

Anna Wasilewska
Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie
Dominika Szwed

Formy zatrudnienia pracowników a koszty pracy

FORMS OF EMPLOYMENT AND LABOUR COSTS

Koszty pracy to ogół kosztów, jakie ponosi przedsiębiorstwo w związku z zatrudnieniem pracowników. W ich skład wchodzi elementy obligatoryjne m.in. w postaci płacy minimalnej, dopłat do godzin nadliczbowych, składki na ubezpieczenie społeczne, FP i FGŚP oraz fakultatywne czyli wynagrodzenia powyżej płacy minimalnej, premie uznaniowe. Jedną z możliwości minimalizacji kosztów pracy jest stosowanie odpowiedniej formy zatrudnienia pracowników. W artykule przedstawiono możliwe formy zatrudnienia pracowników, wskazując na ich wady i zalety oraz wpływ na obciążenie pracodawcy kosztami pracy.

Słowa kluczowe: koszty pracy, składniki obligatoryjne i fakultatywne, formy zatrudnienia, minimalizacja kosztów pracy.

Wprowadzenie

Przedsiębiorstwo funkcjonuje w oparciu o zasoby, którymi są ziemia, praca oraz kapitał. Każdy z nich ma bezpośredni wpływ na jakość wytwarzanych produktów i usług, ale wykorzystanie czynników produkcji uzależnione jest od profilu prowadzonej działalności. Czynnikiem, bez którego działalność gospodarcza nie jest możliwa jest praca, czyli człowiek posiadający określoną wiedzę i umiejętności. Zaangażowanie ludzi w proces działalności przedsiębiorstwa wiąże się z koniecznością ponoszenia kosztów związanych z zatrudnieniem, czyli kosztów pracy¹.

Przedsiębiorstwo kierując się rachunkiem ekonomicznym dąży do obniżania kosztów jednostkowych. W kształtowaniu poziomu kosztów pracy ważną jest znajomość obowiązujących przepisów prawa, z których wynika obligatoryjność i fakultatywność poszczególnych elementów stanowiących ich całokształt. Celem opracowania jest określenie elementów składowych kosztów pracy oraz wskazanie na możliwości ich ograniczania poprzez stosowanie różnych form zatrudnienia, wskazując na ich wady i zalety z punktu widzenia pracodawcy. Opracowanie powstało w oparciu o literaturę z zakresu kosztów pracy oraz obowiązujących w tym zakresie przepisów prawa. Dla porównania kosztów obciążających pracodawców w poszczególnych krajach wykorzystano dane Eurostatu. Opracowanie dotyczy lat 2014-2016.

¹ Według danych GUS dwa podstawowe elementy kosztów pracy (wynagrodzenia oraz ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia) stanowiły w 2016 roku odpowiednio 14,9% i 3,5% kosztów rodzajowych przedsiębiorstw niefinansowych. Obserwuje się wzrost udziału kosztów pracy w strukturze kosztów rodzajowych działalności przedsiębiorstw [Wyniki finansowe przedsiębiorstw niefinansowych w 2016 roku. Opracowanie sygnałne. GUS Warszawa, 2017. Dostępny w Internecie: <http://stat.gov.pl/wyszukiwarka/szukaj.html#!/strona-1>. Online 23.11.2017].

Definicje i elementy składowe kosztów pracy

Pojęcie kosztów pracy² po raz pierwszy do literatury wprowadził niemiecki ekonomista Leitner w 1925 roku³. Podkreślił on, że kosztem przedsiębiorcy jest nie tylko płaca ale także różnorodne świadczenia pracodawców na rzecz pracowników. W literaturze polskiej jako pierwszy, w 1961 roku koszty pracy zdefiniował Halama, jako ogół kosztów, jakie ponosi przedsiębiorstwo w związku z zatrudnianiem pracowników fizycznych i umysłowych⁴. Makowski zdefiniował koszty pracy jako ogół wydatków podmiotu zatrudniającego, związanych z wykorzystaniem czynnika pracy w procesach gospodarowania⁵. Zwrócił jednak uwagę, że na poziom obciążenia pracodawcy wpływają nie tylko mechanizmy rynkowe w postaci podaży i popytu na pracę, ponieważ dochodzi do tego jeszcze obligatoryjny obowiązek związany z ubezpieczeniem społecznym, a także konieczność realizacji przepisów prawa wprowadzających cenę minimalną za pracę, czyli ustawowe wynagrodzenie minimalne.

Koszty pracy zostały również zdefiniowane na potrzeby badań prowadzonych przez urzędy statystyczne oraz Międzynarodową Organizację Pracy. Zgodnie z przyjętą definicją jest to kategoria kosztów ekonomicznych, wyrażająca sumę płac oraz pozapłacowych kosztów związanych z pozyskiwaniem, utrzymywaniem, doskonaleniem i wykorzystywaniem zasobów pracy, występujących w rachunku kosztów i wyników przedsiębiorstwa⁶.

Płacowe koszty pracy związane są z wypłacanym wynagrodzeniem oraz dodatkami w postaci premii i nagród dające miarodajny efekt w wysokości kwoty otrzymywanej przez pracownika za wykonaną pracę. Stanowią je wynagrodzenia osobowe pracowników, premie sprzedażowe, premie uznaniowe, nagrody pieniężne za osiągnięte wyniki i honoraria.

Pozapłacowe koszty pracy wynikają z obowiązków publicznoprawnych z tytułu zatrudniania pracowników. Wśród nich wyróżniane są koszty o charakterze bezpośrednim oraz o charakterze pośrednim. Charakter bezpośredni mają: wynagrodzenie za czas chorobowe, wynagrodzenie za czas urlopów wypoczynkowych, dodatki wakacyjne, wynagrodzenia za czas oficjalnych dni świątecznych, płatności w naturze (w szczególności koszty mieszkań i odzieży). Natomiast do kosztów o charakterze pośrednim zalicza się koszty obowiązkowych oraz dobrowolnych

² Pojęcie kosztów pracy zastępowane jest określeniami, takimi jak koszty osobowe, koszty zatrudnienia, koszty siły roboczej oraz jako koszty czynnika ludzkiego [Kulisa Beata: *Pojęcie kosztów pracy i ich klasyfikacja*, [w:] *Aspekty ekonomiczno-prawne kosztów pracy w Polsce*, red. Kolegiewicz K., Kulisa B., Nehring A., Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2004, s. 7.

³ Jan Władysław Wiktor: *Koszty pracy w przedsiębiorstwach*, Instytut Pracy i Spraw Socjalnych, Warszawa 1991, s. 14.

⁴ Henryk Halama: *Koszty pracy ludzkiej w przedsiębiorstwie przemysłowym [w] Człowiek w przedsiębiorstwie*, Materiały z V dorocznej konferencji poświęconej zagadnieniom ekonomiki przedsiębiorstw, PWE, Warszawa 1961, s. 176-182.

⁵ Kazimierz Makowski: *Koszty pracy jako instrument polityki personalnej [w] Zarządzanie zmianami w zasobach pracy przedsiębiorstwa*, K. Makowski (red.), Monografie i opracowania, Instytut Funkcjonowania Gospodarki Narodowej, Warszawa 1997.

⁶ Jan Władysław Wiktor: *Koszty pracy w przedsiębiorstwach*, Instytut Pracy i Spraw Socjalnych, Warszawa 1991, s. 30.

ubezpieczeń społecznych, inne wydatki, tj. na transport, kulturę i opiekę zdrowotną, koszty szkolenia zawodowego (wynagrodzenia uczniów), podatki i subsydia (socjalne)⁷.

Płacowe oraz pozapłacowe bezpośrednie koszty pracy to koszty wewnętrzne przedsiębiorstw, wynikające ze stosowanej przez pracodawcę polityki kadrowo-płacowej, z uwzględnieniem obowiązujących aktów prawnych w tym zakresie. Pozapłacowe pośrednie koszty pracy są w większości związane z zewnętrznymi kosztami ponoszonymi przed jednostki gospodarcze, na ich poziom przedsiębiorca nie ma wpływu. Kwoty z nimi związane muszą być odprowadzane do zewnętrznych jednostek publicznoprawnych, tj. do urzędów skarbowych oraz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

Dokonując analizy kosztów pracy możemy wziąć pod uwagę także ich obligatoryjność lub fakultatywność wynikającą z przepisów prawa. Wśród obligatoryjnych kosztów pracy wyróżniamy dopłaty do godzin nadliczbowych, za pracę w nocy, w niedziele i święta i w dni wolne od pracy, zasiłki chorobowe opłacane przez pracodawcę, wynagrodzenia urlopowe, płacę minimalną, odprawy, odpisy na ZFŚS, składki na ubezpieczenie społeczne, podatki, składki na FP i FGŚP oraz różnego rodzaju ekwiwalenty. Fakultatywne koszty pracy to wynagrodzenia powyżej płacy minimalnej, premie uznaniowe, a także różnego rodzaju benefity.

Obligatoryjne koszty pracy wynikają z przepisów prawa, na ich poziom pracodawca nie ma żadnego wpływu. Są one regulowane przez Kodeks Pracy oraz inne akty prawne, które wraz z Kodeksem Pracy tworzą prawo pracy. Grupa kosztów obligatoryjnych przewyższa liczebnością grupę kosztów fakultatywnych, ale jest to podział mający zastosowanie tylko i wyłącznie w przypadku umów o pracę. W przypadku umów cywilnoprawnych, jedynym obligatoryjnym kosztem, jaki ponosi pracodawca jest wynagrodzenie brutto oraz ewentualne składki na ubezpieczenia społeczne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Możliwości kształtowania kosztów pracy wynikające z formy zatrudnienia pracowników

W Polsce obowiązują dwie formy zatrudnienia, pracownicze – uregulowane Kodeksem Pracy i aktami prawnymi wynikającymi z prawa pracy oraz niepracownicze – uregulowane Kodeksem cywilnym.

Z zatrudnieniem pracowniczym mamy do czynienia wyłącznie w przypadku zawarcia umowy o pracę, zarówno na okres próbny, jak i na czas określony oraz na czas nieokreślony. Stronami zawartego stosunku pracy są pracodawca oraz pracownik.

Zatrudnienie niepracownicze ma miejsce, gdy przedsiębiorca zawiera umowę cywilnoprawną, przez którą najczęściej rozumie się umowę zlecenia lub umowę o dzieło. Stronami umowy zlecenia są zleceniodawca oraz zleceniobiorca, w przypadku umowy o dzieło zamawiający oraz wykonujący.

Największe możliwości w zakresie kształtowania kosztów pracy wynikają z umów cywilnoprawnych, a zwłaszcza umowy zlecenia. Pewnym ograniczeniem jest wówczas minimalna stawka godzinowa wynosząca 13 zł brutto⁸. Nadal jednak

⁷ Agnieszka Furmańska-Maruszak: *Koszty pracy a zatrudnienie: współczesne koncepcje a rzeczywistość*, Wydawnictwo "Dom Organizatora", Toruń 2008, s. 46.

⁸ Ustawa z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę [Dz.U. 2002 nr 200 poz. 1679].

zatrudnienie niepracownicze jest dla przedsiębiorcy bardziej korzystne. Jego zalety wynikają z podstawy prawnej regulującej te formy zatrudnienia, którą jest Kodeks Cywilny. W tabeli 1 przedstawiono kluczowe różnice między umową o pracę a umową cywilnoprawną.

Między zatrudnieniem pracowniczym i niepracowniczym występuje wiele różnic. Jednak nawet po wprowadzeniu minimalnego wynagrodzenia za stawkę godzinową przy umowie zlecenia, dla przedsiębiorcy nadal jest to forma bardziej opłacalna ze względu na koszty.

Tabela 1. Różnice pomiędzy zatrudnieniem pracowniczym i niepracowniczym

Wyszczególnienie	Umowa o pracę	Umowa cywilnoprawna
Regulacja prawna	kodeks pracy	kodeks cywilny
Strony umowy	zawarta tylko i wyłącznie z osobą fizyczną	może być zawarta z osobą fizyczną i osobą prawną ⁹
Podporządkowanie pracodawcy	duża zależność pracownika od pracodawcy	brak zależności
Miejsce i czas wykonywanie obowiązków	określone miejsce i czas wykonywania pracy	brak określenia miejsca pracy
Wykonywanie pracy	tylko i wyłącznie przez osobę, z którą został zawarty stosunek pracy	może być wykonywana przez inne osoby zleczone przez zleceniobiorcę
Dokumentowanie obecności	na podstawie list obecności oraz rocznej ewidencji czasu pracy	na podstawie rejestru przepracowanych godzin
Praca w święta	zakaz pracy w dni świąteczne ¹⁰	brak zakazu pracy w dni świąteczne
Odpłatność umowy	zawsze jest odpłatna	odpłatna bądź nieodpłatna
Minimalne wynagrodzenie	2000 zł brutto za pełen etat	13 zł brutto za godzinę pracy
Ubezpieczenie ZUS	obowiązek opłacania wszystkich składek	brak obowiązku opłacania wszystkich składek
Wyplata wynagrodzenia	obowiązek comiesięcznej wypłaty wynagrodzenia	w przypadku odpłatnej umowy obowiązek comiesięcznej wypłaty wynagrodzenia
Wypowiedzenie umowy	terminy wypowiedzeń w zależności od długości zatrudnienia	umowa może zostać wypowiedziana w każdej chwili

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów szkoleniowych.

W przypadku umów zlecenia:

- zleceniobiorca nie ma prawa do urlopu wypoczynkowego, tak jak ma to miejsce w przypadku pracownika; za dni nieobecności w pracy nie jest wypłacane wynagrodzenie,

⁹ W przypadku zwania umowy zlecenia z osobą prawną umowa cywilnoprawna nie jest rozliczana w kontekście kosztów pracy.

¹⁰ Istnieje kilka wyjątków pozwalających na pracę w dni świąteczne, m.in.: w przypadku stosowania równoważnego czasu pracy w gastronomii <https://www.mpips.gov.pl/prawo-pracy/ustalanie-i-rozliczanie-czasu-pracy/ustalanie-czasu-pracy/dni-pracy-i-dni-wolne-od-pracy/> [dostęp online: 18.05.2017 r.].

- gdy zleceniobiorca wyrazi zgodę na odprowadzanie składki na ubezpieczenie chorobowe, to za czas niezdolności do pracy w wyniku choroby ZUS wypłaca mu od pierwszego dnia zwolnienia zasiłek chorobowy¹¹,
- zleceniobiorca nie ma prawa do urlopu macierzyńskiego,
- zleceniobiorca nie ma prawo do wynagrodzenia oraz dodatków za pracę w nadgodzinach bądź pracy w porze nocnej.

Wadą umów cywilnoprawnych jest możliwość wypowiedzenia/zerwania umowy zlecenia przez zleceniobiorcę z dnia na dzień, bez podania przyczyny bądź wcześniejszej informacji o danym zamiarze. Zleceniodawcy mogą zabezpieczyć się przed takim postępowaniem poprzez uwzględnienie w umowie cywilnoprawnej okresu wypowiedzenia umowy bądź kary umownej za nagłe zerwanie umowy zlecenia.

Najmniej kosztów generuje umowa o dzieło. Jedynym kosztem przedsiębiorcy jest wynagrodzenie brutto. Chyba, że umowa o dzieło została zawarta z pracownikiem zatrudnionym na podstawie umowy o pracę w zakładzie przedsiębiorcy. W takim wypadku umowa o dzieło podlega oskładkowaniu.

Występujące różnice w kształtowaniu kosztów pracy wynikają z przyjętej formy zatrudnienia. Głównym aspektem różniącym ich poziom jest obowiązek odprowadzania składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne. W tabeli 2 przedstawiono obowiązek opłacania składek na ubezpieczenie społeczne w zależności od przyjętej formy zatrudnienia, natomiast w tabeli 3 przedstawiono obliczenia wskazujące na różnice w poziomie kosztów pracy w przypadku różnych form zatrudnienia.

Tabela 2. Obowiązek opłacania składek na ubezpieczenia społeczne¹² oraz ubezpieczenie zdrowotne w zależności od formy zatrudnienia

Wyszczególnienie	Emerytalne	Rentowe	Wypadkowe	Chorobowe	Zdrowotne
Umowa o pracę - pracownik nieposiadającym statusu studenta	Tak	Tak	Tak	Tak	Tak
Umowa o pracę zawarta ze studentem	Tak	Tak	Tak	Tak	Tak
Umowa zlecenia - osoba nieposiadająca innej formy zatrudnienia	Tak	Tak	Tak	Dobrowolne	Tak
Umowa zlecenia - obca osoba, która co miesiąc zarabia co najmniej 2000 zł brutto	Dobrowolne	Dobrowolne	Tak, jeżeli opłacana jest składka emerytalna i rentowa	Nie	Tak
Umowa zlecenia - osoba posiadająca status ucznia/studenta	Nie	Nie	Nie	Nie	Nie
Umowa o dzieło	Nie	Nie	Nie	Nie	Nie
Umowa zlecenia - własny pracownik	Tak	Tak	Tak	Tak	Tak
Umowa o dzieło - własny pracownik	Tak	Tak	Tak	Tak	Tak
Umowa o dzieło - własny pracownik na urlopie macierzyńskim	Nie	Nie	Nie	Nie	Nie
Umowa zlecenia - własny pracownik	Nie	Nie	Nie	Nie	Tak

¹¹ W przypadku zgłoszenia zleceniobiorcy do dobrowolnej składki chorobowej okres wyczekiwania trwa 90 dni, tzn. zasiłek chorobowy za dni niezdolności do pracy w wyniku choroby wypłacany jest dopiero po okresie wyczekiwania.

¹² Ustawa z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych [Dz.U. 1998 nr 137 poz. 887].

przebywający na urlopie macierzyńskim					
Umowa zlecenia - emeryt/rencista	Tak	Tak	Tak	Dobrowolna	Tak

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów szkoleniowych.

Tabela 3. Koszty zatrudnienia ponoszone przez pracodawcę z uwzględnieniem różnych form zatrudnienia [zł]*

Rodzaj umowy	Wynagrodzenie brutto	Składki obciążające pracodawcę (ZUS, FP, FGŚP)	Całkowity miesięczny koszt przedsiębiorcy z tytułu zatrudnienia
Umowa o pracę - pracownik nieposiadającym statusu studenta	2000,0	412,2 ¹³	2412,2
Umowa o pracę zawarta ze studentem	2000,0	412,2	2412,2
Umowa zlecenia - osoba nieposiadająca innej formy zatrudnienia	2000,0	412,2	2412,2
Umowa zlecenia - obca osoba, która co miesiąc zarabia co najmniej 2000 zł brutto	2000,0	0,0	2000,0
Umowa zlecenia - osoba posiadająca status ucznia/studenta	2000,0	0,0	2000,0
Umowa o dzieło	2000,0	0,0	2000,0
Umowa zlecenia - własny pracownik	2000,0	412,2	2412,2
Umowa o dzieło - własny pracownik	2000,0	412,2	2412,2
Umowa o dzieło - własny pracownik na urlopie macierzyńskim	2000,0	0,0	2000,0
Umowa zlecenia - własny pracownik przebywający na urlopie macierzyńskim	2000,0	0,0	2000,0
Umowa zlecenia - emeryt/rencista	2000,0	412,2	2412,2

*Przyjęto założenie, że wynagrodzenie brutto wynosi 2000 zł, dobrowolne składki nie będą odprowadzane, a wysokość składki na ubezpieczenie wypadkowe wynosi 1,8%¹⁴.

Źródło: opracowanie własne.

Umowa o pracę nie pozwala na optymalizowanie poziomu kosztów pracy, ponieważ od każdej umowy o pracę istnieje obowiązek odprowadzania wszystkich składek na ubezpieczenie społeczne, nawet w przypadku zawarcia umowy o pracę z pracownikiem posiadającym status studenta. Jedyną możliwością optymalizacji kosztów pracy poprzez brak konieczności opłacania składek na ubezpieczenie społeczne jest zatrudnienie niepracownicze. Jednak zwolnienie z tego obowiązku ma miejsce tylko w sytuacji, kiedy ze zleceniobiorcą przedsiębiorcy nie łączy żaden stosunek pracy. Wyjątkiem jest zawarcie umowy zlecenia z pracownikiem przebywającym na urlopie macierzyńskim.

Dla pracodawcy z punktu widzenia pozapłacowych kosztów pracy najważniejsze są możliwości zwolnień z tytułu odprowadzania składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe oraz wypadkowe, którymi jest obciążana działalność przedsiębiorstwa. Składka na ubezpieczenie chorobowe nie ma wpływu na wysokość pozapłacowych kosztów pracy, ponieważ obciąża pracownika. Jej wysokość ma wpływ na kształtowanie się

¹³ Na kwotę 412,20 zł składa się: 361,20 zł odprowadzane na składki opłacane przez pracodawcę, 49,00 zł jako składka na FP oraz 2,00 zł jako składka na FGŚP.

¹⁴ Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 listopada 2002 r. w sprawie różnicowania stopy procentowej składki na ubezpieczenia społeczne z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych w zależności od zagrożeń zawodowych i ich skutków [Dz.U. 2002 nr 200 poz. 1692].

poziomu wynagrodzenia netto. Jeżeli zleceniobiorca nie wyrazi zgody na odprowadzanie składki na ubezpieczenie chorobowe, jego płaca będzie odpowiednio wyższa.

Formą zatrudnienia pociągającym za sobą najniższe koszty jest umowa zlecenia zawarta z uczniem/studentem. Pozostałe formy, których całkowity koszt przedsiębiorcy jest równy 2000 zł niosą ze sobą pewne ograniczenia. Są to głównie ograniczenia związane z dyspozycyjnością siły roboczej w przedsiębiorstwie. Możliwość skorzystania z udogodnień związanych z nieodprowadzaniem składek na ubezpieczenie społeczne występuje tylko w przypadku osób, których dyspozycyjność czasowa jest mniejsza niż pracownika zatrudnionego w pełnym wymiarze czasu pracy.

Koszty pracy w Unii Europejskiej

Przy badaniu kosztów pracy brano pod uwagę: wynagrodzenia zasadnicze, premie oraz nagrody, wynagrodzenia rzeczowe, składki obciążające pracodawcę, koszty szkoleń, koszty rekrutacji pracowników, koszty odzieży roboczej, inne koszty ponoszone przez pracodawcę¹⁵.

W tabeli 4 przedstawiono przeciętny koszt pracy w krajach Unii Europejskiej w przeliczeniu na jedną godzinę.

Tabela 4. Przeciętny godzinowy koszt pracy w krajach UE [EUR]

Kraj	Lata			Zmiana 2016/2014
	2014	2015	2016	
EU – 28	24,5	25,0	25,4	103,6
Austria	31,4	32,4	32,7	104,1
Belgia	39,0	39,1	39,2	100,5
Bułgaria	3,8	4,1	4,4	115,8
Chorwacja	9,4	9,6	10,0	106,4
Cypr	15,8	15,7	15,8	100,0
Czechy	9,4	9,8	10,2	108,5
Dania	40,6	41,2	42,0	103,4
Estonia	9,8	10,3	10,9	111,2
Finlandia	32,5	33,0	33,2	102,2
Francja	34,7	35,1	35,6	102,6
Grecja	14,5	14,1	14,2	97,9
Hiszpania	21,1	21,2	21,3	100,9
Holandia	33,7	34,0	34,3	101,8
Irlandia	29,8	30,0	30,4	102,0
Litwa	6,5	6,8	7,3	112,3
Luksemburg	36,2	36,3	36,6	101,1
Łotwa	6,6	7,1	7,5	113,6
Malta	12,8	13,2	13,2	103,1
Niemcy	31,4	32,2	33,0	105,1
Polska	8,3	8,6	8,6	103,6
Portugalia	13,2	13,4	13,7	103,8

¹⁵ Dokumentem charakteryzującym koszty pracy w Unii Europejskiej jest Rozporządzenie Komisji (WE) z dnia 21 października 2005 roku. Przedstawiono w nim elementy składowe kosztów pracy, które powinny być uwzględniane w badaniach przeprowadzanych przez Eurostat na terenie Unii Europejskiej. W Polsce jednostką odpowiedzialną za zbieranie i opracowywanie informacji statystycznych jest Główny Urząd Statystyczny. [Rozporządzenie Komisji (WE) NR 1737/2005 z dnia 21 października 2005 r. zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1726/1999 w odniesieniu do definicji i przekazywania informacji w sprawie kosztów pracy. Dostępne w Internecie: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/> [online 30.09.2017].

Rumunia	4,6	4,9	5,5	119,6
Słowacja	9,7	10,0	10,4	107,2
Słowenia	15,6	15,8	16,2	103,8
Szwecja	37,3	37,4	38,0	101,9
Węgry	7,7	7,9	8,3	107,8
Wielka Brytania	25,8	29,7	26,7	103,5
Włochy	28,3	28,1	27,8	98,2

Źródło: opracowanie własne na podstawie statystyk dotyczących badania kosztów pracy przedstawianych przez Eurostat <http://ec.europa.eu/eurostat/web/labour-market/labour-costs/main-tables> [dostęp online: 20.05.2017].

W skład kosztów pracy wchodzi wynagrodzenie brutto oraz pozapłacowe koszty pracy tj. składki na ubezpieczenia społeczne obciążające pracodawcę, pomniejszone o otrzymane subwencje w celu refundacji kosztów zatrudnienia.

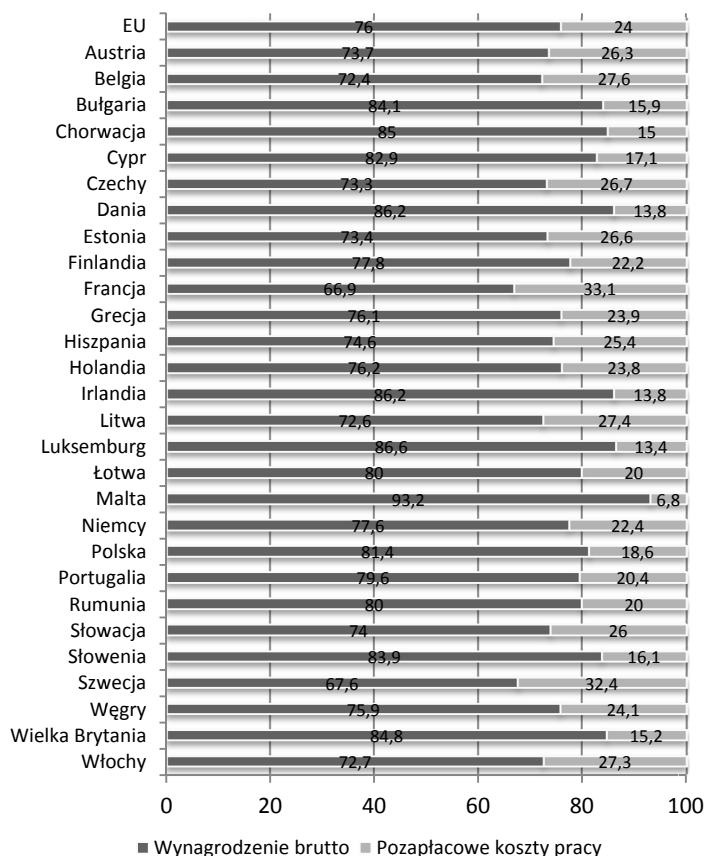
Średnio w wszystkich krajach członkowskich Unii Europejskiej (EU – 28), w 2016 roku, koszt jednej godziny pracy wyniósł 25,4 euro. Dynamika wzrostu w stosunku do 2014 roku wyniosła 103,6. Oznacza to, że łącznie w krajach Unii Europejskiej koszty pracy w przeliczeniu na jedną godzinę wzrosły o 3,6%, czyli nie przedstawiały wysokiej tendencji wzrostowej. Największe zmiany miały miejsce w Bułgarii oraz Rumunii, wynosząc odpowiednio 15,8 i 19,6%. W porównaniu do średniej UE była to dość znacząca różnica, wynosząca 16 pkt %. Były to równocześnie państwa, w których koszt jednej godziny pracy był najniższy, wynosząc 3,8 – 5,5 euro.

Najwyższe koszty pracy w latach 2014 – 2016 ponoszono w Belgii (39,2 euro), Danii (42 euro), Szwecji (38 euro) oraz Luksemburgu (36,6 euro). Koszt jednej godziny pracy w Polsce w badanym okresie wyniósł jedynie 8,3 - 8,6 euro, stanowiąc 20% kosztu ponoszonego w Danii.

Wśród państw, które wraz z Polską przystąpiły do UE 1 maja 2004 roku najwyższe koszty pracy ponoszą pracodawcy w Słowenii (w 2016 roku w wysokości 16,2 euro), natomiast najniższe występują na Litwie (7,3 euro w 2016 roku).

Na rysunku 1 przedstawiono strukturę kosztów pracy z uwzględnieniem wynagrodzenia brutto oraz części stanowiącej pozapłacowe koszty pracy, do których zalicza się składki na ubezpieczenie społeczne obciążające pracodawcę. Dominującą częścią w strukturze godzinowego kosztu pracy, stanowiąc w zależności od kraju od 66,85 do 93,23% są wynagrodzenia brutto.

Prowadząc analizę struktury kosztów pracy w Unii Europejskiej można wyróżnić trzy grupy państw. Pierwsza to kraje, w których udział pozapłacowych kosztów pracy jest znaczny od 26,6 do 33,1%, a koszty pracy należą do najwyższych w UE. Należą do nich Francja, Szwecja, Belgia, Włochy.



Rysunek 1. Udział płacowych i pozapłacowych kosztów pracy w przeciętnym godzinowym koszcie zatrudnienia w 2016 roku.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie statystyk dotyczących badania kosztów pracy przedstawianych przez Eurostat <http://ec.europa.eu/eurostat/web/labour-market/labour-costs/main-tables> [dostęp online: 20.05.2017].

Do drugiej grupy należą państwa, które charakteryzowały się wysokim udziałem pozapłacowych kosztów pracy (22,6–27,4%), ale stosunkowo niskimi godzinowymi kosztami pracy (6,5–10,9 euro). Są to Litwa, Czechy oraz Estonia. Trzecia grupa to państwa z najniższym udziałem pozapłacowych kosztów pracy w całkowitym przeciętnym godzinowym koszcie pracy (6,7–15,9%). Należą do niej zarówno kraje, w których koszty pracy były niskie (Bułgaria, Chorwacja, Malta), jak i te, w których koszty pracy były na poziomie wysokim (Irlandia, Luksemburg, Dania).

Średnia pozapłacowych kosztów pracy w krajach członkowskich UE stanowiła 24% kosztów pracy. W 2016 roku w Polsce wartość ta wyniosła 18,6% kosztów pracy. Praca jest niezbędnym czynnikiem produkcji. Na pracodawcy spoczywa obowiązek pozyskiwania pracowników, zaangażowania ich w działalność przedsiębiorstwa oraz ich

wynagradzanie. Celem opracowania było określenie elementów składowych kosztów pracy oraz wskazanie na możliwości ich ograniczania poprzez stosowanie różnych form zatrudnienia, wskazując na ich wady i zalety. Na podstawie przeprowadzonych rozważań sformułowano następujące wnioski:

1. Większość elementów kosztów pracy ma charakter obligatoryjny. Należy do nich płaca minimalna, dopłaty do godzin nadliczbowych, za pracę w nocy, w dni wolne od pracy, zasiłki chorobowe opłacane przez pracodawcę, wynagrodzenia urlopowe, odprawy, odpisy na ZFŚS, składki na ubezpieczenie społeczne, składki na FP i FGŚP oraz różnego rodzaju ekwiwalenty. Fakultatywne koszty pracy to wynagrodzenia powyżej płacy minimalnej, premie uznaniowe, a także różnego rodzaju benefity.
2. Koszty obciążające pracodawcę zatrudniającego najemną siłę roboczą są zróżnicowane w zależności od formy zatrudnienia. Najwyższe koszty dla pracodawcy generuje zatrudnienie pracownicze (umowa o pracę). Formą w największym zakresie pozwalającą przedsiębiorcy na optymalizowanie kosztów pracy jest umowa zlecenia, chociaż możliwości te od 1 stycznia 2017 roku zostały ograniczone poprzez wprowadzenie minimalnej stawki godzinowej wynoszącej 13 zł brutto.
3. Koszty pracy w Polsce na tle pozostałych krajów Unii Europejskiej przyjmują relatywnie niskie wartości. Przeciętny godzinowy koszt zatrudnienia w Polsce, w 2016 roku wynosił 8,6 euro, przy średniej dla krajów członkowskich Unii Europejskiej na poziomie 25,4 euro. W strukturze przeciętnego kosztu pracy koszty pozapłacowe (składki na ubezpieczenie społeczne obciążające pracodawcę) stanowiły w Polsce 18,6% przy średniej w UE na poziomie 24%.

Literatura

- Furmańska-Maruszak Agnieszka: *Koszty pracy a zatrudnienie: współczesne koncepcje a rzeczywistość*, Wydawnictwo "Dom Organizatora", Toruń 2008.
- Halama Henryk: *Koszty pracy ludzkiej w przedsiębiorstwie przemysłowym [w] Człowiek w przedsiębiorstwie*, Materiały z V dorocznej konferencji poświęconej zagadnieniom ekonomiki przedsiębiorstw, PWE, Warszawa 1961.
- Kulisa Beata: *Pojęcie kosztów pracy i ich klasyfikacja*, [w:] *Aspekty ekonomiczno-prawne kosztów pracy w Polsce*, red. Kolegiewicz K., Kulisa B., Nehring A., Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2004, s. 7.
- Księżyk Marianna: *Koszty pracy w Polsce na tle krajów Unii Europejskiej*. *Ekonomia Menedżerska* 2008, tom 4, s. 43-52.
- Makowski Kazimierz: *Koszty pracy jako instrument polityki personalnej [w] Zarządzanie zmianami w zasobach pracy przedsiębiorstwa*, K. Makowski (red.), Monografie i opracowania, Instytut Funkcjonowania Gospodarki Narodowej, Warszawa 1997.
- Rozporządzenie Komisji (WE) NR 1737/2005 z dnia 21 października 2005 r. zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1726/1999 w odniesieniu do definicji i przekazywania informacji w sprawie kosztów pracy. Dostępne w Internecie: <http://eur-lex.europa.eu/legal-ontent/PL/> [online 30.09.2017].
- Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 listopada 2002 r. w sprawie różnicowania stopy procentowej składki na ubezpieczenia społeczne z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych w zależności od zagrożeń zawodowych i ich skutków [Dz.U. 2002 nr 200 poz. 1692].
- Ustawa z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę [Dz.U. 2002 nr 200 poz. 1679].
- Ustawa z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych [Dz.U. 1998 nr 137 poz. 887].
- Wiktor Jan Władysław: *Koszty pracy w przedsiębiorstwach*, Instytut Pracy i Spraw Socjalnych, Warszawa 1991.
- Wyniki finansowe przedsiębiorstw niefinansowych w 2016 roku. Opracowanie sygnałne. GUS Warszawa 2017. Dostępny w Internecie: <http://stat.gov.pl/wyszukiwarka/szukaj.html#!/strona-1>. Online 23.11.2017].

Abstract

The aim of the study was to determine the components of labour costs and to indicate the possibilities of limiting them by employing various forms of employment and indicating their disadvantages and advantages. Research shows that most labour costs are mandatory but the costs of hired labour vary depending on the form of employment (contract type). The highest costs are generated by permanent employment (employment contract). The most important way to allow an entrepreneur to optimize labour costs is an ordering contract. Labour costs in Poland are low in comparison with other EU countries. The average hourly cost of employment in Poland was 8.6 euros in 2016 towards 25.4 euros in the EU average. In the structure of average cost of labour, the non-wage costs (employer's social security contributions) accounted for 18.6% in Poland and 24% in the EU average.

Key words: labour costs, mandatory and optional components of wages, types of contracts, minimization of labour costs.

Informacja o autorach:

Dr inż. Anna Wasilewska

Katedra Finansów

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie, ul. Nowoursynowska 166, 02-787

Warszawa

e-mail: anna_wasilewska1@sggw.pl

Dominika Szwed

e-mail: dominika.szwed95@wp.pl