

11.05.2022 r.

BP.5132.211.2022

2022.146892.TR

**P. Sp. z o.o.**

**Decyzja nr 100/2022/BP**

**Prezesa**

**Narodowego Funduszu Zdrowia**

Na podstawie 109a ust. 1 i 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1285, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o świadczeniach”, w zw. z art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 r. poz. 162, z późn. zm.), zwanej dalej „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku P. Sp. z o.o. z siedzibą we ... o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu

**uznają za prawidłowe stanowisko dotyczące niepodlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu wspólników spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z tytułu wynagrodzenia otrzymywanego w zamian za wykonywanie na rzecz spółki powtarzających się świadczeń niepieniężnych, oznaczonych w umowie spółki.**

**Uzasadnienie**

Wnioskiem z dnia 20 kwietnia 2022 r. P. Sp. z o.o. z siedzibą we ... KRS: ..., NIP: ..., REGON: ..., zwana dalej: „Przedsiębiorcą”, zwrócił się do Narodowego Funduszu Zdrowia (data wpływu do organu: 28 kwietnia 2022 r.) o interpretację indywidualną w zakresie przepisów dotyczących podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego wspólników, zobowiązanych na mocy umowy spółki do powtarzających się świadczeń niepieniężnych.

Do wniosku zostało załączone potwierdzenie uiszczenia opłaty od wniosku w kwocie 40 zł oraz pełnomocnictwo do reprezentowania Przedsiębiorcy.

W opisie stanu faktycznego Przedsiębiorca wskazał, że wykonuje działalność gospodarczą w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Przedsiębiorca prowadzi działalność gospodarczą w zakresie przedstawionym w Rejestrze Przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego.

Przedsiębiorca ma dwóch wspólników, posiadających kolejno 15 i 35 udziałów, oraz pełni funkcję, odpowiednio: członka zarządu i prezesa zarządu. Przedsiębiorca zamierza dokonać zmiany w umowie spółki, która będzie dotyczyć dokonywania wypłaty wspólnikom z tytułu wykonywania przez nich powtarzających się świadczeń niepieniężnych, w rozumieniu art. 176 ustawy z dnia 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 1526, z późn. zm.), zwanej dalej: „k.s.h.” Świadczenia mają być realizowane, w każdym przypadku zgłoszenia zapotrzebowania przez Przedsiębiorcę. Projektowane postanowienia umowy spółki mają brzmieć następująco:

W odniesieniu do pierwszego wspólnika: Wspólnik spółki zobowiązuje się do powtarzających się świadczeń niepieniężnych polegających na przeprowadzaniu remanentu raz w miesiącu; przeprowadzaniu w każdym roku kalendarzowym przynajmniej jednego szkolenia wewnętrznego dla pracowników; pomocy przy montowaniu klimatyzacji u klientów spółki – przynajmniej raz w miesiącu; składaniu co najmniej jednego zamówienia sprzętu w każdym miesiącu; nadzoru nad wykonywaniem pracy z montażu klimatyzacji – przynajmniej raz w miesiącu. Wymienione czynności wykonywane będą za godzinowym wynagrodzeniem (o rynkowej stawce) określonym w porozumieniu zawartym między spółką a wspólnikiem. Wynagrodzenie będzie uzależnione od liczby godzin poświęconych przez wspólnika na wykonanie ww. świadczeń. Wynagrodzenie wspólnika będzie wypłacane niezależnie od tego, czy spółka będzie wykazywała zysk.

W odniesieniu do drugiego wspólnika Wspólnik spółki zobowiązuje się do powtarzających się świadczeń niepieniężnych polegających na: przeprowadzaniu remanentu raz w miesiącu; czynnościach administracyjnych związanych ze szkoleniem wewnętrznym dla pracowników - zorganizowanie przynajmniej jednego szkolenia dla pracowników w każdym roku kalendarzowym; reklamowaniu (online, w marketingu bezpośrednim i innymi dostępnymi środkami komunikacji) przynajmniej przez jeden dzień w miesiącu usług montażu klimatyzacji i ogrzewania produktów klimatyzacyjnych i ogrzewczych; składania co najmniej jednego zamówienia sprzętu w każdym miesiącu; kontaktowaniu się z klientem spółki w celu obsługi klienta/utrzymaniu dobrego wizerunku spółki – przynajmniej raz w miesiącu. Wymienione czynności wykonywane będą za godzinowym wynagrodzeniem (o rynkowej stawce) określonym w porozumieniu zawartym między

spółką a wspólnikiem. Wynagrodzenie wspólnika będzie wypłacane niezależnie od tego, czy spółka będzie wykazywała zysk.

Ustalone w umowie spółki zobowiązanie do powtarzających się świadczeń niepieniężnych będzie obciążało udziały wspólników. Świadczenia niepieniężne będą odpłatne i ekwiwalentne, tzn. Przedsiębiorca będzie dokonywał wypłat wynagrodzenia na rzecz wspólników, na podstawie wystawionych przez nich rachunków.

Na wysokość przyznanego wspólnikom wynagrodzenia, będzie miała wpływ ilość godzin, które zostaną przez wspólników poświęcone na wykonanie ww. świadczeń. Wysokość stawki godzinowej za poszczególne czynności będzie stawką rynkową i zostanie określona w porozumieniu zawartym między spółką a wspólnikami. Zgodnie z art. 176 § 2 k.s.h. wynagrodzenie wspólników za takie świadczenia na rzecz spółki będą wypłacane niezależnie od tego czy spółka będzie wykazywała zysk. W trakcie wykonywania świadczeń wpływ wspólników na wysokość wynagrodzenia będzie ograniczał się do wpływu ilości czasu, jaki poświęcają na wykonanie świadczeń spółki. Do wykonywania świadczeń wspólnicy będą wykorzystywali zasoby rzeczowe spółki.

Ryzyko gospodarcze za czynności wykonywane przez wspólników na rzecz Przedsiębiorcy ponosić będzie Przedsiębiorca. Wynagrodzenie, które otrzymają wspólnicy nie będzie stanowić przychodów wymienionych w art. 12 ust. 1-6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz wymienionych w art. 13 ust. 2-9 tej ustawy. Wynagrodzenie to powinno zostać zakwalifikowane jako przychody z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy.

Przedsiębiorca zadał we wniosku następujące pytania:

Czy pierwszy wspólnik objęty jest obowiązkiem składki na ubezpieczenia zdrowotne od wynagrodzenia osiąganego za powtarzające się świadczenia niepieniężne, o których mowa we wniosku?

Czy drugi wspólnik objęty jest obowiązkiem składki na ubezpieczenie zdrowotne od wynagrodzenia osiąganego za powtarzające się świadczenia niepieniężne, o których mowa we wniosku?

Zgodnie ze stanowiskiem Przedsiębiorcy, w sytuacji wykonywania przez wspólników powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz Przedsiębiorcy, ustanowionych na podstawie art. 176 k.s.h., o których mowa we wniosku, wypłata wynagrodzenia z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych określonych w art. 176 k.s.h. nie stanowi podstawy do naliczenia składki zdrowotnej dla żadnego ze wspólników.

Wynagrodzenie to powinno zostać zakwalifikowane jako przychody z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Prezes Narodowego Funduszu Zdrowia, w związku z wnioskiem o wydanie interpretacji zważył, co następuje.

Zgodnie z art. 34 ust. 1-3, 5 i 6 Prawa przedsiębiorców, przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu lub właściwej państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie wyjaśnienia co do zakresu i sposobu stosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej lub składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie (interpretacja indywidualna). Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych. Przedsiębiorca we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przedstawia zaistniały stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe oraz własne stanowisko w sprawie. Udzielenie interpretacji indywidualnej następuje w drodze decyzji, od której służy odwołanie. Interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym oraz z pouczeniem o prawie wniesienia środka zaskarżenia. Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej podlega opłacie w wysokości 40 zł. Opłatę wnosi się w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku.

Na podstawie art. 109a ustawy o świadczeniach Prezes Narodowego Funduszu Zdrowia wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 34 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców, w zakresie spraw dotyczących objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym. Interpretacje indywidualne wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, Fundusz niezwłocznie zamieszcza w Biuletynie Informacji Publicznej. Do spraw dotyczących objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym nie należą sprawy dotyczące składek na ubezpieczenie zdrowotne należące do właściwości organów ubezpieczeń społecznych na podstawie art. 62a ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników oraz na podstawie art. 83d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.

W ocenie Prezesa Funduszu stanowisko Przedsiębiorcy jest prawidłowe.

Przepis art. 2 k.s.h. stanowi, iż w sprawach określonych w art. 1 § 1 nieuregulowanych w ustawie stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego. Jeżeli wymaga tego właściwość (natura) stosunku prawnego spółki handlowej, przepisy Kodeksu cywilnego stosuje się odpowiednio.

Na zasadzie art. 3 k.s.h., przez umowę spółki handlowej wspólnicy albo akcjonariusze zobowiązują się dążyć do osiągnięcia wspólnego celu przez wniesienie wkładów oraz, jeżeli umowa albo statut spółki tak stanowi, przez współdziałanie w inny określony sposób. W świetle art. 151 § 3 k.s.h., wspólnicy są zobowiązani jedynie do świadczeń określonych w umowie spółki.

Na podstawie art. 159 k.s.h., jeżeli wspólnikowi mają być przyznane szczególne korzyści lub jeżeli na wspólników mają być nałożone, oprócz wniesienia wkładów na pokrycie udziałów, inne obowiązki wobec spółki, należy to pod rygorem bezskuteczności wobec spółki dokładnie określić w umowie spółki.

Przepis art. 176 § 1 k.s.h. stanowi natomiast, iż jeżeli wspólnik ma być zobowiązany do powtarzających się świadczeń niepieniężnych, w umowie spółki należy oznaczyć rodzaj i zakres takich świadczeń. Wedle § 2 cytowanego artykułu, wynagrodzenie wspólnika za takie świadczenia na rzecz spółki jest wypłacane przez spółkę także w przypadku, gdy sprawozdanie finansowe nie wykazuje zysku. Wynagrodzenie to nie może przewyższać cen lub stawek przyjętych w obrocie. W § 3 przepisu wskazuje się, iż w przypadku określonym w § 1 zbycie udziału, jego części lub ułamkowej części udziału, bądź obciążenie udziału, może nastąpić jedynie za zgodą spółki, o której mowa w art. 182, chyba że umowa spółki stanowi inaczej.

Zgodnie ze stanowiskiem doktryny i orzecznictwa, przepis art. 176 k.s.h. obok obligatoryjnego obowiązku wspólników do wniesienia wkładów na pokrycie objętych udziałów, stanowi jeden z fakultatywnych obowiązków wspólników, znajdujących swoje źródło w umowie spółki, a zarazem odstępstwo od ustawowego ograniczenia świadczeń wspólników na rzecz spółki (art. 151 § 3 i art. 3 k.s.h.). Umowa spółki natomiast kreuje stosunek cywilnoprawny i jest umową cywilnoprawną, zawierającą cechy szczególne, właściwe dla regulacji prawa handlowego, tj. tworzy stosunek obligacyjny o charakterze konsensualnym, odpłatnym, przysparzającym oraz kauzalnym.

W doktrynie podkreśla się konieczność rozróżnienia zobowiązania wspólnika do powtarzających się świadczeń niepieniężnych od innych fakultatywnych postanowień umowy spółki oraz ewentualnych cywilnoprawnych stosunków zobowiązaniowych pomiędzy spółką a wspólnikiem.

Do elementów przedmiotowo-istotnych zobowiązania ustanowionego na podstawie art. 176 k.s.h. należą: obligacyjno-udziałowy charakter zobowiązania, ustanowiony w umowie spółki, oznaczony

rodzaj i zakres świadczeń, odpłatność (oznaczenie wynagrodzenia), związek z udziałami ograniczonymi w zakresie swobody dysponowania nimi przez wspólnika.

W odróżnieniu od innego rodzaju fakultatywnych zobowiązań umownych oraz cywilnoprawnych, obowiązek powtarzających się świadczeń niepieniężnych powinien pozostawać w ścisłym związku z zamierzeniami i celem, dla którego wspólnicy utworzyli spółkę.

Z tej przyczyny omawiane zobowiązanie składa się na treść stosunku uczestnictwa w spółce.

W celu skutecznego ustanowienia instytucji opisanej w art. 176 § 1 k.s.h., strony umowy spółki powinny oznaczyć co najmniej rodzaj i zakres świadczeń.

Pod pojęciem rodzaju należy przy tym rozumieć przedmiot świadczenia. Ustawodawca nie ustanawia ograniczeń co do rodzaju świadczeń będących przedmiotem zobowiązania, wobec czego przyjęć należy, iż przedmiotem zobowiązania wspólnika może być każdy typ świadczenia (dare – danie czegoś, facere – czynienie czegoś, non facere – nie czynienie czegoś, pati – znoszenie czegoś).

Drugim obligatoryjnym elementem zobowiązania wspólnika pozostaje jego zakres, przez co rozumie się rozmiar i okres świadczenia (w znaczeniu częstotliwość). Zgodnie z literalnym brzmieniem normy ustanowionej w art. 176 k.s.h. świadczenie powinno mieć charakter powtarzalny, a zatem periodyczny. Tego kryterium nie spełniają zobowiązania jednorazowe, ciągłe ani stałe (tak np.: Z. Jara (red.), Kodeks spółek handlowych. Komentarz, Wyd. 3, Warszawa 2020).

Uwzględniający ww. elementy stosunek prawny ma charakter obligacyjno-udziałowy. W odróżnieniu od relacji cywilnoprawnej, niewywodzącej się ze stosunków korporacyjnych, do tego rodzaju stosunków obligacyjnych stosuje się reżim k.s.h.

Przedstawiony w opisanym stanie faktycznym stosunek prawny spełnia formalne przesłanki instytucji sformułowanej w art. 176 k.s.h. Wobec tego za stanowiskiem Sądu Najwyższego wyrażonym w wyroku z dnia 7 marca 2018 r., sygn. akt I UK 575/16, należy stwierdzić, iż relacje zachodzące między wspólnikami spółek kapitałowych a spółką mają charakter korporacyjny, także gdy dotyczą zobowiązania wspólnika do oznaczonych w umowie spółki powtarzających się świadczeń niepieniężnych za wynagrodzeniem (art. 176 k.s.h.). Dochody z tak opisanego stosunku prawnego nie stanowią tytułu do podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego.

Prawidłowe pozostaje zatem stanowisko Przedsiębiorcy w zakresie niepodlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu wspólnika spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z tytułu wynagrodzenia otrzymywanego w zamian za wykonywanie na rzecz spółki powtarzających się

świadczeń niepieniężnych, oznaczonych co do zakresu i rodzaju w umowie spółki, o których mowa w art. 176 Kodeksu spółek handlowych.

Zastrzec jednak należy, iż obligacyjno-udziałowego stosunku pomiędzy wspólnikiem a spółką nie można uznać za typowe zobowiązanie struktury korporacyjno-kapitałowej. Dominuje w jego przypadku element obligacyjny, dla którego wykonania - wedle art. 2 k.s.h. - konieczne jest stosowanie przepisów Kodeksu cywilnego o zobowiązaniach wzajemnych. Tymczasem umowa spółki, zawierająca oświadczenia woli wspólników, jak każda czynność prawna podlega wykładni zgodnej z regułami określonymi w art. 65 k.c. Powyższe stwierdzenie pozostaje aktualne w odniesieniu do fakultatywnego postanowienia wprowadzającego do umowy spółki instytucję ustanowioną w art. 176 k.s.h.

Wobec tego ustalenie rzeczywistej natury prawnej zobowiązania ustanowionego w umowie spółki będzie możliwe dopiero po ustaleniu: okoliczności, w których strony złożyły oświadczenia woli, zasad współżycia społecznego, ustalonych zwyczajów, zgodnego zamiaru stron, celu umowy, a także sposobu jej realizacji.

Biorąc powyższe pod uwagę, należało stwierdzić jak na wstępie.

### **Pouczenie**

Od niniejszej decyzji stronie przysługuje:

- 1) na podstawie art. 34 ust. 5 Prawa przedsiębiorców w zw. z art. 127 § 3 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r.- Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. 2021 poz. 735, z późn. zm.), zwanej dalej „k.p.a.” prawo wniesienia do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia, w terminie 14 dni od dnia otrzymania decyzji, wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy albo
- 2) na podstawie art. 127a k.p.a., w zw. z art. 127 § 3 k.p.a., prawo zrzeczenia się prawa wniesienia do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy. Oświadczenie o zrzeczeniu należy złożyć do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia w terminie 14 dni od dnia otrzymania decyzji. Z dniem doręczenia Prezesowi Narodowego Funduszu Zdrowia oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy, decyzja staje się ostateczna i prawomocna, albo

- 3) na podstawie art. 52 § 3, art. 53 § 1 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2019 r. poz. 2325, z późn. zm.) prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, z pominięciem wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy. Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia ul. Rakowiecka 26/30, 02-528 Warszawa, w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia rozstrzygnięcia.

Na podstawie art. 35 ust. 1 Prawa przedsiębiorców interpretacja indywidualna nie jest wiążąca dla przedsiębiorcy, z tym że przedsiębiorca nie może być obciążony sankcjami administracyjnymi, finansowymi lub karami w zakresie, w jakim zastosował się do uzyskanej interpretacji indywidualnej ani daninami w wysokości wyższej niż wynikające z uzyskanej interpretacji indywidualnej.