

Zmniejszenie wysokości składek na ubezpieczenia społeczne oraz na ubezpieczenie zdrowotne z tytułu zatrudniania pracowników – uchodźców z Ukrainy oddelegowanych do pracy poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej – jako jeden z elementów racjonalnej polityki fiskalnej

Decreased social-insurance and health-insurance premiums related to employing Ukrainian refugees seconded to work outside the Republic of Poland as an element of reasonable fiscal policy

dr Beata Rogalska

Radca prawny

Streszczenie

W 2021 r. wysokość składki na ubezpieczenie zdrowotne dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą była ustalana w formie zryczałtowanej. Podstawę stanowiło 75% kwoty przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw w czwartym kwartale roku poprzedniego, włącznie z wypłatami z zysku. Od tej podstawy było naliczane 9% składki. Te korzystne zasady uległy jednak zmianie w związku z wejściem w życie Polskiego Ładu¹. Tymczasem od momentu wybuchu wojny w Ukrainie do dnia 5 stycznia 2023 r. granicę polsko-ukraińską przekroczyło ponad 8,9 mln osób. Warto zatem rozważyć wprowadzenie do polskiego systemu prawnego różnego rodzaju przepisów epizodycznych, z których będą wynikać preferencyjne zasady naliczania składek na ubezpieczenie zdrowotne, a także składek na ubezpieczenia społeczne na czas trwania konfliktu zbrojnego w Ukrainie (na początku np. przez okres nie dłuższy niż 2 lata, z możliwością przedłużenia), zarówno dla uchodźców z Ukrainy, jak i dla zatrudniających ich pracodawców. W ramach takich preferencji mogłyby w szczególności zostać wprowadzone rozwiązania analogiczne do ulgi na start oraz rozwiązania dotyczące ustalania podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne według zasad zbliżonych do obowiązujących do dnia 31 grudnia 2021 r.

Słowa kluczowe: składki na ubezpieczenie zdrowotne, składki na ubezpieczenia społeczne, preferencje dla obywateli Ukrainy, Zakład Ubezpieczeń Społecznych (ZUS), praca najemna, oddelegowanie cudzoziemców, pracodawcy zatrudniający obywateli Ukrainy.

Abstract

The 2021 premium payable by natural persons pursuing business operations was determined on a lump-sum basis, the assessment basis being 75% of the average monthly remuneration in the business enterprise sector as for the fourth quarter of the preceding year, profit-sharing included. Based on that basis, the premium of 9% was calculated. These beneficial principles have been altered, though, with the imposition of the Polish Deal legislative package. Meanwhile, since the outbreak of the war in Ukraine and 5 January 2023, more than 8.9 million people crossed the Polish-Ukrainian border. It is therefore worth of consideration to introduce in the Polish legal system a series of episodic regulations as a basis for preferential rules of calculating health-insurance premiums as well as social-insurance premiums for the duration of the armed conflict in Ukraine (initially for, say, twenty-for months maximum (extendable), for both Ukrainian refugees and employers hiring them. As part of such preferential solution, schemes analogous to the 'start allowance' might be introduced, along with solutions determining the health-insurance premium basis pursuant to the rules in force by 31 December 2021.

Keywords: health-insurance premiums, social-insurance premiums, preferences for Ukrainian nationals, Social Insurance Institution (Zakład Ubezpieczeń Społecznych [ZUS]), remunerated employment/paid jobs, secondment of foreigners, employers hiring Ukrainian nationals.

1. WPROWADZENIE

W 2021 r. wysokość składki na ubezpieczenie zdrowotne dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą (przedsiębiorców) była ustalana w formie zryczałtowanej. Podstawę stanowiło 75% kwoty przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw w czwartym kwartale roku poprzedniego, włącznie z wypłatami z zysku. Od tej podstawy było naliczane 9% składki. Minimalna wysokość składki na ubezpieczenie zdrowotne w 2021 r. wynosiła 381,81 zł (podstawa wymiaru: $75\% \times 5656,51$ zł, tj. 4242,38 zł; wysokość składki: $4242,38$ zł $\times 9\%$, tj. 381,81 zł).

W styczniu 2022 r. składkę na powyższych zasadach ustalali przedsiębiorcy rozliczający podatek dochodowy od osób fizycznych według skali podatkowej zgodnie z art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych² i liniowo zgodnie z art. 30c tej ustawy. Wynikało to z art. 79 ustawy z dnia 29 października 2021 r. (Polski Ład), który stanowi, że: „Podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, o której mowa w art. 81 ust. 2c ustawy zmienianej w art. 15³, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, za styczeń 2022 r. ustala się na podstawie zasad obowiązujących do dnia 31 grudnia 2021 r.”.

Pojawia się pytanie, czy w przypadku uchodźców z Ukrainy uzasadnione jest stosowanie preferencyjnych zasad ustalania wysokości składek na ubezpieczenia społeczne oraz ubezpieczenie zdrowotne – nie tylko z uwagi na względy społeczne, ale również ekonomiczne.

Od momentu wybuchu wojny w Ukrainie do dnia 5 stycznia 2023 r. granicę polsko-ukraińską przekroczyło ponad **8,9 mln osób**⁴. To sytuacja bez precedensu w skali światowej. W miesiącach wiosennych udział ludności ukraińskiej wyniósł od 8 do 9%. W kwietniu 2022 r. liczba mieszkańców Polski wyniosła 42,11 mln, w tym Ukraińcy stanowili 9%⁵. Wiosną 2022 r. po wybuchu wojny Ukraińcy stanowili około 37% ludności Rzeszowa⁶. Poczynione dotychczas znaczne nakłady finansowe na utrzymanie uchodźców zarówno ze strony państwa, jak i ze strony samorządów i obywateli (gdyż znaczna liczba uchodźców skorzystała z gościnności Polaków) przyczyniają się do pozytywnej asymilacji Ukraińców. W celu utrzymania proporcjonalności pomiędzy nakładami na udzielenie pomocy uchodźcom z Ukrainy a możliwościami fiskalnymi Państwa Polskiego warto rozważyć wprowadzenie zachęt fiskalnych dla pracodawców zatrudniających Ukraińców, które sprawią, że wpływy z danin publicznych stopniowo zrekompensują powyższe wysiłki. Bardzo wysokie wydatki poniesione na tę grupę migrantów, podyktowane najszlachetniejszymi pobudkami humanitarnymi, mogą w przyszłości ulec zwiększeniu, jeśli nie dojdzie do migracji Ukraińców do innych państw, gdzie znajdą zatrudnienie czasowe jako pracownicy delegowani. Uzasadnione jest chociażby wprowadzenie preferencji w opłaceniu składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne dla obywateli Ukrainy oddelegowanych do pracy za granicę oraz ich pracodawców.

Ustawodawca przewidział preferencję dla osób fizycznych podejmujących działalność gospodarczą po raz pierwszy bądź też podejmujących ją ponownie, lecz po upływie co najmniej 60 miesięcy od dnia jej ostatniego zawieszenia lub zakończenia, i niewykonujących jej na rzecz byłego pracodawcy. Ta grupa przedsiębiorców nie podlega obowiązkowi ubezpieczeń społecznych przez okres 6 miesięcy od dnia podjęcia działalności gospodarczej. Podstawę prawną opisanej preferencji stanowi art. 18 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców⁷.

Po wykorzystaniu ulgi na start przedsiębiorcom przysługują dalsze preferencje w opłaceniu składek na ubezpieczenia społeczne przez okres 24 miesięcy. Stosownie bowiem do treści art. 18a ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych⁸ podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych, o których mowa w art. 8 ust. 6 pkt 1, w okresie pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia.

Pracownik oddelegowany do pracy za granicą podlega ubezpieczeniom społecznym w kraju, w którym wykonuje pracę. Pracownik ten może jednak podlegać polskiemu systemowi zabezpieczenia społecznego, co wynika z art. 11 ust. 3 lit. a rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego⁹, jeśli spełni określone warunki. Ten akt prawny określa bowiem wyjątki od zasady miejsca wykonywania pracy.

2. PROPOZYCJE ZMIAN LEGISLACYJNYCH

Po pierwsze, warto rozważyć wprowadzenie do polskiego systemu prawnego przepisu epizodycznego, z którego będzie wynikać, że na czas trwania konfliktu zbrojnego w Ukrainie (na początku np. przez okres nie dłuższy niż 2 lata, z możliwością przedłużenia) podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, o której mowa w art. 81 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r., w przypadku pracodawców zatrudniających określoną liczbę pracowników posiadających obywatelstwo ukraińskie (np. 5), którzy zostali oddelegowani przez pracodawców do pracy poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (RP), ustala się na podstawie szczególnych zasad zbliżonych do obowiązujących do dnia 31 grudnia 2021 r. Kwestia daty początkowej obowiązywania tego przepisu, a więc ustalenia, czy istnieje możliwość nadania mu potencjalnie mocy wstecznej – od dnia 1 stycznia 2022 r., czy też określenia późniejszej daty jego obowiązywania, stanowi odrębne zagadnienie, niebędące przedmiotem szczegółowych rozważań w niniejszej publikacji¹⁰.

Po drugie, warto rozważyć wprowadzenie do polskiego systemu prawnego przepisu epizodycznego, z którego będzie wynikać, że na czas trwania konfliktu zbrojnego w Ukrainie (na początku np. przez okres nie dłuższy niż 2 lata, z możliwością przedłużenia) osobom fizycznym zatrudniającym np.

co najmniej 5 oddelegowanych pracowników z Ukrainy przysługują:

- 1) preferencje analogiczne do ulgi na start określonej w art. 18 ust. 1 Prawa przedsiębiorców oraz
- 2) ulga analogiczna do przewidzianej w art. 18a ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r., polegająca na tym, że w okresie pierwszych 18 miesięcy kalendarzowych, liczonych od dnia zatrudnienia łącznie co najmniej 5 pracowników posiadających obywatelstwo ukraińskie, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe osób fizycznych prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą, zatrudniających takich pracowników, stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż 30% kwoty minimalnego wynagrodzenia.

Dzięki takim rozwiązaniom okres stosowania ulgi analogicznej do ulgi na start oraz okres stosowania preferencji analogicznej do przewidzianej w art. 8a ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. obejmie łącznie 24 miesiące, czyli proponowane 2 lata.

Po trzecie, warto rozważyć wprowadzenie szczególnej podstawy obliczania i poboru składki na ubezpieczenie zdrowotne dla oddelegowanych pracowników będących obywatelami Ukrainy w wysokości stanowiącej równowartość minimalnego wynagrodzenia. Teoretycznie można zastosować przepis epizodyczny na czas trwania konfliktu w Ukrainie (początkowo np. na okres nie dłuższy niż 2 lata, z możliwością jego przedłużenia). Należy zauważyć, że osobami oddelegowanymi są przede wszystkim obywatele Ukrainy, którzy w innych państwach posiadają specjalny status prawnopodatkowy. Ukraińcy płacą wysokie składki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, ale prawdopodobnie nigdy nie skorzystają ze świadczeń emerytalnych czy rentowych.

3. UZASADNIENIE CELOWOŚCI PROPONOWANYCH ZMIAN

Postulat złagodzenia zasad ustalania wysokości składek na ubezpieczenia społeczne i składki na ubezpieczenie zdrowotne w przypadku pracowników – uchodźców z Ukrainy oddelegowanych do pracy poza terytorium RP – oraz zatrudniających ich przedsiębiorców jest uzasadniony względami natury społecznej i ekonomicznej. Podstawowymi regułami działania organów administracji publicznej oraz jednostek sektora finansów publicznych, w tym również Zakładu Ubezpieczeń Społecznych oraz Narodowego Funduszu Zdrowia (NFZ), pod których kątem należy oceniać każdy przejaw aktywności administracji publicznej, są:

- 1) w aspekcie ekonomicznym – zasada ochrony interesów budżetowych RP oraz tworzenie warunków dla rozwoju przedsiębiorczości;
- 2) w kontekście polityki zagranicznej – zwiększenie autorytetu RP na arenie międzynarodowej;
- 3) w kontekście spraw wewnętrznych – zasada praworządności.

Ad 1) Jednym z przejawów aktywności państwa jest dążenie do ożywienia gospodarczego po okresie depresji ekonomicznej spowodowanej pandemią COVID-19, a więc do wzrostu produkcji i zatrudnienia. W tej fazie cyklu gospodarczego rosną inwestycje – zarówno spontanicznie, jak i pod wpływem zwiększających się zysków (przychodów), które

następnie w ustawowo określonej części są odprowadzane do budżetu państwa oraz jednostek sektora finansów publicznych, w tym NFZ. Składki zdrowotne zgodnie z art. 116 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. stanowią bowiem przychód NFZ. Z przyczyn ekonomicznych wskazane jest zatem ustalenie reguły stosowania postulowanych przepisów epizodycznych dla pracodawców i pracowników z Ukrainy oddelegowanych do pracy poza terytorium RP na czas trwania konfliktu zbrojnego, początkowo np. na okres nie dłuższy niż 2 lata. Skutkiem wprowadzenia tak wysokich składek na ubezpieczenia społeczne oraz wysokiej składki na ubezpieczenie zdrowotne bez określenia górnej granicy przychodu (wynagrodzenia) będzie znaczne zmniejszenie legalnego rynku pracodawców zatrudniających uchodźców z Ukrainy – w skrajnym przypadku o ponad połowę (w warunkach stabilizacji gospodarczej). Oprócz tego będzie stanowić dużą zachętę dla potencjalnych nieuczciwych sprzedawców i producentów do dokonywania nielegalnych obrotów. Analizy ekonometryczne wskazują, że rażące dysproporcje pomiędzy daninami publicznymi w poszczególnych państwach stanowią przyczynę odpływu kapitału, nie opłaca się inwestować w kraju, gdzie koszty płacy są niewspółmiernie wysokie do analogicznych kosztów w innych państwach.

Ze wstępnych danych bilansu płatniczego Polski za kwiecień 2022 r. wynika, że **wypłynęło z Polski 3,9 mld euro**¹¹. To najgorsze dane miesięczne w historii, spowodowane odpływem kapitału inwestorów¹². W efekcie zmian wprowadzonych w zakresie wysokości składki na ubezpieczenie zdrowotne nastąpi dalszy odpływ środków inwestorów – nie będzie opłacalne zatrudnianie cudzoziemców z Ukrainy w Polsce.

W aktualnej sytuacji związanej z jednej strony z osłabieniem przedsiębiorców długim okresem pandemii, z drugiej zaś z koniecznością zapewnienia uchodźcom z Ukrainy dachu nad głową, bezzwrotnego wsparcia finansowego, a w dalszej perspektywie zapewnienia im możliwości podjęcia pracy zarobkowej w Polsce – wskazane jest stworzenie preferencji dla pracodawców zatrudniających i delegujących poza terytorium RP pracowników najemnych z Ukrainy.

Udzielenie wsparcia przedsiębiorcom, w tym również w postaci ulgi w spłacie zobowiązań fiskalnych, podlega regułom prawa publicznego, którego integralnym elementem jest zasada nakazująca „działaniu instytucji publicznych zapewnić rzetelność i sprawność” oraz zasada „pomocniczości umacniającej uprawnienia obywateli i ich wspólnot”. Obie te zasady zostały wyrażone w preambule Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.¹³ Wskazują one fundamentalne reguły funkcjonowania państwa, przez których pryzmat należy również odczytywać wymogi pracy władzy ustawodawczej oraz organów władzy publicznej. Konieczność w pełni skutecznej ochrony interesów gospodarczych państwa na poziomie działań tych organów przewiduje art. 44 ust. 3 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁴. Zgodnie z tym przepisem wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad optymalnego doboru metod i środków służących do osiągnięcia założonych celów.

Ustalenie wysokości składek na ubezpieczenia społeczne oraz składki na ubezpieczenie zdrowotne tytułem zatrudnienia i oddelegowania pracowników najemnych z Ukrainy w

proponowany sposób będzie stanowić przede wszystkim formę promocji polskiego rynku pracy, a także oznacza zasilenie z wpływów w postaci owych składek majątku narodowego, a nie majątku innych państw. Tym samym zostanie zapewniona realizacja konstytucyjnych, fundamentalnych zasad ochrony polskich interesów, zarówno władz publicznych, jak i obywateli oraz ich wspólnot. Tego rodzaju preferencje zwiększą też konkurencyjność względem innych potencjalnych przedsiębiorców z pozostałych państw UE.

Opisywana forma pomocy wiąże się z koniecznością przestrzegania wymogów dokumentacyjnych, tj. prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz ewidencji, które również objęte są nadzorem władz publicznych. Działanie w szarej strefie w celu uniknięcia konieczności zapłaty tak wysokiej składki na ubezpieczenie zdrowotne stanie się zatem mniej opłacalne, a fakt zatrudnienia uchodźców z Ukrainy w Polsce przyczyni się do wzrostu wpływów z innych danin, w tym zwłaszcza podatków. W ten sposób zwrócić się też nakłady poczynione przez Polskę w pierwszej fazie wojny w Ukrainie w związku z masową ucieczką uchodźców do Polski na niespotykaną dotąd skalę.

Konkludując, ze względu na znacznie niższe stawki składki na ubezpieczenie zdrowotne w innych państwach, w tym np. w Holandii, uzasadnione jest podjęcie działań zmierzających do ochrony finansów publicznych, a także racjonalnego planowania ewentualnych, przyszłych wpływów budżetowych, a więc wprowadzenie preferencji w zakresie wysokości składek na ubezpieczenia społeczne i obniżenie wysokości składki na ubezpieczenie zdrowotne, pobieranej od przychodu uzyskanego przez przedsiębiorców, do poziomu składki sprzed dnia 1 stycznia 2022 r., tak aby warunki inwestowania w Polsce poprzez angażowanie do pracy uchodźców z Ukrainy były konkurencyjne względem innych państw europejskich.

Warto podkreślić, że bardzo łatwo jest przenieść źródło wpływów ze składek na ubezpieczenia z Polski do innego państwa w przypadku pracowników oddelegowanych. Decyduje o tym treść złożonych dokumentów – formularza US-54 załączonego do wniosku o wydanie zaświadczenia A1, które wydaje się przede wszystkim w celu potwierdzenia faktu podlegania systemowi zabezpieczenia społecznego państwa, które wydało taki dokument¹⁵.

Tworzenie barier fiskalnych w Polsce spowoduje utratę wpływów ze składki na ubezpieczenie zdrowotne pomimo tak ogromnej liczby obywateli Ukrainy zatrudnianych przez polskich przedsiębiorców. Może to się również wiązać ze wzrostem konkurencyjności przedsiębiorców spoza UE, gdyż rozwiązania w zakresie ubezpieczeń oraz innych danin przyjęte w ich państwach są korzystniejsze i bardziej przejrzyste¹⁶.

Ad 2) Tworzenie barier fiskalnych sprawi, że pobyt obywateli Ukrainy w Polsce, których znaczna część docelowo szuka pracy, będzie krótki. W konsekwencji brak opłacalności pobytu Ukraińców na terytorium RP, a ponadto nagła utrata pracy z uwagi na bardzo wysokie koszty ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych wpłyną negatywnie na wizerunek Polski jako kraju gościnnego i udzielającego długoterminowej pomocy Ukraińcom. Przełoży się to na wysokość potencjalnego wsparcia Polski przez UE. Tymczasem Komisja Europejska przyjęła nowy pakiet elastycznej pomocy dla terytoriów (Flexible Assistance to Territories – FAST-CARE)¹⁷, który ma

pomóc państwom członkowskim, samorządom i partnerom społecznym w radzeniu sobie ze skutkami napaści Rosji na Ukrainę.

Zmiany proponowane przez władze unijne zapewniają ponadto wyjątkową elastyczność w zakresie przenoszenia środków między programami finansowanymi z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego (EFRR) i Europejskiego Funduszu Społecznego w celu radzenia sobie z napływem uchodźców. Elastyczność ta oznacza przykładowo możliwość realokacji środków z EFRR przeznaczonych na projekty infrastrukturalne, tak aby zapewnić opiekę zdrowotną i edukację osobom uciekającym przed wojną, którą Rosja wytoczyła Ukrainie. Warto dodatkowo wspomnieć, że państwa członkowskie mogą zwiększyć kwotę uproszczonego kosztu jednostkowego w celu pokrycia podstawowych potrzeb uchodźców z 40 euro wprowadzonych w ramach FAST-CARE do 100 euro na tydzień na osobę. Zmiany przewidziane przez władze unijne zmniejszą obciążenie budżetów krajowych i regionalnych wynikające z napływu uchodźców z terytorium Ukrainy¹⁸.

Ad 3) Jednym z przejawów funkcji nadzorczych państwa jest również sprawowanie polityki wewnętrznej zgodnie z zasadami Konstytucji RP. Ustawa zasadnicza przewiduje natomiast jako jedno z dóbr nadrzędnych ochronę pracy. Zgodnie z art. 24 tego aktu prawnego praca znajduje się pod ochroną RP. Państwo sprawuje nadzór nad warunkami wykonywania pracy.

Z kolei art. 20 Konstytucji RP przewiduje istnienie w Polsce społecznej gospodarki rynkowej opartej na wolności działalności gospodarczej, własności prywatnej oraz solidarności, dialogu i współpracy partnerów społecznych, stanowiącej podstawę ustroju gospodarczego RP. Powyższy przepis wraz z art. 21-24 formułuje de facto podstawy ustroju gospodarczego państwa.

TK podkreślił, że: „Społeczna gospodarka rynkowa, zgodnie z treścią art. 20 konstytucji «stanowi podstawę ustroju gospodarczego RP». Cechami konstytucyjnymi pożądanego przez ustrojodawcę modelu gospodarki, w ujęciu tego artykułu, są: wolność gospodarcza, własność prywatna oraz solidarność, dialog i współpraca partnerów społecznych. Na tych trzech założeniach opiera się bowiem, zgodnie z jego treścią, społeczna gospodarka rynkowa. W płaszczyźnie konstytucyjnoprawnej społeczna gospodarka rynkowa wyznaczona jest z jednej strony przez podstawowe, tradycyjne elementy rynku w postaci wolności gospodarczej i własności prywatnej, z drugiej zaś przez solidarność społeczną, społeczny dialog i współpracę partnerów społecznych. W ujęciu art. 20 konstytucji społeczna gospodarka rynkowa stanowi więc nie tylko określony model ekonomiczny, ale także pożądaną przez ustrojodawcę obraz ładu społecznego.

Podobne rozwiązanie, do przyjętego w art. 20, znają np. konstytucje: Włoch, Hiszpanii, Słowacji. Znajomość istniejących w tych konstytucjach rozwiązań może być pomocna przy ustalaniu treści pojęcia «społeczna gospodarka rynkowa»¹⁹.

Podstawowym celem ingerencji państwa jest zatem zaspokajanie potrzeb społecznych. To w wystarczający sposób uzasadnia ingerowanie państwa w mechanizmy rynkowe. Powyższa reguła powinna znaleźć zastosowanie w obecnej sytuacji, gdyż bez pomocy państwa w postaci likwidacji oma-

wianej bariery fiskalnej realne, długoterminowe wsparcie uchodźców z Ukrainy przez polskich pracodawców poprzez zapewnienie im pracy nie będzie możliwe.

4. PODSUMOWANIE

Tworzenie istotnych wyjątków w postaci złagodzenia zasad ustalania wysokości danin publicznych dla wąskiej grupy adresatów, nawet jeśli jest to uzasadnione ekonomicznie czy też względami natury społecznej, jest rozwiązaniem wyjątkowym i może budzić kontrowersje. Tego rodzaju ulgi w spłacie zobowiązań wobec państwa lub jednostek sektora finansów publicznych mogą być i są stosowane jedynie wyjątkowo, stąd też na etapie ich wprowadzania pojawiają się obawy przed nadmiernym różnicowaniem społeczeństwa, gdyż podstawową zasadą jest równość wobec prawa zagwarantowana przez Konstytucję RP. Może się pojawić pytanie, dlaczego powyższe preferencje miałyby dotyczyć właśnie tej grupy społecznej, jaką stanowią obywatele Ukrainy oddelegowani przez polskich przedsiębiorców do innych państw UE. W konsekwencji realizacja postulatów przedstawionych w niniejszej publikacji jest zagadnieniem złożonym i bardzo trudnym. Poszczególne grupy zawodowe czy społeczne, znajdujące się niekiedy z różnych przyczyn i w różnych okresach w trudnej sytuacji ekonomicznej, nie uzyskują tego rodzaju ulg, gdyż prawo daninowe nie jest co do zasady podstawowym instrumentem prawnym służącym do wsparcia finansowego tychże grup. Zupełnie wyjątkowo uzasadnieniem wprowadzenia preferencji fiskalnych są szczególne sytuacje związane z klęskami żywiołowymi, np. powodzią, które również mają charakter epizodyczny. W konsekwencji przesłankę uzasadniającą wprowadzenie ulg postulowanych w niniejszej publikacji może stanowić nadzwyczajny przypadek masowej migracji obywateli Ukrainy do Polski, z czym wiąże się poszukiwanie zatrudnienia, które należy chronić za pomocą racjonalnych mechanizmów natury prawnej. Jakkolwiek uznanie, czy jest to rozwiązanie właściwe i czy źródłem wsparcia powinno być prawo daninowe, jest bardzo ocenne, dyskusyjne.

Przypisy

- Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2105 ze zm., dalej: ustawa z dnia 29 października 2021 r.
- Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2647 ze zm.
- Tj. ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2561 ze zm., dalej: ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r.) – przyp. red.
- Zespół 300Gospodarki, *Ilu uchodźców z Ukrainy jest w Polsce [AKTUALNE DANE]*, <https://300gospodarka.pl/news/uchodzcy-z-ukrainy-w-polsce-liczba>, opubl.: 5.01.2023, dostęp: 12.04.2023.
- Dziennik.pl, *Ukraińcy w Polsce. W jakich miastach jest ich najwięcej? RAPORT*, <https://gospodarka.dziennik.pl/news/artykuly/8497929,ukraincy-polska-wojna-uchodzcy-miasta-raport.html>, opubl.: 25.07.2022, dostęp: 12.04.2023.
- Tamże.
- Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 221, dalej: Prawo przedsiębiorców.
- Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1009 ze zm., dalej: ustawa z dnia 13 października 1998 r.
- Dz. Urz. UE L 166 z 30.04.2004, s. 1, ze zm.
- Warto zaznaczyć, że w ocenie Trybunału Konstytucyjnego (TK) ze związku treściowego pomiędzy art. 4 ust. 1 i art. 5 ustawy z dnia

- 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 1461) wynika, iż zakaz z art. 4 ust. 1 nie ma charakteru bezwzględny i w wyjątkowych sytuacjach można od niego odstąpić, gdyż taka możliwość wynika z art. 5 tej ustawy (wyrok TK z dnia 25 września 2000 r., K 26/99, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/Sprawa?cid=1&dokument=401&sprawa=3485>, dostęp: 12.04.2023).
- Dane bilansu płatniczego Polski za kwiecień 2022 r. według Narodowego Banku Polskiego.
- J. Frączyk, *Odpyły pieniędzy z Polski najwyższy w historii. To odbija się na złotym*, <https://businessinsider.com.pl/gospodarka/bilans-platniczy-odplyw-pieniedzy-z-polski-najwyzszy-w-historii-to-odbija-sie-na-q5n4203>, dostęp: 12.04.2023; Krajowa Izba Gospodarcza, *Bilans płatniczy w kwietniu 2022 z głębokim deficytem obrotów bieżących*, <https://kig.pl/bilans-platniczy-w-kwietniu-2022>, dostęp: 12.04.2023.
- Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm., dalej: Konstytucja RP.
- Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1634 ze zm.
- Zakład Ubezpieczeń Społecznych, *Ustalenie miejsca zamieszkania w przypadku obywateli państw trzecich – nowe zasady od 29.03.2022 r.*, https://www.zus.pl/baza-wiedzy/biezace-wyjasnienia-komerek-merytorycznych/-/asset_publisher/biezacewyjasnieniakomerekmerytorycznych/content/id/1570384, dostęp: 12.04.2024.
- Z dniem 2 lutego 2022 r. weszły w życie przepisy tzw. pakietu mobilności oraz znowelizowane przepisy ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o czasie pracy kierowców (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1473). Przewidują one ulgi dla kierowców oddelegowanych za granicę. Skoro zatem polski normodawca zdecydował się na ulgi w przypadku ustalania składek dla tej grupy podmiotów, to ulgi w zakresie odprowadzania składek tytułem zatrudniania uchodźców z Ukrainy oddelegowanych do pracy poza terytorium RP są nie tylko uzasadnione ekonomicznie, a więc z perspektywy interesów budżetowych, ale również dopuszczalne prawnie.
- Zob. European Commission, *Flexible Assistance to Territories (FAST-CARE)*, https://ec.europa.eu/regional_policy/information-sources/publications/communications/2022/flexible-assistance-to-territories-fast-care_en, dostęp: 12.04.2023.
- Rada Unii Europejskiej, *Ukraina: 17 mld EUR z unijnych funduszy, by pomóc uchodźcom*, <https://www.consilium.europa.eu/pl/press/press-releases/2022/04/04/ukraine-council-unlocks-17-billion-of-eu-funds-to-help-refugees/>, dostęp: 12.04.2023; Serwis Samorządowy PAP, *Co się zmieni w prawie dla samorządów od stycznia 2023 r.*, <https://samorząd.pap.pl/kategoria/prawo/co-sie-zmieni-w-prawie-dla-samorzadow-od-stycznia-2023-r>, dostęp: 12.04.2023.
- Wyrok TK z dnia 30 stycznia 2001 r., <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/Sprawa?cid=2&dokument=78&sprawa=2773>, dostęp: 12.04.2023.

Bibliografia

Źródła internetowe

- Dziennik.pl, *Ukraińcy w Polsce. W jakich miastach jest ich najwięcej? RAPORT*, <https://gospodarka.dziennik.pl/news/artykuly/8497929,ukraincy-polska-wojna-uchodzcy-miasta-raport.html>, opubl.: 25.07.2022, dostęp: 12.04.2023.
- European Commission, *Flexible Assistance to Territories (FAST-CARE)*, https://ec.europa.eu/regional_policy/information-sources/publications/communications/2022/flexible-assistance-to-territories-fast-care_en, dostęp: 12.04.2023.
- Frączyk J., *Odpyły pieniędzy z Polski najwyższy w historii. To odbija się na złotym*, <https://businessinsider.com.pl/gospodarka/bilans-platniczy-odplyw-pieniedzy-z-polski-najwyzszy-w-historii-to-odbija-sie-na-q5n4203>, dostęp: 12.04.2023.
- Krajowa Izba Gospodarcza, *Bilans płatniczy w kwietniu 2022 z głębokim deficytem obrotów bieżących*, <https://kig.pl/bilans-platniczy-w-kwietniu-2022>, dostęp: 12.04.2023.
- Rada Unii Europejskiej, *Ukraina: 17 mld EUR z unijnych funduszy, by pomóc uchodźcom*, <https://www.consilium.europa.eu/pl/press/press-releases/2022/04/04/ukraine-council-unlocks-17-billion-of-eu-funds-to-help-refugees/>, dostęp: 12.04.2023.
- Serwis Samorządowy PAP, *Co się zmieni w prawie dla samorządów od stycznia 2023 r.*, <https://samorząd.pap.pl/kategoria/prawo/co-sie-zmieni-w-prawie-dla-samorzadow-od-stycznia-2023-r>, dostęp: 12.04.2023.
- Zakład Ubezpieczeń Społecznych, *Ustalenie miejsca zamieszkania w przypadku obywateli państw trzecich – nowe zasady od 29.03.2022 r.*

https://www.zus.pl/baza-wiedzy/biezace-wyjasnienia-komerek-merytorycznych/-/asset_publisher/biezacewyjasnieniakomerekmerytorycznych/content/id/1570384, dostęp: 12.04.2024.

Zespół 300Gospodarki, *Ilu uchodźców z Ukrainy jest w Polsce [AKTUALNE DANE]*, <https://300gospodarka.pl/news/uchodzcy-z-ukrainy-w-polsce-liczba>, opubl.: 5.01.2023, dostęp: 12.04.2023.

Akty prawne

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego, Dz. Urz. UE L 166 z 30.04.2004, s. 1, ze zm.

Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 221.

Ustawa z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1009 ze zm.

Ustawa z dnia 16 kwietnia 2004 r. o czasie pracy kierowców, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1473.

Ustawa z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 1461.

Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2647 ze zm.

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2561 ze zm.

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1634 ze zm.

Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2105 ze zm.

Orzecnictwo

Wyrok TK z dnia 25 września 2000 r., K 26/99, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/Sprawa?cid=1&dokument=401&sprawa=3485>, dostęp: 12.04.2023.

Wyrok TK z dnia 30 stycznia 2001 r., <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/Sprawa?cid=2&dokument=78&sprawa=2773>, dostęp: 12.04.2023.