**Usługi księgowe a umowa o dzieło -** dr Michał P. Ziemiak, radca prawny

**Wyrok Sądu Najwyższego (Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych) z dnia 12 grudnia 2017 r., I UK 26/17**

Prace polegające na powtarzalnych usługach z zakresu księgowości sprzeciwiają się możliwości uznania ich za wykonanie dzieła, bowiem nie prowadzą do powstania obiektywnie istniejącego dzieła, a są nastawione na staranne wykonywanie czynności, a nie uzyskanie określonego rezultatu. Nie mamy do czynienia z właściwościami podmiotowymi, które z uwagi na posiadane przymioty mogą prowadzić do uzyskania indywidualnego rezultatu.

Systematyczne wykonywanie typowych usług z zakresu księgowości sprzeciwia się możliwości uznania ich za dzieło w rozumieniu art. 627 KC.

**Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku**

Wyrokiem z dnia 25 maja 2016 r. Sąd Apelacyjny w K. oddalił apelacje B. S. i B. N. od wyroku Sądu Okręgowego w K. z dnia 28 maja 2015 r., oddalającego odwołania od decyzji ZUS Oddziału w C. z dnia 10 października 2014 r.

Sąd Apelacyjny zaaprobował ustalenia faktyczne dokonane przez Sąd I instancji. Zamykały się one stwierdzeniem, że B. S. prowadzi pozarolniczą działalność gospodarczą (serwis urządzeń grzewczych Junkers (…) w K.). U tego pracodawcy była zatrudniona także B. N., na stanowisku księgowej w pełnym wymiarze czasu pracy. W 2002 r. B. N. uzyskała prawo do renty z tytułu niezdolności do pracy, a następnie nabyła prawo do emerytury. W okresie od dnia 14 września 2012 r. do dnia 30 grudnia 2013 r. B. S. (dalej jako „płatnik”) i B. N. (dalej jako „ubezpieczona”) zawarły szereg umów, nazwanych umowami o dzieło, których przedmiotem było: księgowanie dokumentów, kontrola dokumentów księgowych, uzgodnienia księgowe, księgowanie bieżących faktur, sporządzanie deklaracji ZUS, kwartalne sprawdzanie dokumentów księgowych związanych z podatkiem dochodowym i VAT oraz prowadzenie i kontrola księgi przychodów i rozchodów z rejestru VAT, sprawdzanie dokumentacji pracowniczej, sporządzanie list płac, kontrola i uzupełnianie akt osobowych pracowników, kompletacja dokumentów związanych z urlopem macierzyńskim, opieką nad dzieckiem i zwolnieniami lekarskimi. Ubezpieczona część pracy wykonywała w domu, a część w siedzibie firmy. Miała pełną swobodę wyboru godzin pracy.

Tak ustalone okoliczności faktyczne, prowadzą zdaniem Sądu Apelacyjnego, do aprobaty dokonanej przez Sąd Okręgowy wykładni prawa materialnego. Przede wszystkim Sąd odwoławczy nie podzielił zarzutu naruszenia art. 734 § 1 KC i art. 627 KC. W jego ocenie, ubezpieczona w ramach spornych umów nie przyjmowała na siebie obowiązku wykonania dzieła, lecz zobowiązała się do wykonywania w określonym czasie powtarzalnych czynności. Przede wszystkim w umowach nie dokonano w sposób zindywidualizowany określenia konkretnego dzieła, a jedynie określano prace, polegające na prowadzeniu spraw księgowych, kadrowych. Z natury rzeczy polegały one na wykonaniu szeregu czynności w żaden sposób bliżej w umowie niesprecyzowanych, bez wyodrębnionego rezultatu. Tak ukształtowane zobowiązanie oddaje naturę stosunku prawnego, jaki został przyjęty przez Sąd Okręgowy. Konsekwencją zawarcia umów o świadczenie usług był obowiązek płatnika do zgłoszenia ubezpieczonej do ubezpieczenia społecznego z mocy art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (dalej jako **„ustawa systemowa”**). Z tych względów apelacje podlegały oddaleniu z mocy art. 385 KPC.

Od wyroku Sądu Apelacyjnego skargę kasacyjną wywiodła ubezpieczona oraz płatnik składek, zaskarżając wyrok w całości i zarzucając m.in. naruszenie prawa materialnego, tj.:

1. art. 734 § 1 KC w związku z art. 750 KC przez ich niewłaściwe zastosowanie i uznanie, iż zawarte umowy są umowami nienazwanymi o świadczenie usług, podczas gdy sporne umowy realizują wszelkie elementy umowy o dzieło, a tym samym wadliwe zastosowanie art. 6 ust. 1 pkt 4, art. 12 ust. 1 i art. 13 pkt ustawy systemowej;
2. art. 627 KC przez jego niezastosowanie i uznanie, że ubezpieczona u płatnika składek nie wykonywała pracy na podstawie umowy o dzieło;
3. art. 65 § 2 KC w związku z art. 3531 KC przez jego niezastosowanie i pominięcie zgodnego zamiaru stron przy realizacji zasady swobody umów.

Sąd Najwyższy przyjął, że skarga nie ma uzasadnionych podstaw i w konsekwencji ją oddalił.

Zdaniem SN przedmiotowa sprawa wpisuje się w sekwencję licznych sporów na tle prawidłowej delimitacji umów prawa cywilnego. Chodzi o umowę o dzieło i umowę o świadczenie usług, do której stosuje się odpowiednio przepisy o zleceniu. Przyczyna tych sporów nie znajduje samoistnego usprawiedliwienia w treści norm prawa materialnego. Już wstępna diagnoza ujawnia, że Tytuły XV i XXI Kodeksu cywilnego nie mieszczą się w zbiorze przepisów podlegających w ostatnim czasie nowelizacjom, co więcej art. 627 KC, art. 734 i art. 750 KC nie były zmieniane od czasu ich wejścia w życie. Zdaniem SN upoważnia to do konstatacji, że dotychczasowe stanowisko doktryny i judykatury wypracowało wystarczające standardy i kryteria odróżniające oba kontrakty prawa cywilnego. Tym samym trudno dopatrzyć się w sprawie poważnych wątpliwości, czy też rozbieżności w orzecznictwie sądów, o oczywistej zasadności skargi kasacyjnej nie wspominając. Odmienne orzeczenia i ich wnioski mogą wynikać wyłączenie z odrębnych stanów faktycznych.

SN przyjął, że w ostatnich latach wykonywanie pracy na podstawie umów prawa cywilnego stało się *de facto* podstawowym źródłem dochodów i utrzymania dla coraz większej liczby osób. Dzieje się tak niezależnie od wzmocnienia pozycji pracownika przez dodanie art. 22 § 11KP czy też art. 22 § 12 KP. Równolegle ustawodawca modyfikował zasady podlegania ubezpieczeniu społecznemu z tytułu umowy zlecenia, co wyraźnie widać po nowelizacji art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej. Aktualnie jedynie umowa o dzieło nie rodzi obowiązku ubezpieczenia społecznego (za wyjątkiem art. 8 ust. 2a ustawy systemowej), a zatem jej koszt jest niższy od innych kontraktów.

Zdaniem SN, Sąd drugiej instancji poprawnie sporządził pisemne motywy zaskarżonego orzeczenia, w których wyjaśnił powody, dla których nie znalazł podstaw do konstatacji zgodnej z postawą skarżących. W sprawach, w których stan faktyczny nie jest skomplikowany, a apelacja koncentruje się na wadliwym przyjęciu istnienia umowy o świadczenie usług zamiast umowy o dzieło, Sąd drugiej instancji nie ma obowiązku przytaczania wszelkich poglądów doktryny i judykatury, dotyczących cech dzieła, zwłaszcza gdy uczynił to Sąd pierwszej instancji. Stąd zaakcentowanie wybranych parametrów oceny umowy (brak wyodrębnienia przedmiotu dzieła, brak rezultatu) jest trafną techniką rozstrzygnięcia sporu.

SN stanął na stanowisku, że Sąd Apelacyjny przesądził szereg okoliczności mieszczącej się w sferze faktów. Zaakceptował ustalenie, że przedmiotem umów (zawartych w okresie od dnia 14 września 2012 r. do dnia 30 grudnia 2013 r.) było księgowanie dokumentów w tym faktur i ich kontrola, sporządzanie deklaracji do organu rentowego, prowadzenie i kontrola księgi przychodów i rozchodów, kontrola i uzupełnianie akt osobowych pracowników.

SN przyjął, w rezultacie, że z tak zestawionych obowiązków nie wynikają cechy indywidualizujące finalny efekt pracy ubezpieczonej, a tym samym nie przystają twierdzenia skarżących, że przedmiotem umów było osiągnięcie indywidualnie oznaczonego rezultatu, przy zachowaniu pełnej swobody w wykonaniu dzieła, o twórczej inwencji własnej wykonującej pracę nie wspominając. Oceny tej nie zmienia, odwołanie się Sądu Apelacyjnego do wybranych trzech umów zawartych z B. N., bowiem zakres jej prac nie ulegał zmianie, a o rodzaju zawartej umowy nie decyduje zakres wykonywanej czynności, to jest czy chodzi o uzupełnianie akt osobowych, czy księgowanie faktur, etc.

SN podkreślił też, że w okresie poprzedzającym sporne umowy B. N. była pracownikiem B. S.. Ten argument polaryzuje stanowisko o indywidualnym charakterze działania wykonującej pracę, gdyż zasadniczo przedmiot działania (poprzednio pracownika a obecnie wykonawcy) nie różnił się. W tej sytuacji poszukiwanie autonomicznych podstaw parametrów dzieła w rozumieniu Kodeksu cywilnego, skazane jest na niepowodzenie. Wszak przedmiotem umów były powtarzające się czynności, a nie ich rezultat. (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 13 czerwca 2012 r., II UK 308/11). Oznacza to, że w sprawie nie doszło do niewłaściwego zastosowania art. 627 KC. Zobowiązanie z art. 627 KC polega na wykonaniu nie jakiegokolwiek dzieła, ale na realizacji dzieła oznaczonego. Nie ma przy tym wątpliwości, że „oznaczenie” następuje pierwotnie w trakcie układania postanowień umownych. Przy umowie zlecenia nacisk położono nie na „oznaczenie” efektu, ale na „określenie” kategorii czynności prawnej (usługi) podlegającej wykonaniu. Doszło zatem w umowie o dzieło do przesunięcia punktu ciężkości z aspektu czynnościowego na finalny. Ważne jest jednak, że między „oznaczeniem” a rezultatem pracy istnieje ścisły wektor zależności. Nie można zrealizować dzieła, jeśli nie zostało ono umownie wytyczone. W przeciwnym razie, niemożliwe będzie poddanie „dzieła” sprawdzianowi w zakresie wad fizycznych (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 stycznia 2017 r., III UK 53/16).

SN zauważył co prawda, że w uzasadnieniu skargi zwraca się uwagę, że rezultat był możliwy do osiągnięcia przez wykonanie określonego nakładu pracy, niemniej w opinii SN tak ujęty argument nie uzasadnia zgłoszonych zarzutów prawa materialnego. Przecież zwykle zespół wykonanych czynności prowadzi do określonego wyniku, efektu, co jednak nie jest wyłącznie atrybutem umowy o dzieło. Z kolei by wykonanie pracy miało miejsce w tym reżimie konieczne jest zachowanie określonych formuł. Nie jest decydującym miejsce wykonywania pracy (siedziba zamawiającego czy też siedziba wykonawcy), w pewnym stopniu o sposobie działania może świadczyć wykonanie pracy z własnych materiałów, albo z powierzonych przez podmiot zatrudniający. W końcu problematyka osiągnięcia określonego (wiadomego z góry) rezultatu nie przemawia na korzyść skarżącej, skoro przedmiotem umowy (umów) był zestaw określonych czynności, bez możliwości podmiotowej indywidualizacji wyboru wykonawcy, skoro jego zadania sprowadzały się do typowych (codziennych) czynności związanych z obsługą podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Stąd przyjmująca zamówienie zobowiązywała się jedynie do starannego przeprowadzenia wszystkich czynności z zakresu księgowości, nie przyjmując na siebie odpowiedzialności za ich rezultat. Takiemu zobowiązaniu nie można przypisać cech (*essentialiae negotii*) umowy o dzieło, a oczekiwania stron towarzyszące zawieraniu i wykonywaniu umów nazywanych przez nich umowami o dzieło, mogły się zrealizować wyłącznie jako elementy innej umowy – umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, regulowane w art. 750 KC. Przemawia za tym również długookresowe powierzenie wykonywanych prac, oparte na powtarzalnym wykonywaniu wpisów w dokumentach księgowych, w zależności od potrzeb zamawiającego i aktualnej operacji związanej z profilem działalności zatrudniającego. Oczywiste jest, że przy każdej czynności z zakresu księgowości dobór metody jej uzewnętrznienia może być inny, ale nie zmienia to typowej usługi w wymagany efekt. Wkład w postaci wysiłku umysłowego wymagany jest przy wielu pracach umysłowych i może być poczytany jako obowiązek starannego działania, co zresztą przy tego typu pracy jest jej istotą. Strona skarżąca nie udokumentowała, by przygotowanie do pracy zostało poprzedzone przygotowaniem nowatorskich schematów działania, materiałów w oparciu o które następnie działała B. N. Z tego względu nie można mówić, że idea jej zatrudnienia opierała się na wytworzeniu rzeczy oznaczonych co do tożsamości. Dzieło oznaczone jako zamówienie musi odpowiadać osobistym potrzebom, upodobaniom, czy też wymaganiom zamawiającego. Prawidłowe wykonanie pracy (w każdym reżimie pożądane przez dającego zamówienie) nie przekonuje w sferze właściwości świadczenia pracy w myśl wzorca z art. 627 KC.

W nawiązaniu do poglądów doktryny SN dodał, że poszukiwanie kryterium umożliwiającego odróżnienie zlecenia od umowy o dzieło sprowadza się do oceny czy chodzi o: rezultat działania, rozkład ryzyka związanego z zawarciem i wykonaniem zobowiązania, jego trwałość, czy też jego unikatowość (szerzej: Bogusław Lackoroński, *Zlecenie a umowa o dzieło w systemie ubezpieczeń społecznych – perspektywa cywilnoprawna* (-) w: Marzena Szabłowska – Juckiewicz, Monika Wałachowska, Jacek Wantoch – Rekowski, *Umowy cywilnoprawne w ubezpieczeniach społecznych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2015). Wymienione parametry nabierają znaczenia w ocenie prawa publicznego, skoro coraz częściej świadczą pracę osoby znajdujące się poza system ubezpieczenia społecznego. W ten sposób dochodzi do naruszenia konstytucyjnego prawa do zabezpieczenia społecznego (art. 67 Konstytucji RP). Sam status emeryta (rencisty) nie niweluje tej powinności.

Sposób ukształtowania zobowiązania wyklucza akceptację zarzutu naruszenia art. 734 § 1 KC w związku z art. 750 KC przez ich zastosowanie w sprawie, a pominięcie treści art. 627 KC. Warto przypomnieć, że przez umowę o dzieło przyjmujący zamówienie zobowiązuje się do wykonania oznaczonego dzieła, a zamawiający do zapłaty wynagrodzenia. W judykaturze zgodnie uznaje się, iż tego rodzaju umowa jest konsensualna, wzajemna, w której przyjmujący zamówienie zobowiązuje się do osiągnięcia w przyszłości indywidualnie oznaczonego, samoistnego, obiektywnie możliwego a subiektywnie pewnego rezultatu pracy ludzkiej o charakterze materialnym lub niematerialnym. Dzieło musi bowiem istnieć w postaci postrzegalnej, pozwalającej nie tylko odróżnić je od innych przedmiotów, ale i uchwycić istotę osiągniętego rezultatu.

Zdaniem SN, *ad casum*, dowolnie wybrane kryterium odróżniające, jak też wszystkie łącznie stosowane, nie prowadzą do akceptacji naruszenia przez Sąd Apelacyjny art. 734 § 1 KC. W okolicznościach faktycznych sprawy prace polegające na powtarzalnych usługach z zakresu księgowości sprzeciwiają się możliwości uznania ich za wykonanie dzieła, bowiem nie prowadzą do powstania obiektywnie istniejącego dzieła, a są nastawione na staranne wykonywanie czynności, a nie uzyskanie określonego rezultatu. Nie mamy do czynienia z właściwościami podmiotowymi, które z uwagi na posiadane przymioty mogą prowadzić do uzyskania indywidualnego rezultatu. Czynności były powtarzalne, a do tego cechowała je pewna ciągłość i systematyczność. Nie chodzi tu o sam czas trwania umów, lecz o zespół czynności tożsamych, jakie w ciągu dnia pracy wykonywała B. N. Nie chodzi tu tylko o kryterium ilościowe, lecz przede wszystkim jakościowe. Zasada swobody umów jawi się jako narzędzie pozwalające na szeroką autonomię woli stron (por. T. Wiśniewski w: *Kodeks cywilny. Komentarz do art. 3531. Księga trzecia. Zobowiązania*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, 2013). Przedmiotowa reguła ma także zastosowanie w sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych, przy czym nie jest ona absolutna. Sprawy z zakresu ubezpieczeń społecznych są sprawami cywilnymi w ujęciu formalnym (art. 1 KPC). Natomiast przepisy prawa ubezpieczeń mają moc przepisów powszechnie obowiązujących, które nie mogą być wolą stron zmieniane i modyfikowane. Skoro obowiązek ubezpieczenia powstaje z mocy prawa, to przez czynności faktyczne stron nie można go uniknąć. Dążenie do takiego celu pozostaje w opozycji do art. 3531 KC, albowiem kształtuje umowę w sposób sprzeczny z ustawą systemową.

Sąd Najwyższy wielokrotnie wyjaśniał, że umowa o dzieło i umowa zlecenia należą do umów o świadczenie usług, aczkolwiek ich zakresy nie są tożsame. Niewątpliwie każda umowa o dzieło należy do kategorii umów rezultatu, jednak nie każda umowa rezultatu może być podporządkowana przepisom umowy o dzieło. Ponadto wola stron wyrażona w umowie nie może być sprzeczna z ustawą (art. 58 § 1 KC), przeto swoboda stron przy zawieraniu umowy nie jest nieograniczona (art. 3531 KC). Inaczej rzecz ujmując, skoro wola stron nie może zmieniać ustawy, to strony nie mogą nazwać umową o dzieło zobowiązania, którego przedmiotem nie jest dzieło w rozumieniu art. 627 KC (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 26 marca 2013 r., II UK 201/12, Legalis nr 734548).

**Kluczowe przepisy**

**Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny** [**(tj. Dz.U. z 2018 r. poz. 1025)**](http://sip-1legalis-1pl-100bd6bx10476.han3.uci.umk.pl/document-view.seam?documentId=mfrxilrtg4ytemzwgu2ta)

**Art. 627.**

Przez umowę o dzieło przyjmujący zamówienie zobowiązuje się do wykonania oznaczonego dzieła, a zamawiający do zapłaty wynagrodzenia.

**Art. 734**

§ 1. Przez umowę zlecenia przyjmujący zlecenie zobowiązuje się do dokonania określonej czynności prawnej dla dającego zlecenie.

§ 2. W braku odmiennej umowy zlecenie obejmuje umocowanie do wykonania czynności w imieniu dającego zlecenie. Przepis ten nie uchybia przepisom o formie pełnomocnictwa.

**Art. 750**

Do umów o świadczenie usług, które nie są uregulowane innymi przepisami, stosuje się odpowiednio przepisy o zleceniu.

**Ustawa z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 300)**

**Art. 6 ust. 1 pkt 4) oraz art. 6 ust. 4**

Obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają, z zastrzeżeniem art. 8 i 9, osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są: osobami wykonującymi 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, zwanymi dalej „zleceniobiorcami”, oraz osobami z nimi współpracującymi, z zastrzeżeniem ust. 4

Osoby określone w ust. 1 pkt 4 nie podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym, jeżeli są uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami, do ukończenia 26 lat.

**Podstawowe problemy:**

1. Czy czynności powtarzalne mogą być dziełem w rozumieniu art. 627 KC?
2. Jak bardzo „zindywidualizowane” musi być dzieło?
3. Kwestia kryteriów ilościowych oraz jakościowych.