



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Krakowie

LKR.410.029.02.2015

P/15/111

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Krakowie

ul. Łobzowska 67, 30-038 Kraków

T +48 12 342 34 00, F +48 12 342 34 44

lkr@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/15/111 - Prawidłowość działań Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i organów podatkowych w zakresie ściągальności i egzekucji składek na ubezpieczenia społeczne i należności podatkowych wynikających z zatrudniania pracowników w ramach umów outsourcingowych.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Krakowie
Kontroler	Barbara Guga, główny specjalista k.p., upoważnienie do kontroli nr 98658 z 22 października 2015 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Tarnowie, ul Tadeusza Kościuszki 32, 33-100 Tarnów (dalej Oddział lub Oddział ZUS w Tarnowie)
Kierownik jednostki kontrolowanej	Ewa Skapska-Wilk, Dyrektor Oddziału (dowód: akta kontroli str. 3)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna¹

W latach 2012-2015 (do 30 września)² Oddział ZUS w Tarnowie realizował zalecenia przekazane za pośrednictwem Centrali ZUS w sprawie działań podejmowanych w stosunku do podmiotów zaangażowanych w proceder wykorzystania instytucji outsourcingu pracowniczego. Ponadto, Oddział współpracował z innymi jednostkami na rzecz zwiększenia efektywności prowadzonych działań i wykorzystywał uzyskiwane informacje w ww. sprawie w swej działalności.

Oddział podejmował przewidziane prawem działania, zmierzające do ustalenia prawidłowości zgłaszania do ubezpieczeń i rozliczania składek oraz właściwych płatników składek. W razie wątpliwości co do poprawności postępowania płatnika składek prowadzono postępowania wyjaśniające. W przypadkach naruszenia przepisów związanych z przejściem pracowników wobec firm korzystających z tzw. outsourcingu pracowniczego, Oddział wykorzystywał przysługujące uprawnienia w celu odzyskania zaległych składek.

Postępowania te były prowadzone rzetelnie, w zakresie niezbędnym do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego. Systematycznie monitorowano składane deklaracje oraz dokonywano czynności sprawdzających. W uzasadnionych przypadkach wszczynane były kontrole.

W kontrolowanym okresie Oddział wydał 288 decyzji dla przedsiębiorców i ubezpieczonych, będących wynikiem prowadzonych postępowań wyjaśniających. Do 30 września 2015 r. uprawomocniło się 70 decyzji ustalających obowiązki ubezpieczeń. Pozostałe sprawy nie zostały ostatecznie rozstrzygnięte.

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie

² W związku z realizacją celu kontroli przewiduje się również zebranie danych za lata 2006-2011.

W efekcie prowadzonych postępowań wyjaśniających ustalono stan zadłużenia czterech płatników składek (wynikający ze sporządzonych dokumentów) na łączną kwotę 150,8 tys. zł. W jednym przypadku zobowiązanie w kwocie 107,0 tys. zł zostało uregulowane.

W wyniku analizy 30 wybranych postępowań zmierzających do ustalenia właściwego płatnika składek stwierdzono m.in., że każda poddana kontroli decyzja zawierała wszystkie niezbędne elementy wymagane przepisem art. 107 § 1 Kodeksu postępowania administracyjnego³ oraz zgodnie z art. 107 § 3 k.p.a., poza rozstrzygnięciem, m.in. wskazanie faktów uznanych przez Oddział ZUS w Tarnowie za udowodnione, dowodów, na których się oparł, przyczyn z powodu których odmówił innym dowodom wiary i mocy dowodowej. Uzasadnienia decyzji w każdym przypadku zawierały ocenę stanu faktycznego, związek pomiędzy tą oceną, a treścią rozstrzygnięcia.

Oddział niezwłocznie udzielał odpowiedzi na zapytania pracowników przejętych przez spółki (kontroli poddano 20 wybranych losowo zapytań).

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

Dochodzenie zobowiązań z tytułu składek od przedsiębiorców, którzy skorzystali z usług tzw. outsourcingu pracowniczego świadczonego przez spółki: Kmetko Zdzisław/K.U.K. INTERNATIONALE LOGISTIC + HANDEL GMBH (dalej *Kmetko-K.U.K.*); Royal Sp.z o.o. z siedzibą we Wrocławiu (dalej *Royal*); Centrum Niderlandzkie Sp. z o.o. z siedzibą we Wrocławiu; Przedsiębiorstwo Amerykańsko-Polskie „SAC-MET” Sp. z o.o. z siedzibą w Łodzi (obecnie” SAC-MET SWISS-AMERICAN INVESTMENT FUND Sp.z o.o., dalej *SAC-MET*), K.U.K.-E.F.I. Internationale Logistic+Handels+Beteiligungs+Verwaltungs Polska Sp. z o.o. z siedzibą w Olsztynie (dalej *KUK-E.F.I.*).

Opis stanu
faktycznego

1. Na terenie działania Oddziału ZUS w Tarnowie, według stanu na 30 września 2015 r., funkcjonowało dziewięć podmiotów, które skorzystały z usług tzw. outsourcingu pracowniczego. Przekazały one łącznie 536 osób do czterech spółek: Royal, K.U.K.-E.F.I., Centrum Niderlandzkie i SAC-MET. Firmy te, świadczące usługi tzw. outsourcingu pracowniczego, nie były zarejestrowane w Oddziale ZUS w Tarnowie.

(dowód: akta kontroli str. 11-23)

Informację o zatrudnieniu przez ww. firmy, w ramach outsourcingu, pracowników siedmiu płatników składek, Oddział otrzymał z Centrali ZUS pismem z 24 lipca 2013 r. Do pisma w tej sprawie załączono listę (sporządzoną na podstawie danych przekazanych przez Oddziały ZUS we Wrocławiu i w Olsztynie) zawierającą wskazanie, które oddziały ZUS zostały objęte działalnością firm Royal i K.U.K.-E.F.I. Zawarto w nim m.in. stanowisko ZUS odnośnie do interpretacji przepisu art. 23¹ Kodeksu pracy⁴ oraz polecenie (po uzyskaniu informacji o przejętych pracownikach danych płatników) przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego celem objęcia ubezpieczeniami społecznymi z tytułu zatrudnienia u rzeczywistego pracodawcy. Polecono w trybie pilnym nawiązanie współpracy z Oddziałami ZUS we Wrocławiu i Olsztynie w celu ustalenia osób, w stosunku do których powinny zostać wydane decyzje o obowiązkowym ubezpieczeniu. Ponadto Centrala ZUS podkreśliła, że wszystkie Oddziały powinny zwrócić uwagę na możliwość wystąpienia podobnych praktyk na swoim terenie i na bieżąco podejmować działania, które pozwoliłyby na szybkie przeciwdziałanie naruszaniu przepisów z zakresu ubezpieczeń społecznych.

(dowód: akta kontroli str. 227-231)

³ Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2013 r., poz. 267 ze zm.), dalej *k.p.a.*

⁴ Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (Dz.U. z 2013 r., poz. 1028 ze zm.).

Informacje o pozostałych dwóch płatnikach składek zostały pozyskane w sposób następujący:

- Biuro Podatkowe zostało wykazane w rejestrze KR⁵ udostępnionym przez Centralę ZUS 20 stycznia 2014 r.,
- Zakład Cukierniczy – w wyniku zapytania z 8 kwietnia 2014 r. skierowanego przez Oddział ZUS w Nowym Sączu w sprawie dwóch pracowników zatrudnionych w tej firmie (z analizy zapisów na kontach wskazanych ubezpieczonych wynikało, że prawdopodobnie zostali oni przekazani w ramach outsourcingu pracowniczego).

(dowód: akta kontroli str. 13-14)

Ponadto Oddział, w związku z prowadzonymi postępowaniami, uzyskał następujące informacje:

- Pismo z 1 sierpnia 2013 r., Oddziału ZUS we Wrocławiu (w nawiązaniu do omówionego powyżej pisma Centrali ZUS) w sprawie wykazu ubezpieczonych dla płatnika składek Royal, na kontach których figurowało wcześniejsze zgłoszenie do ubezpieczeń u rzeczywistego płatnika z terenu oddziaływania danego Oddziału ZUS.
- Pismo z 27 grudnia 2013 r. Centrali ZUS zalecające wszystkim Oddziałom ZUS zintensyfikowanie prowadzonych postępowań wyjaśniających związanych z ustaleniem obowiązku ubezpieczeń społecznych w przypadku osób nieprawidłowo zgłoszonych do ubezpieczeń przez firmy Royal i K.U.K.-E.F.I., gdyż przy zawieraniu przez nie umów outsourcingowych, nie zostały spełnione warunki określone w art. 23¹ Kodeksu pracy. W celu wsparcia prowadzonych postępowań wyjaśniających oraz monitorowania ich przebiegu przez Oddziały ZUS została wszystkim Oddziałom udostępniona eksploatacyjna wersja rejestru KR, która zawierała pobrane z KSI ZUS dane osób zgłoszonych do ubezpieczeń przez ww. firmy. W załączeniu do ww. pisma przekazano wyrok Sądu Okręgowego w Olsztynie⁶ oddalający odwołanie od decyzji Oddziału wraz z uzasadnieniem, jako pomocny przy prowadzeniu postępowań wyjaśniających.
- Pismo z 20 marca 2014 r. Centrali ZUS informujące o zasileniu rejestru KR nowymi danymi (dane płatnika, który wyrejestrował ubezpieczonych przed zgłoszeniem przez spółki Royal i K.U.K.-E.F.I.) i zalecające, z uwagi na fakt, iż na 13 361 ubezpieczonych objętych rejestrem wydanych zostało tylko 2 618 decyzji o podleganiu ubezpieczeniom, zintensyfikowanie prowadzonych postępowań wyjaśniających. Na konieczność zintensyfikowania ww. postępowań Centrala ZUS zwróciła również uwagę w piśmie skierowanym do wszystkich Oddziałów 11 lipca 2014 r. W załączeniu przekazano do wiadomości dwa wyroki Sądu Apelacyjnego w Białymstoku wraz z uzasadnieniami, potwierdzające zasadność działań podjętych przez ZUS, z prośbą o zapoznanie się z argumentacją Sądu.
- Pismo z 10 czerwca 2015 r., Centrali ZUS ponownie zalecające zintensyfikowanie działań w zakresie ustalania obowiązku ubezpieczeń społecznych osób nieprawidłowo zgłoszonych do ubezpieczeń przez firmy oferujące usługi pozornego outsourcingu. W załączeniu przekazano *„Zasady postępowania i koordynacji w zakresie współpracy pomiędzy naczelnikami urzędów skarbowych oraz dyrektorami izb skarbowych a jednostkami ZUS dotyczące ulg w spłacie zobowiązań podmiotów, które skorzystały z oferty spółek zaangażowanych w proceder pozornego outsourcingu pracowniczego”*.

(dowód: akta kontroli str. 232-254)

Dyrektor Oddziału – w odpowiedzi na pytanie, czy Oddział ZUS w Tarnowie podejmował działania w celu rozeznania problemu tzw. outsourcingu pracowniczego w stosunku do innych firm (zarówno prowadzących działalność outsourcingową jak i korzystających z outsourcingu) – wyjaśniła m.in., że *„Zakład Ubezpieczeń Społecznych nie posiada możliwości wyszukiwania płatników (pracodawców) stosujących nieuczciwe praktyki wobec własnych pracowników i wobec ZUS, polegające na nieprawidłowym outsourcingu.*

⁵ Rejestr KR – rejestr zawierający dane osób zgłoszonych do ubezpieczeń przez firmy outsourcingowe.

⁶ Sygn. akt IVUb1026/13.

Informacje pozwalające na zidentyfikowanie tego typu działań zawarte są bowiem w dokumentacji osobowo-płacowej firm i nie są przekazywane do ZUS. Pracodawca jako płatnik składek ma obowiązek zgłoszenia do ubezpieczeń pracowników oraz terminowego rozliczania i opłacania za nich należnych składek (zgodnie z art. 36, art. 46, 47 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych⁷). Z chwilą zaś zakończenia wykonywania pracy pracodawca zgłasza wyrejestrowanie pracownika z ubezpieczeń (art. 36 powołanej ustawy). Na podstawie danych przekazywanych, w prawidłowo - pod względem formalnym - wypełnionych dokumentach ubezpieczeniowych (zgłoszeniowych oraz rozliczeniowych), ZUS nie może stwierdzić czy doszło do przejęcia pracowników w ramach zawartej pomiędzy podmiotami umowy outsourcingowej oraz czy umowa ta została zawarta zgodnie z obowiązującymi przepisami. Czy faktycznie doszło do nieprawidłowości, Zakład może stwierdzić na podstawie analizy dokumentacji źródłowej będącej w posiadaniu płatnika składek. System ubezpieczeń społecznych, nakładając na płatników składek obowiązek wykazywania poprawnych i zgodnych ze stanem faktycznym danych w dokumentach ubezpieczeniowych opiera się na zaufaniu do podmiotów przekazujących te dane do ZUS. Dlatego też przekazywane dokumenty nie mogą być traktowane przez ZUS z założenia jako naruszające obowiązujące przepisy i poddawane nieustającej weryfikacji. Dopiero pozyskanie informacji o stwierdzonej lub potencjalnej nieprawidłowości od ubezpieczonego, płatnika składek lub instytucji zewnętrznej (np. Państwowa Inspekcja Pracy, Urząd Skarbowy itp.) albo stwierdzenie we własnym zakresie przez ZUS niewywiązywania się przez płatnika składek z obowiązków wynikających z wyżej powołanej ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych lub przepisów wykonawczych do niej, stanowi sygnał do podjęcia działań wyjaśniających, sprawdzających. Ponadto należy zauważyć, że obowiązujące przepisy nie uprawniają Zakładu Ubezpieczeń Społecznych do badania oraz kwestionowania decyzji i umów biznesowych zawieranych przez podmioty w ramach prowadzonej działalności, Zakład może się opierać na opiniach, decyzjach i działaniach podejmowanych przez organy do tego uprawnione (tj. prokuratury, urzędu skarbowego czy Państwowej Inspekcji Pracy). Jeśli chodzi o outsourcing pracowniczy to Oddział ZUS w Tarnowie nie stwierdził we własnym zakresie, ani też nie otrzymał z innego źródła informacji wskazujących na występowanie innych firm outsourcingowych”.

Ponadto Dyrektor Oddziału wyjaśniła, że Oddział z własnej inicjatywy podjął działania w odniesieniu do jednego płatnika składek, a zdarzeniem inicjującym podjęcie tych działań było przekazane 8 kwietnia 2014 r. przez Oddział ZUS w Nowym Sączu zapytanie w sprawie dwóch osób zgłoszonych do ubezpieczeń przez tego płatnika. Ubezpieczeni złożyli w Oddziale ZUS w Nowym Sączu wnioski o udzielenie informacji o opłaconych składkach na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne i Fundusz Pracy za okres od 1 września 2011 r. do 31 grudnia 2012 r. Ponieważ płatnik składek, który ich zatrudnił posiada siedzibę na terenie objętym właściwością Oddziału ZUS w Tarnowie, w celu udzielenia odpowiedzi zainteresowanym, Oddział ZUS w Nowym Sączu przesłał odpowiednie zapytanie do Tarnowa. Przeprowadzona analiza danych zapisanych na indywidualnych kontach tych osób wykazała, że zostali oni wyrejestrowani z ubezpieczeń przez płatnika składek (Zakład Cukierniczy), a następnie zostali zgłoszeni przez Centrum Niderlandzkie, co wskazywało, że zostali oni prawdopodobnie przekazani do tej firmy w ramach outsourcingu pracowniczego. W związku z powyższym ustaleniem dokonano podobnej analizy w odniesieniu do innych osób ubezpieczonych zgłaszanych do ubezpieczeń przez ww. firmę. Jej wyniki potwierdziły, iż płatnik przekazał także innych swoich pracowników w ramach outsourcingu pracowniczego. Na tej podstawie rozpoczęto postępowanie wyjaśniające poprzez działania zmierzające do wszczęcia kontroli u płatnika składek.

(dowód: akta kontroli str. 368-370)

⁷ Ustawa z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2015 r., poz. 121 ze zm.)

2. W kontrolowanym okresie ZUS wydał 288 decyzji dla przedsiębiorców i ubezpieczonych, będących wynikiem prowadzonych postępowań wyjaśniających (277 w 2014 r. i 11 do 30 września 2015 r.). Od ww. decyzji złożonych zostało ogółem 207 odwołań, w tym 180 złożonych przez przedsiębiorców oraz 39 przez ubezpieczonych⁸. Według stanu na 30 września 2015 r. żadna z tych spraw nie została ostatecznie rozstrzygnięta.

Do 30 września 2015 r. uprawomocniło się 70 decyzji ustalających obowiązek ubezpieczeń: emerytalnego, rentowych, chorobowego i wypadkowego z tytułu zatrudnienia u następujących płatników składek:

- FHU W-K: 42 decyzje wydane 15 maja 2014 r. wszystkim pracownikom objętym outsourcingiem. Po uprawomocnieniu się decyzji⁹, 17 listopada 2014 r. ZUS z urzędu sporządził dokumenty zgłoszeniowe i rozliczeniowe dokonując przypisu składek. Stan zadłużenia płatnika związany z outsourcingiem wynikający ze sporządzonych dokumentów wyniósł 107 046 zł (zadłużenie dotyczy października i listopada 2012 r.). Decyzja określająca wysokość zadłużenia została wydana 2 czerwca 2015 r. Od decyzji tej, 10 lipca 2015 r. płatnik wniósł odwołanie, wobec czego ZUS nie wszczynał postępowania egzekucyjnego. Wg stanu na 30 września 2015 r. ZUS oczekiwał na wydanie postanowienia Sądu. W dniu 23 listopada 2015 r. płatnik dokonał wpłaty kwoty wynikającej z ww. decyzji (107 046 zł), bez uwzględnienia należnych odsetek. Na dzień 27 listopada 2015 r. na koncie płatnika figuruje zaległość w kwocie 23.874 zł.;
- T.C K-K: 21 decyzji wydanych 29 grudnia 2014 r. wszystkim pracownikom objętym outsourcingiem. Po uprawomocnieniu się decyzji, 7 maja 2015 r. sporządzone zostały dokumenty rozliczeniowe. Stan zadłużenia płatnika związany z outsourcingiem wynikający ze sporządzonych dokumentów wyniósł 15 195 zł (zadłużenie dotyczy sierpnia 2012 r.). Do 30 września 2015 r. ZUS nie miał kontaktu z płatnikiem składek (zostało wystawionych 21 tytułów egzekucyjnych bez zastosowania środka egzekucyjnego);
- Biuro Podatkowe: sześć decyzji wydanych 21 lipca 2014 r. (na 26 pracowników objętych outsourcingiem). Po uprawomocnieniu się decyzji, 6 listopada 2015 r. sporządzone zostały dokumenty rozliczeniowe. Stan zadłużenia płatnika związany z outsourcingiem wynikający ze sporządzonych dokumentów wyniósł 22 244 zł (zadłużenie dotyczy okresu od lipca do grudnia 2012 r.). Wg stanu na 30 września 2015 r. ZUS oczekiwał na uprawomocnienie się wszystkich decyzji, celem sporządzenia korekt w jednym komplecie dokumentów¹⁰;
- Doradztwo Podatkowe: jedna decyzja wydana 19 lutego 2014 r. (na ośmiu pracowników objętych outsourcingiem). Po uprawomocnieniu się decyzji, 7 maja 2015 r. sporządzone zostały dokumenty rozliczeniowe. Stan zadłużenia płatnika związany z outsourcingiem wynikający ze sporządzonych dokumentów wyniósł 6 318 zł (zadłużenie dotyczy okresu od lipca 2012 do stycznia 2013 r.). Wg stanu na 30 września 2015 r., ZUS oczekiwał na uprawomocnienie się wszystkich decyzji, celem sporządzenia korekt w jednym komplecie dokumentów¹¹

(dowód: akta kontroli str. 36, 57-58, 351-367)

3. Do dnia zakończenia kontroli NIK, Sąd Okręgowy w Tarnowie wydał trzy postanowienia w sprawach dotyczących odwołań od decyzji ZUS. W szczególności:

- postanowieniem z 10 lipca 2014 r. oddalił odwołania wniesione przez ubezpieczonych płatnika składek Doradztwo podatkowe. W wyniku rozpoznania apelacji ubezpieczonych Sąd Apelacyjny w Krakowie wyrokiem z 2 września 2015 r. uchylił zaskarżone

⁸ 12 odwołań zostało wniesionych zarówno przez przedsiębiorcę jak i ubezpieczonego od tej samej decyzji.

⁹ W czerwcu 2014 r. (szczegółowe daty uprawomocnienia się decyzji różnią się o kilka dni – w zależności od daty odebrania decyzji przez ubezpieczonego.

¹⁰ Wydanych zostało 26 decyzji. Płatnik i sześciu pracowników nie odwołało się od decyzji natomiast 20 pracowników odwołało się od decyzji.

¹¹ Wydanych zostało osiem decyzji. Płatnik i jeden pracownik nie odwołali się od decyzji. Siedmiu pracowników złożyło odwołania.

postanowienie, zniósł postępowanie w sprawie w całości i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania ww. Sądowi Okręgowemu w Tarnowie. Sąd Apelacyjny w Krakowie w uzasadnieniu wyroku wskazał na uchybienia proceduralne, polegające na zaniechaniu wezwania przez Sąd I instancji do udziału w sprawie zainteresowanych spółek, tj. Royal i K.U.K.-E.F.I.

- postanowieniami z 2 października 2015 r. w sprawie z odwołań wniesionych przez ubezpieczonych (płatnik składek – FPH M-U) i z 20 października 2015 r. w sprawie z odwołań wniesionych przez płatnika – P.O Z-Y, Sąd zawiesił z urzędu postępowanie na podstawie art. 174 §1 pkt 2 k.p.a. W trakcie przewodu sądowego okazało się, że Spółki Royal oraz SAC-MET, będące stronami w sprawie, nie posiadają organów, a zatem do czasu powołania przez ustanowionych dla tych spółek kuratorów (celem podjęcia czynności zmierzających do powołania organów tych jednostek, bądź do ich likwidacji) zachodzą braki uniemożliwiające ich działanie.

(dowód: akta kontroli str. 37-55)

4. W wyniku szczegółowej analizy 30 postępowań Oddziału ZUS w Tarnowie, zmierzających do ustalenia właściwego płatnika składek¹², ustalono m.in., że:

- zgodnie z przepisem art. 107 §1 k.p.a. każda badana decyzja zawierała oznaczenie organu wydającego decyzję, datę wydania, oznaczenie stron, powołanie podstawy prawnej, rozstrzygnięcie, uzasadnienie faktyczne i prawne, pouczenie, czy i w jakim trybie służy od niej odwołanie, podpis osoby upoważnionej do wydania decyzji. Wszystkie badane decyzje zawierały - zgodnie z art. 107 § 3 k.p.a. - poza rozstrzygnięciem, m.in.: wskazanie faktów uznanych przez organ za udowodnione, dowody, na których się oparł, przyczyny z powodu których odmówił innym dowodom wiary i mocy dowodowej. Uzasadnienia decyzji w każdym przypadku zawierały ocenę stanu faktycznego, związek pomiędzy tą oceną a treścią rozstrzygnięcia;
- w odniesieniu do dwóch ubezpieczonych płatnik nie dokonał wyrejestrowania z ubezpieczeń, pomimo zgłoszenia tych osób do ubezpieczeń przez firmę outsourcingową;
- w 25 przypadkach przedsiębiorcy przekazujący pracowników do spółek zgłosili ten fakt w ZUS, składając wyrejestrowania (*na drukach ZUS ZWUA*), w tym w ośmiu przypadkach w terminie wymaganym przez art. 36 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, a w pozostałych przypadkach termin ten został przekroczony od 12 do 21 dni;
- w 25 przypadkach Oddział, po przekazaniu przez przedsiębiorców pracowników do jednej ze spółek, wydał im zaświadczenia o niezaleganiu w opłacaniu należnych składek (w kontrolowanym okresie ZUS wydał łącznie 13 takich zaświadczeń dla pięciu przedsiębiorców);
- w żadnym przypadku, przed wydaniem decyzji dla przedsiębiorcy i/lub pracownika, nie wydana została wcześniej decyzja ZUS o podleganiu/niepodleganiu ubezpieczeniom społecznym pracowników z tytułu zatrudnienia w jednej ze spółek świadczących tzw. usługi tzw. outsourcingu pracowniczego;
- w 28 przypadkach u przedsiębiorcy została przeprowadzona kontrola odnośnie wykonywania przez niego zadań i obowiązków z zakresu ubezpieczeń społecznych;
- w dwóch przypadkach (dotyczących płatnika T.C K-K), pomimo trzykrotnych prób (wnioski z 26.11.2012, 07.03.2013 oraz 22.08.2013), kontroli nie przeprowadzono, gdyż płatnik nie odbierał zawiadomień o wszczęciu kontroli;
- trzy przypadki dotyczyły pracowników, którzy przed zawarciem umowy outsourcingowej z jedną ze spółek, nie byli zatrudnieni przez przedsiębiorcę, na rzecz którego de facto pracowali;

¹² Wylosowanych z 295 postępowań zakończonych wydaniem decyzji.

- w żadnym przypadku, po przeprowadzeniu kontroli przez ZUS, nie były ponownie prowadzone u przedsiębiorcy czynności zmierzające do ustalenie właściwego płatnika składek;
- w 19 przypadkach wniesione zostały zarówno przez płatników składek jak i przez ubezpieczonych odwołania od wydanych decyzji o podleganiu ubezpieczeniom z uzasadnieniem, że ZUS stosuje błędną wykładnię art. 23¹ Kodeksu pracy;
- w siedmiu przypadkach, po uprawomocnieniu się decyzji o podleganiu ubezpieczeniom, płatnik złożył odwołanie od decyzji ustalającej wysokość zadłużenia związanego z przekazaniem pracownika.

(dowód: akta kontroli str. 59-63, 262-350)

W kontrolowanym okresie (od momentu powzięcia informacji o przejęciu pracowników przez spółki outsourcingowe) Oddział przeprowadził kontrolę u pięciu płatników:

- P.O Z-Y: informacja o outsourcingu została pozyskana 24 lipca 2013 r. W dniu 22 sierpnia 2013 r. wystawione zostało zlecenie przeprowadzenia kontroli u płatnika. Kontrolę przeprowadzono w okresie od 12 marca 2014 r. do 10 kwietnia 2014 r.. Decyzja ZUS została wydana 4 lipca 2014 r. Wg stanu na 30 września 2015 r. sprawa jest w sądzie (odwołanie od decyzji z 8 sierpnia 2015 r.). W dniach 14 i 16 października 2015 r. ZUS wydał decyzje dla dodatkowych ubezpieczonych (siedmiu, którzy zostali zatrudnieni bezpośrednio w spółkach Royal lub K.U.K – E.F.I., ale wykonywali pracę na rzecz PO Z-Y, co zostało ustalone w ramach przeprowadzonych postępowań administracyjnych);
- FPH M-U: informacja o outsourcingu została pozyskana 24 lipca 2013 r. W dniu 22 sierpnia 2013 r. wystawione zostało zlecenie przeprowadzenia kontroli u płatnika. Kontrolę przeprowadzono w okresie od 7 do 22 sierpnia 2014. Decyzja ZUS została wydana 27 października 2014 r. Wg stanu na 30 września 2015 r. sprawa jest w sądzie (odwołanie od decyzji z 1 grudnia 2014 r.);
- FHU W-K: informacja o outsourcingu została pozyskana 24 lipca 2013 r. W dniu 22 sierpnia 2013 r. wystawione zostało zlecenie przeprowadzenia kontroli u płatnika. Kontrolę przeprowadzono w okresie od 13 marca 2014 do 7 kwietnia 2014 r. Decyzja ZUS została wydana 15 maja 2014 r. Płatnik nie wniósł odwołania. Po uprawomocnieniu się decyzji o podleganiu ubezpieczeniom społecznym sporządzono z urzędu dokumenty zgłoszeniowe i rozliczeniowe;
- Biuro Podatkowe: informacja o outsourcingu została pozyskana 20 stycznia 2014 r. W dniu 29 stycznia 2014 r. wystawione zostało zlecenie przeprowadzenia kontroli u płatnika. Kontrolę przeprowadzono w okresie od 3 do 17 kwietnia 2014 r. Decyzja ZUS została wydana 21 lipca 2014 r. Wg stanu na 30 września 2015 r. sprawa jest w sądzie (odwołanie od decyzji z 26 sierpnia 2014 r.);
- Doradztwo Podatkowe: informacja o outsourcingu została pozyskana 24 lipca 2013 r. W dniu 22 sierpnia 2013 r. wystawione zostało zlecenie przeprowadzenia kontroli u płatnika. Kontrolę przeprowadzono w okresie od 13 do 28 stycznia 2014 r. Decyzja ZUS została wydana 19 lutego 2014 r. Wg stanu na 30 września 2015 r. sprawa jest w sądzie (odwołanie od decyzji z 26 marca 2014 r.).

(dowód: akta kontroli str. 76-120, 256-261)

Inspektor kontroli ZUS wyjaśniła, że „Wnioski o przeprowadzenie kontroli doraźnych u płatników: PO Z-Y, FPH M-U, FHU W-K, Doradztwo Podatkowe do Wydziału Kontroli Płatników Składek wpłynęły w dniu 23 sierpnia 2013 r. Kontrole te zostały przydzielone inspektorom kontroli do realizacji w harmonogramach na 09/2013 r. W związku pismem Głównego Inspektora Kontroli z 2 września 2013 r. znak 993400/0959/2/2013 realizacja kontroli została wstrzymana ze względu na wynikające z tego pisma zalecenia uzyskania pełnej listy ubezpieczonych wyrejestrowanych u danego płatnika i zgłoszonych przez płatnika ROYAL lub KUK-E.F.I., wobec których należy poczynić ustalenia kontrolne. Kontrole dotyczące nieprawidłowego outsourcingu związane z pozornym przejęciem pracowników w trybie art. 23¹ Kodeksu pracy były nowym zadaniem i nie znanym wcześniej w ubezpieczeniach. W związku z powyższym, w Oddziale przyjęto tryb postępowania, zgodnie z którym Wydział Kontroli Płatników Składek w pierwszej kolejności, pilotażowo,

przeprowadzi po jednej kontroli z terenu działania Oddziału w Tarnowie i Inspektoratu w Bochni, w odniesieniu do płatników zatrudniających mniejszą liczbę pracowników. Celem pilotażu było rozpoznanie zjawiska outsourcingu, zbadanie możliwości i zakresu dowodów jakie można pozyskać u płatnika przekazującego pracowników. Zdobyte doświadczenie miało na celu sprawne przeprowadzenie kontroli u płatników składek zatrudniających większą liczbę pracowników. Po zrealizowaniu tych kontroli pozostałe wnioski miały być niezwłocznie skierowane do realizacji.

Wytypowane do pilotażu kontrole to:

1. Piekarnia Z. – wykaz ubezpieczonych wyrejestrowanych przez płatnika wpłynął do Wydziału Kontroli 12 grudnia 2013 r. (data przydziału inspektorowi kontroli 12 grudnia 2013 r.). Zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli z 13 grudnia 2013 r. płatnik odebrał 16 grudnia 2013 r. W dniu 17 grudnia 2013 r. inspektor otrzymał informację o toczącej się u płatnika kontroli wykonywanej przez Urząd Skarbowy w Bochni, który to termin był przedłużany do 31 maja 2014 r.
2. Doradztwo Podatkowe - wykaz ubezpieczonych wyrejestrowanych przez płatnika wpłynął do Wydziału Kontroli 12 grudnia 2013 r. (data przydziału inspektorowi kontroli 12 grudnia 2013 r.). Zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli z 13 grudnia 2013 r. płatnik odebrał 18 grudnia 2013 r. Kontrola została wszczęta 13 stycznia 2014 r. Kontrolę zakończono protokołem z 28 stycznia 2014 r.

W związku z zakończeniem kontroli u płatnika Doradztwo Podatkowe oraz z możliwością wygenerowania pełnej listy ubezpieczonych, pozostałe wnioski zostały przekazane do realizacji inspektorom kontroli. Otrzymując wnioski o przeprowadzenie kontroli doraźnych, inspektorzy byli już w trakcie przeprowadzania planowych kontroli, które zobligowani byli zakończyć, aby nie przekroczyć ilości dni przeznaczonych na kontrolę u danego płatnika, wynikających z art. 83 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, dlatego kontrole doraźne wykonywane były po ich zakończeniu. Nadmienić należy, że po odebraniu zawiadomienia przez płatnika inspektorzy kontroli, w celu sprawnego przeprowadzenia kontroli w czasie regulowanym przepisami ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, uzgadniają z płatnikiem zakres dokumentów do przygotowania, niezbędnych do przeprowadzenia kontroli oraz termin wszczęcia kontroli. Wydział Kontroli Płatników Składek ZUS wszczyna kontrole zgodnie z art. 79 ust. 4 ww. ustawy, tj. nie wcześniej niż po upływie 7 dni i nie później niż przed upływem 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli”.

(dowód: akta kontroli str. 256-261)

Pozostali czterej płatnicy nie zostali poddani kontroli z następujących przyczyn:

- T.C K-K: informacja o outsourcingu została pozyskana 24 lipca 2013 r. Zlecenie przeprowadzenia kontroli u płatnika wystawiono 22 sierpnia 2013 r. W toku prowadzonych czynności zmierzających do przeprowadzenia kontroli ustalono, że Spółka nie prowadzi działalności od 2013 r. i nie figuruje w spisie najemców pod adresem wskazanym jako jej siedziba. W KRS brak jest danych o zmianach siedziby Spółki, czy też o postawieniu podmiotu w stan likwidacji lub upadłości. Jedynym członkiem Zarządu jest K., przebywająca poza granicami Polski. Udziałowcy Spółki także pozostają poza granicami Polski. Prowadzone przez Komendę Miejską Policji w Tarnowie postępowanie zostało prawomocnie umorzone a akta sprawy znajdowały się w posiadaniu Prokuratury Rejonowej w Tarnowie. Na podstawie materiałów pozyskanych z Państwowej Inspekcji Pracy, Pierwszego Urzędu Skarbowego w Tarnowie oraz przesłanych przez ubezpieczonych w ramach przeprowadzonego postępowania administracyjnego, 29 grudnia 2014 r. zostały wydane decyzje ustalające przebieg ubezpieczenia u właściwego płatnika składek. Wg stanu na 30 września 2015 r. (po uprawomocnieniu się decyzji), sporządzone zostały z urzędu dokumenty zgłoszeniowe i rozliczeniowe.

Zobowiązanie spółki T.C K-K wobec ZUS związane z outsourcingiem pracowników (15.195 zł) dotyczy sierpnia 2012 r. i stanowi niewielką część całego zadłużenia (158.749 zł). Dochodzenie zapłaty odbywa się w ramach egzekucji wszystkich zobowiązań Spółki wobec ZUS. Wszczęcie postępowania egzekucyjnego wobec Spółki

nastąpiło w dniu 13 grudnia 2012 r. poprzez zajęcie rachunku bankowego Spółki (stwierdzono brak środków). Kolejne, sukcesywnie prowadzone działania egzekucyjne, w tym również Pierwszego Urzędu Skarbowego w Tarnowie nie przyniosły efektów (Naczelnik I Urzędu Skarbowego w Tarnowie 28 października 2014 r. umorzył postępowanie). W związku z zaległościami, ponieważ Oddział nie ustalił innych rachunków bankowych należących do Spółki, nie zastosowano żadnego środka egzekucyjnego, a do zobowiązanego płatnika wysyłano tytuły wykonawcze (bez zajęć). W dniu 31 marca 2015 r. odpisy ww. tytułów wykonawczych zostały przekazane do I Urzędu Skarbowego w Tarnowie¹³. W dniu 10 marca 2015 r. skierowano wniosek do Sądu Grodzkiego w Tarnowie o ukaranie grzywną właściciela Spółki za niedopełnienie obowiązku comiesięcznego przekazywania do ZUS dokumentów zgłoszeniowych i rozliczeniowych oraz za istniejące zadłużenie. Wyrokiem z 23 marca 2015 r. właściciel Spółki został ukarany karą grzywny. W dniu 10 października 2015 r. skierowano do członków zarządu Spółki zawiadomienie o wszczęciu postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania Spółki T.C. K-K (ww. decyzja została wydana 4 grudnia 2015 r.). Ponadto 27 października 2015 r. ustalono w Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców oraz w Centralnej Bazie Danych Ksiąg Wieczystych, że Spółka nie posiada żadnego majątku. W dniu 17 listopada 2015 r. skierowano wniosek o ujawnienie zaległości Spółki względem ZUS do Krajowego Rejestru Sądowego.

(dowód: akta kontroli str. 76-77, 372-464)

- Piekarnia Z: informacja o outsourcingu została pozyskana 24 lipca 2013 r. Zlecenia przeprowadzenia kontroli u płatnika wystawiono 22 sierpnia 2013 r. oraz 9 grudnia 2013 r. W związku prowadzoną u płatnika (od 18 listopada 2013 r.) kontrolą przez Urząd Skarbowy w Bochni, Wydział Kontroli Płatników Składek odstąpił od kontroli doraźnej. Na podstawie materiałów pozyskanych z Urzędu Skarbowego, 4 września 2015 r. zostały wydane decyzje ustalające przebieg ubezpieczenia u właściwego płatnika składek. Wg stanu na 30 września 2015 r., Oddział oczekiwał uprawomocnienia tych decyzji. W dniu 7 października 2015 r. płatnik wniósł odwołanie od decyzji (sprawa toczy się w sądzie).

(dowód: akta kontroli str. 76-77)

- Zakład W-X: informacja o outsourcingu została pozyskana 8 kwietnia 2014 r. W dniu 26 czerwca 2014 r. wystawione zostało zlecenie przeprowadzenia kontroli u płatnika. Od 3 września 2014 r. u płatnika jest prowadzona kontrola przez I Urząd Skarbowy w Tarnowie. Wg stanu na 30 września 2015 r. ZUS oczekiwał na zakończenie tej kontroli, celem pozyskania ewentualnych materiałów oraz podjęcia własnej kontroli (jeżeli materiały z Urzędu Skarbowego będą niewystarczające do ustalenia płatnika składek oraz podstaw wymiaru składek za okres objęty outsourcingiem). Kontrolę w podmiocie realizowała również Państwowa Inspekcja Pracy (nawiązano kontakt w sprawie pozyskania przydatnych materiałów). W dniu 5 listopada 2015 r. ZUS wystosował pismo do Urzędu Skarbowego z zapytaniem, czy kontrola została zakończona. Wg udzielonej informacji kontrola u płatnika zakończyła się decyzjami z 3 listopada 2015 r. orzekającymi odpowiedzialność płatnika oraz określającymi należności z tytułu pobranego i niewpłaconego podatku dochodowego od osób fizycznych (od wynagrodzeń za m-ce od października 2011 r. do grudnia 2013 r.)

(dowód: akta kontroli str. 76-77, 122-176)

- FHU P-T: informacja o outsourcingu została pozyskana 24 lipca 2013 r. Zlecenia przeprowadzenia kontroli u płatnika wystawiano w dniach: 22 sierpnia 2013 r., 26 czerwca 2014 r., 25 sierpnia 2014 r. oraz 16 marca 2015 r. Wszczynając kontrolę 13 października 2014 r. ustalono z płatnikiem składek termin dostarczenia dokumentów niezbędnych do dokonania ustaleń na dzień 17 października 2014 r. Płatnik, zarówno

¹³ W celu prowadzenia egzekucji ze środków, do których nie jest uprawniony ZUS.

w wyznaczonym terminie jak i w terminach późniejszych, nie przedłożył żądanych dokumentów. ZUS skierował wniosek o ukaranie do Sądu Rejonowego w Tarnowie w związku z utrudnianiem i udaremnianiem przeprowadzenia kontroli. Wyrokiem z 23 lutego 2015 r. Sąd orzekł wobec właściciela firmy karę grzywny. Po uprawomocnieniu się wyroku, zostało wysłane ponowne zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli. Płatnik nie zgłosił się ani w siedzibie firmy, ani w Oddziale ZUS. Wobec powyższego, 20 lipca 2015 r. skierowany został do Sądu Rejonowego w Tarnowie kolejny wniosek o ukaranie w związku z utrudnianiem i udaremnianiem przeprowadzenia kontroli. Wg stanu na 30 września 2015 r. ZUS posiadał informację, że zapadł wyrok w sprawie, który nie jest prawomocny (11 września 2015 r.). Płatnik, przez pełnomocnika wniósł o wydanie uzasadnienia wyroku, które zostało mu wydane przez Sąd. W dniach 6 i 10 listopada 2015 r. ZUS podjął kolejną próbę wszczęcia kontroli u płatnika kierując zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli do pełnomocnika płatnika składek. W dniu 24 listopada 2015 r. wystąpiono do Sądu Rejonowego w Tarnowie o przesłanie odpisu prawomocnego wyroku z 11 września 2015 r.

(dowód: akta kontroli str. 76-77, 177-226)

5. W kontrolowanym okresie do Oddziału ZUS w Tarnowie wpłynęło ogółem 41 zapytań od pracowników przejętych przez spółki (w 2012 r. – siedem, w 2013 r. – osiem, w 2014 r. – 19, w 2015 r. 9 do 30 września siedem).

W wyniku analizy wybranych losowo 20 zapytań (po pięć z każdego roku objętego kontrolą) stwierdzono, że Oddział udzielał odpowiedzi na zapytania niezwłocznie (na Sali Obsługi Klienta – w tym samym dniu, a w przypadkach zapytania pisemnego - w terminie od jednego do trzech dni). W badanej próbie dwa zapytania skierowane były przed przekazaniem pracowników do jednej ze spółek outsourcingowych. Pozostałe 18 zapytań dotyczyło:

1. potwierdzenia zgłoszenia do ubezpieczeń i okresu ubezpieczenia (5),
2. udostępnienia danych wykazywanych przez płatnika w raportach rozliczeniowych (5),
3. udostępnienia danych o składkach na ubezpieczenie zdrowotne za rok poprzedni (3),
4. udostępnienia danych o wysokości podstaw wymiaru składek wykazanych przez płatnika oraz wysokości odprowadzonych składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne (2),
5. udostępnienia danych o składkach na ubezpieczenia społeczne i składkach przekazanych do OFE (1),
6. udostępnienia informacji o wynikach kontroli w przeprowadzonej przez ZUS u pracodawcy (1),
7. reklamacji do informacji o stanie konta ubezpieczonego (1).

ZUS posiadał informacje o przejęciu pracowników przez spółki i nieopłacaniu składek, w związku z czym udzielenie odpowiedzi na zapytania ubezpieczonych nie wymagało podjęcia dodatkowych czynności wyjaśniających.

(dowód: akta kontroli str. 68-77, 371)

Do 30 września 2015 r. Oddział ZUS w Tarnowie nie uzyskał żadnych kwot z tytułu zobowiązań płatników za pracowników przekazanych spółkom, w ramach zawartych umów outsourcingowych, natomiast w listopadzie 2015 r. uzyskał kwotę 107.046 zł.

(dowód: akta kontroli str. 58, 352-354)

W okresie objętym kontrolą nie wpłynęły do Oddziału ZUS żadne skargi lub zarzuty na przebieg postępowań związanych z ustaleniem płatników składek. Oddział ZUS w Tarnowie nie prowadził w kontrolowanym okresie żadnego postępowania egzekucyjnego, obejmującego należności związane z ustaleniem płatnika składek w związku z zawieranymi umowami outsourcingowymi.

(dowód: akta kontroli str. 68, 255)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej Jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Zgodnie z art. 54 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹⁴ kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Krakowie.

Wobec braku uwag i nieformułowania wniosków nie oczekujemy odpowiedzi na niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Kraków, dnia 16 grudnia 2015 r.

Kontroler

Barbara Guga
Główny specjalista kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Krakowie

z up.

Jan Kosiniak
Wicedyrektor

¹⁴ Dz. U. z 2015 r., poz. 1096