowanych w miejscu wykonywania usługi. Zgodnie z § 3 umowy, wykonawcy mieli nie podlegać służbowo usługobiorcy, ale mieli obowiązek stosować się do merytorycznych wskazówek osób wyznaczonych przez usługobiorcę, „które określają w szczególności zakres obowiązków”.

Zdaniem Sądu drugiej instancji analiza treści przedmiotowego porozumienia wskazuje na pozorność w przejmowaniu faktycznym pracowników, skoro nie zostały w nim zabezpieczone pieniądze na pokrycie kosztów opłacania składek na ubezpieczenia społeczne pracowników S. i na podatki. R. Spółka z o.o. oraz Spółka K.. za usługę wobec S. otrzymywały wynagrodzenie w wysokości kosztów zatrudnienia pracowników (sumy wynagrodzeń przejętych pracowników brutto oraz związanych z ich zatrudnieniem dodatkowych kosztów pracodawcy - składek ZUS i podatków PIT), pomniejszonych o przyznany rabat w wysokości 40% dodatkowych kosztów - składek ZUS i podatków PIT. Jediną zmianą, jaka zaszła w stosunku do pracowników po przejściu do nowego pracodawcy był fakt wypłacania wynagrodzenia przez nowy podmiot, prowadzący dokumentację kadrowo-płacową. Sam fakt zawarcia przez zainteresowanego umowy zlecenia ze Spółką R. i fakt, że ta firma przekazywała mu wynagrodzenie, nie świadczy o tym, że był on jej pracownikiem.

Według Sądu Apelacyjnego nie doszło do przejęcia pracowników odwołującej się Spółki w trybie art. 23¹ k.p. i płatnikiem składek powinien być pracodawca, na rzecz którego praca była świadczona, czyli S. Spółka z o.o. Wobec zainteresowanego płatnikiem jest S., bo na rzecz tej Spółki i pod kierunkiem jej pracownika pracował zainteresowany. Sytuacja pracowników S. wskazuje, że instytucja „przejęcia” pracowników formalnie w trybie art. 23¹ k.p. w zakresie i postaci, w jakich była faktycznie stosowana przez R. Spółkę z o.o. – niezależnie od wątpliwości co do ewentualnej jedynie pozorności tej czynności w rozumieniu art. 83 § 1 k.c. – stoi zwłaszcza w sprzeczności z podstawową funkcją tego przepisu (art. 23¹ k.p.), jaką jest ochrona pracowników w sytuacji przejęcia zakładu pracy lub

jego części przez innego pracodawcę. Dla wywołania skutków prawnych związanych z istnieniem danego stosunku zobowiązaniowego nie jest wystarczające jedynie zawarcie umowy od strony formalnej, ale decydujące jest rzeczywiste realizowanie i trwanie stosunku pracy w granicach wyznaczonych treścią art. 22 k.p. lub art. 734 § 1 k.c. Kompleksowa ocena całokształtu okoliczności związanych z realizacją przedmiotowego „porozumienia” wyklucza przyjęcie, że zainteresowany był pracownikiem Spółki R., a następnie – Spółki K..

Zainteresowany miał określony przez S. czas pracy, miejsce wykonywania czynności, był podporządkowany regulaminowi pracy S. oraz poleceniom kierownictwa, które było pracownikami odwołującej się Spółki. W sytuacji, gdy realizacja umowy zlecenia była jednocześnie wykonywaniem obowiązków pracowniczych na rzecz S., to umowa z R. i K.. nie może stanowić tytułu ubezpieczeń społecznych. W konsekwencji płatnikiem składek za zainteresowanego w spornym okresie, z mocy art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585 ze zm.) w związku z art. 13 pkt 2 tej ustawy, jest Spółka S..

Wyrok Sądu Apelacyjnego S. Spółka z o.o. zaskarżyła skargą kasacyjną, którą oparła na obydwu podstawach kasacyjnych określonych w art. 398³ § 1 pkt 1 i 2 k.p.c. W ramach podstawy materialnoprawnej (art. 398³ § 1 pkt 1 k.p.c.) zarzuciła:

„1. naruszenie art. 23¹ k.p. przez jego zastosowanie pomimo faktu, iż zainteresowany nie był objęty porozumieniem z dnia 1 czerwca 2012 r., w wyniku którego na R. Spółkę z o.o. przeszła część zakładu pracy odwołującego, gdyż zainteresowany nigdy nie pozostawał w stosunku pracy z odwołującym;

2. błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie art. 734 § 1 w związku z art. 750 k.c. przez przyjęcie, iż powierzenie pracownikowi lub zleceniobiorcy (usługodawcy) wykonywania czynności określonych w umowie zlecenia (umowie o świadczenie usług) na rzecz innego podmiotu oznacza, że wskutek tego zleceniobiorca (usługodawca) staje się zleceniobiorcą beneficjenta pracy tej osoby, podczas gdy nawet wykonywanie pracy w miejscu wyznaczonym przez pracodawcę lub zleceniodawcę (usługobiorcę), znajdującym się w zakładzie pracy innego podmiotu i pod jego kierownictwem, nie powoduje nawiązania stosunku pracy czy też stosunku zlecenia z tym podmiotem;

3. niezastosowanie art. 353¹ k.c. i uznanie, że nie jest dopuszczalna taka konstrukcja umowy zlecenia (umowy o świadczenie usług), w ramach której zleceniobiorcy (usługodawcy) powierza się wykonywanie czynności określonych w umowie zlecenia (umowie o świadczenie usług) na rzecz innego podmiotu oraz pod jego kierownictwem;

4. błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie art. 83 § 1 w związku z art. 6 k.c. przez przyjęcie, że możliwe jest zastosowanie tego przepisu pomimo ustalenia, iż po stronie zainteresowanego brak było świadomości w kwestii rzekomej pozorności umów zawartych pomiędzy zainteresowanym, a R. Spółką z o.o., a następnie K. Spółką z o.o.,

5. naruszenie art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych i uznanie, że płatnikiem składek za zainteresowanego w spornym okresie jest odwołujący”.

W ramach podstawy procesowej (art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c.) zarzucono naruszenie art. 328 § 2 k.p.c. w związku z art. 391 § 1 k.p.c. przez całkowity brak wyjaśnienia podstawy prawnej wyroku, a w szczególności przepisów prawa, które miałyby przemawiać za uznaniem, że zawarte między zainteresowanymi a R. Spółką z o.o., a następnie K. umowy zlecenia były nieważne (względnie nieistniejące), a jednocześnie doszło do nawiązania stosunku zlecenia między zainteresowanym a odwołującą się Spółką.

Skarżąca wniosła o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu wraz z rozstrzygnięciem o kosztach postępowania wywołanego skargą, w tym kosztach zastępstwa procesowego.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną ZUS wniósł o jej oddalenie oraz o zasądzenie od odwołującej się na rzecz organu rentowego kosztów postępowania kasacyjnego według norm przepisanych.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Z ustaleń w sprawie wynika, że spółka prowadząca salon samochodów marki M. w S., zatrudniająca ponad 160 pracowników, postanowiła zoptymalizować

organizację przedsiębiorstwa przez *outsourcing* między innymi usług kadrowo-księgowych oraz utrzymania czystości, w tym prowadzenia myjni samochodowej. Zawarto w związku z tym umowę ze spółką S., której pracownicy, a później zleceniobiorcy, w tym M.D., w systemie zmianowym myli samochody. Ogólny nadzór nad ich pracą wraz zapewnieniem adekwatnych środków czystości i odzieży roboczej sprawował pracownik spółki S.. Po zawarciu w dniu 1 czerwca 2012 r. umowy przekazania części pracowników spółce R. oraz umowy z dnia 1 listopada 2012 r. ze spółką K., czynności osób myjących samochody ani warunki ich pracy nie uległy zmianie, poza tym, że wynagrodzenie było wypłacane przez nowe spółki. Wyrazili oni na to zgodę. Wynagrodzenie za ich czynności wykonywane na podstawie umów zlecenia było obliczane przez pracowników spółki S. i przekazywane do wypłaty nowym spółkom, które zgłosiły zleceniobiorców do ubezpieczenia w ZUS i składały miesięczne raporty z podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia, ale nie dokonały zapłaty składek na rzecz ZUS. Łączne zaległości tych spółek (zawierających również liczne umowy z innymi firmami) wynoszą kilkadziesiąt milionów złotych. Te zaległości składowe nie są możliwe do uregulowania wobec likwidacji spółki R. oraz upadłości likwidacyjnej spółki K..

Umowa *outsourcingu* usług to umowa nienazwana według Kodeksu cywilnego. Można ją określić jako umowę świadczenia usług na warunkach zlecenia bądź o charakterze mieszanym, z elementami umowy o dzieło czy dostawy. Umowa *outsourcingu* w praktyce może przyjmować różne formy, np. tzw. *outsourcing* pracowniczy, czyli korzystanie z pracowników firmy zewnętrznej dla wykonywania określonych usług, co w aspekcie finansowym może stanowić korzystną alternatywę wobec zatrudniania własnych pracowników. Inne formy *outsourcingu* występujące w obrocie mogą dotyczyć np. usług: informatycznych, księgowych, logistycznych, transportowych, obsługi administracyjnej czy marketingowych.

Od umowy *outsourcingu* należy odróżnić umowę dotyczącą podwykonawstwa. W Kodeksie cywilnym nie zawarto ogólnej definicji legalnej umowy o podwykonawstwo poza umową podwykonawczą na roboty budowlane (art. 647¹ § 1 k.c., którego celem stała się ochrona interesów podwykonawców budowlanych). Inne przypadki podwykonawstwa korzystają z generalnego przepisu o swobodzie

umów (art. 353¹ k.c.) i mieszczą się w kategorii umów o świadczenie usług, do których stosuje się przepisy o zleceniu (poza kwestią podwykonawstwa uregulowaną w ustawie o zamówieniach publicznych). Zwrócić jednak należy uwagę, że stosownie do art. 738 § 1 k.c. przyjmujący zlecenie może powierzyć wykonanie zlecenia osobie trzeciej tylko wtedy, gdy to wynika z umowy lub ze zwyczaju albo gdy jest do tego zmuszony przez okoliczności. W wypadku takim obowiązany jest zawiadomić niezwłocznie dającego zlecenie o osobie i o miejscu zamieszkania swego zastępcy i w razie zawiadomienia odpowiedzialny jest tylko za brak należytej staranności w wyborze zastępcy. Zgodnie z § 2 tego artykułu zastępca odpowiedzialny jest za wykonanie zlecenia także względem dającego zlecenie. Jeżeli przyjmujący zlecenie ponosi odpowiedzialność za czynności swego zastępcy jak za swoje własne czynności, ich odpowiedzialność jest solidarna.

Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 29 kwietnia 2015 r., IV CSK 489/14 (LEX nr 1754269), wskazał, że w przypadku substytucji (art. 738 § 2 k.c.) powstają złożone stosunki prawne. Zastępca jest bowiem odpowiedzialny za wykonanie czynności zarówno wobec przyjmującego zlecenie, jak i dającego zlecenie. Przyjmujący zlecenie może także ponosić odpowiedzialność za czynności swojego zastępcy jak za swoje własne (np. gdy nie zawiadomił dającego zlecenie o substytucji); wówczas odpowiedzialność przyjmującego zlecenie i zastępcy jest solidarna. Dodatkowo sytuacja komplikuje się, gdy osoba, której przyjmujący zlecenie powierzył wykonanie czynności, nie jest zastępcą, a osobą, z której pomocą dłużnik wykonuje zobowiązanie (art. 474 k.c.). Różnica między pomocnikiem a zastępcą nie jest łatwa do uchwycenia. Przyjmuje się, że w razie wątpliwości decyduje zakres swobody działania danej osoby; zastępca działa samodzielnie, natomiast pomocnik podlega kierownictwu i nadzorowi przyjmującego zlecenie.

W tym kontekście należy wskazać, że z protokołu kontroli ZUS wynika, że firma prowadząca salon M. nie została poinformowana o zmianie podmiotu wykonującego usługę mycia samochodów (prowadzenia myjni samochodowej). W tej sytuacji, przyjmując, że doszło do zawarcia umowy podwykonawstwa, spółka S. ponosiła odpowiedzialność solidarną za prawidłowe wykonanie zobowiązania prowadzenia myjni samochodowej wraz ze spółkami, którym przekazała to zadanie. Odpowiedzialność taka, w ocenie Sądu Najwyższego, dotyczyła również

odpowiedzialności za prawidłowe wypłacanie wynagrodzeń z tytułu umów zlecenia oraz zgodnie z prawem płacenie składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne (oraz odprowadzanie podatku dochodowego od osób fizycznych).

Nie jest kwestionowane, że możliwa w umowach typu zlecenie klauzula wykonywania usług przez osobę trzecią - zastępcę (art. 738 § 1 w związku z art. 750 k.c.), jest niedopuszczalna w umowie o pracę (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 26 listopada 1998 r., I PKN 458/98, OSNAPIUS 2000 nr 3 poz. 94). W tym zakresie skarga kasacyjna słusznie podnosi, że fragment uzasadnienia zaskarżonego wyroku dotyczący subsumcji art. 23¹ k.p. do umowy zlecenia nie był adekwatny do ustalenia, że zainteresowany nie pozostawał w stosunku pracy, więc nie mógł być objęty porozumieniem z dnia 1 czerwca 2012 r. zawartym z R. Spółką z o.o. oraz później ze spółką K..

Przepis art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (aktualny jednolity tekst: Dz.U. z 2019 r., poz. 300 ze zm.; dalej również jako: ustawa systemowa) stanowi bowiem, że za pracownika uważa się osobę pozostającą w stosunku pracy, z zastrzeżeniem ust. 2 i 2a. Ten ostatni przepis rozszerza definicję pracownika, precyzując, że za pracownika w rozumieniu ustawy uważa się także osobę wykonującą pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, albo umowy o dzieło, jeżeli umowę taką zawarła z pracodawcą, z którym pozostaje w stosunku pracy, lub jeżeli w ramach takiej umowy wykonuje pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostaje w stosunku pracy. W ocenie Sądu Najwyższego zainteresowany nie był pracownikiem w rozumieniu tego ostatniego przepisu, gdyż nie łączyła go ze spółką S. równoległa umowa o pracę i umowa zlecenia.

W myśl art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej osoby wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, których jedynym tytułem do ubezpieczeń jest umowa zlecenia, podlegały z tytułu tej umowy obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnym i rentowym. Składka chorobowa miała w ich przypadku charakter dobrowolny. Z niekwestionowanych

ustaleń zaskarżonego wyroku wynika, że umowa zlecenia zawarta z zainteresowanym stanowiła wyłączny tytuł do ubezpieczeń społecznych.

Zwrócić należy uwagę na stosowany w myśl art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych art. 113 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2019 r., poz. 900), który stanowi, że jeżeli podatnik, za zgodą innej osoby, w celu zatajenia prowadzenia działalności gospodarczej lub rzeczywistych rozmiarów tej działalności, posługuje się lub posługiwał się imieniem i nazwiskiem, nazwą lub firmą tej osoby, osoba ta ponosi solidarną odpowiedzialność z podatnikiem całym swoim majątkiem za zaległości podatkowe powstałe podczas prowadzenia tej działalności.

Ratio legis analizowanej regulacji sprowadza się do sankcyjnego potraktowania podmiotu, który – używając swojego imienia i nazwiska (osoby fizyczne) lub firmy (osoby prawne i jednostki organizacyjne bez osobowości prawnej) – współdziałał z podatnikiem w uchyłaniu się od opodatkowania albo w uchyłaniu się od płacenia składek na ubezpieczenia społeczne. Tego rodzaju działalność nosi nazwę firmanctwa. Celem firmanctwa jest uniknięcie opodatkowania (wyższego opodatkowania) przez podatnika lub uniknięcia zapłacenia składek na ubezpieczenia społeczne. W praktyce tego rodzaju umowy występują, gdy firmujący uprawniony jest do korzystania z ulg lub zwolnień, które nie przysługują firmowanemu, albo też opodatkowany jest na zasadach preferencyjnych w stosunku do firmowanego (niższą stawką podatku). Podatnikiem (firmowanym) jest więc ten, kto rzeczywiście prowadzi działalność gospodarczą (firmant) i umyślnie działa w zamiarze bezpośrednim zatajenia własnej działalności gospodarczej lub jej rozmiarów, a przez to działanie naraża podatek na uszczuplenie (dotyczy to również składek na ubezpieczenia społeczne). Tego rodzaju działanie, niezależnie od tego, że naraża firmującego na odpowiedzialność za zaległości podatkowe firmowanego (również zaległości składkowe), stanowi też przestępstwo lub wykroczenie skarbowe, za które odpowiadać może firmowany na podstawie art. 55 k.k.s. (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 maja 2018 r., I FSK 1411/16, LEX nr 2511222).

Zdaniem Sądu Najwyższego, powołanie się przez ZUS na argument firmanctwa, nawiązującego w swej konstrukcji do unormowania art. 83 § 1 k.c. oraz implikującego solidarną odpowiedzialność firmanta i firmującego za zaległości składkowe, nie sprzeciwia się ustaleniu w decyzji ZUS, że płatnikiem składek jest podmiot, który był faktycznym nadzorcą czynności wykonywanych na podstawie umowy zlecenia oraz wyłącznym beneficjentem finansowych efektów pracy zleceniobiorców, przekazanych formalnie do dyspozycji innej spółce bez przekazania jej środków na zapłatę składek na ubezpieczenia społeczne. Organowi rentowemu przysługuje prawo wyboru dłużnika solidarnego, który umożliwi w najbardziej prawdopodobnym stopniu zapłatę składek na ubezpieczenia społeczne. W sytuacji, gdy spółki, którym formalnie tylko przekazano zleceniobiorców, nie istnieją lub nie dysponują żadnymi środkami finansowymi, nie było przeszkód prawnych w ustaleniu jako płatnika składek nadal funkcjonującego w obrocie podmiotu, zwłaszcza że podmiot ten faktycznie nadzorował pracę zleceniobiorców i czerpał z ich pracy finansowe profity.

Zdaniem Sądu Najwyższego umowa cywilnoprawna dotycząca przejęcia zleceniobiorców mogła powodować zmianę płatnika składek tylko w przypadku faktycznego przejścia nadzoru nad czynnościami zleceniobiorców na nowy podmiot, zwłaszcza, gdyby było to związane z przejęciem składników gospodarczych (majątkowych), niezbędnych do wykonania zlecenia, a także w przypadku przejęcia bezpośrednich korzyści ekonomicznych z pracy zleceniobiorców (art. 16 ust. 1 pkt 4 i następne w związku z art. 4 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych).

Ustalenia zaskarżonego wyroku, którymi Sąd Najwyższy jest związany stosownie do art. 398¹³ § 2 k.p.c., wskazują, że w dalszym ciągu nadzór nad czynnościami zainteresowanego sprawowali pracownicy spółki S., a nie - pracownicy spółek R. i K., które nie przejęły od spółki prowadzącej salon M. żadnych składników majątkowych, ani nie czerpały bezpośrednich korzyści ekonomicznych z pracy zleceniobiorców. Wyłącznym beneficjentem ekonomicznym (finansowym) pracy zleceniobiorców, wykonujących usługi w myjni samochodowej, była spółka S..

Ponadto umowa dotycząca przekazania zleceniobiorców nowemu podmiotowi była nieważna, bowiem w myśl art. 58 § 1 k.c. czynność prawna mająca na celu obejście ustawy jest nieważna, chyba że właściwy przepis przewiduje inny skutek, w szczególności ten, że na miejsce nieważnych postanowień czynności prawnej wchodzi odpowiednie przepisy ustawy. W ocenie Sądu Najwyższego nieważna jest umowa przekazania zleceniobiorców, w której uzgodniono, że przejmujący zleceniobiorców otrzyma od przekazującego wyłącznie kwotę wynagrodzeń netto zleceniobiorców (celem ich wypłaty zleceniobiorcom), a nie otrzyma kwot stanowiących równowartość podatku dochodowego od osób fizycznych oraz składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, bowiem umowa taka w istocie uniemożliwia podmiotowi przejmującemu zleceniobiorców odprowadzenie do ZUS należnych składek, a do urzędu skarbowego – zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych (art. 58 § 1 k.c.).

Taka sytuacja wystąpiła w sprawie objętej skargą kasacyjną, bowiem umowy zawierane przez spółkę S. z nowymi podmiotami przewidywały pomniejszenie przekazanego wynagrodzenia o 40%, czyli o przybliżoną wartość podatku dochodowego od osób fizycznych oraz należnych składek do ZUS. W takiej sytuacji nie mogło być dla nikogo z osób zarządzających tymi spółkami wątpliwości, że te należności publicznoprawne nie zostaną odprowadzone, co faktycznie się stało. (Na zorganizowaną i umyślną praktykę nadużyć spółek R. i K.. w tej kwestii wskazuje łączna kwota zaległości składkowych tych spółek wobec ZUS, sięgająca kilkudziesięciu milionów złotych.) Nie byli tego świadomi jedynie zleceniobiorcy. Zdaniem Sądu Najwyższego nieważność umów zawartych między spółką S. a nowymi podmiotami powodowała także nieważność poszczególnych umów zlecenia, zawieranych między tymi podmiotami a zleceniobiorcami. Prowadzi to do konkluzji, że przez cały okres wynikający z decyzji ZUS płatnikiem składek z tytułu umów zlecenia pozostała spółka S.. Stosownie bowiem do art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, składki na ubezpieczenia emerytalne zleceniobiorców finansują z własnych środków, w równych częściach, ubezpieczeni i płatnicy składek. Zgodnie z ust. 1b składki na ubezpieczenia rentowe osób, o których mowa wyżej, finansują z własnych środków, w wysokości 1,5% podstawy wymiaru ubezpieczeni i w wysokości 6,5% podstawy wymiaru płatnicy składek. Stosownie

do art. 16 ust. 2 składki na ubezpieczenie chorobowe podlegających temu ubezpieczeniu zleceniobiorców finansują w całości, z własnych środków, sami ubezpieczeni. Art. 16 ust. 3 tej ustawy stanowi, że składki na ubezpieczenie wypadkowe osób wymienionych w ust. 1 pkt 1 i 3-10 finansują w całości, z własnych środków, płatnicy składek. Opisowa definicja płatnika składek została zawarta w art. 4 pkt 2 ustawy systemowej.

Mając powyższe okoliczności na względzie Sąd Najwyższy, uwzględniając zmianę nazwy spółki S., na podstawie art. 398¹⁴ k.p.c. oddalił skargę kasacyjną, gdyż zaskarżone orzeczenie, mimo częściowo błędnego uzasadnienia, odpowiada prawu. O kosztach pełnomocnika organu rentowego w postępowaniu kasacyjnym orzeczono na podstawie § 10 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (jednolity tekst: Dz.U. z 2018 r., poz. 265).

Sąd Najwyższy nie uwzględnił wniosku o rozpoznawanie skargi kasacyjnej na rozprawie, gdyż nie zawarto w niej zarzutu naruszenia podstawowych przepisów prawa materialnego dotyczących płatnika składek: art. 16 ust. 1 pkt 4 i następnych w związku z art. 4 pkt 2 ustawy systemowej, a także unormowań dotyczących składek na ubezpieczenie zdrowotne; mimo więc częściowo uzasadnionych argumentów, zwłaszcza dotyczących subsumpcji art. 23¹ k.p., nie było podstaw do pełnego odnoszenia się do tych relewantnych unormowań.