

Warszawa, dnia: 20.05.2022 r.

BP.5132.220.2022

2022.175383.AGW

**G. P. K. Spółka z ograniczoną  
odpowiedzialnością**

### **Decyzja nr 108/2022/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), zwanej dalej „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku **G. P. K. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością** z siedzibą w ..., reprezentowanego przez radcę prawnego ..., o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu:

**uznają za prawidłowe stanowisko przedsiębiorcy, zgodnie z którym wspólnicy otrzymujący wynagrodzenie z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych na podstawie umowy spółki, o których mowa w art. 176 k.s.h., nie podlegają obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego na podstawie art. 66 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.**

### **Uzasadnienie**

Wnioskiem z dnia 4 maja 2022 r. G. P. K. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w ... KRS: ..., NIP: ..., zwana dalej: „Przedsiębiorcą”, zwrócił się do Narodowego Funduszu Zdrowia (data wpływu do organu: 9 maja 2022 r.) o interpretację indywidualną w zakresie przepisów dotyczących podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego wspólników, zobowiązanych na gruncie umowy spółki do powtarzających się świadczeń niepieniężnych.

Do wniosku zostało załączone potwierdzenie uiszczenia opłaty od wniosku w kwocie 40 zł.

W opisie stanu faktycznego Przedsiębiorca wskazał, że wykonuje działalność gospodarczą w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w przedmiocie praktyki lekarskiej ogólnej oraz specjalistycznej, a także pozostałych pozaszkolnych form edukacji. Uchwałą z dnia 31 marca 2022 r., zarejestrowaną

w Krajowym Rejestrze Przedsiębiorców w dniu 21 kwietnia 2022 r., Wspólnicy Przedsiębiorcy dokonali zmiany umowy spółki poprzez dodanie paragrafu określającego zobowiązanie wspólników Pani M. D.-K. oraz M. J. K. do wykonywania powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz spółki w trybie art. 176 § 1 k.s.h. w ten sposób, że:

„Wspólnik M. D.-K. zobowiązuje się do wykonywania powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki w trybie art.176 § 1 Kodeksu Spółek Handlowych polegających na:

- a) administrowanie i nadzór nad dokumentacją księgowo-rachunkową,
- b) nadzór nad realizacją i wykonywaniem obowiązujących kontraktów i umów oraz analiza rynku w celu pozyskiwania nowych zleceń,
- c) organizowanie uczestnictwa w szkoleniach i konferencjach branżowych oraz zaopatrywanie w literaturę i materiały branżowe, wewnętrzna windykacja należności.

Świadczenia wykonywane będą każdorazowo we wtorki, środy i piątki. Jeżeli dzień wykonywania świadczenia przypadnie w dzień ustawowo wolny od pracy, świadczenia zostaną wykonane w następny przypadający dzień roboczy.

Wspólnik M. J. K. zobowiązuje się do wykonywania powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki w trybie art.176 § 1 Kodeksu Spółek Handlowych polegających na:

- a) administrowanie flotą samochodową,
- b) logistyka i zaopatrzenie w sprzęt medyczny oraz w materiały i środki ochronne,
- c) administrowanie polisami i produktami ubezpieczeniowymi oraz ubezpieczeniowo-inwestycyjnymi,
- d) administrowanie usługami telefonii komórkowej,
- e) administrowanie sprzętem komputerowym.

Świadczenia wykonywane będą każdorazowo w poniedziałki, czwartki i piątki. Jeżeli dzień wykonywania świadczenia przypadnie w dzień ustawowo wolny od pracy, świadczenia zostaną wykonane w następny przypadający dzień roboczy.

Obowiązki, o których mowa w ust. 1 i 2 obciążają udziały wszystkich Wspólników.

W przypadku zbycia udziałów, które są obciążone powtarzającymi się świadczeniami niepieniężnymi, obowiązki te nie przechodzą na nabywców i wygasają. Wspólnicy są zobowiązani do powtarzających się świadczeń niepieniężnych do momentu zbycia wszystkich udziałów lub zwolnienia wspólników z tych obowiązków przez Zgromadzenie Wspólników.

Wynagrodzenie z tytułu wykonywania powtarzających się świadczeń niepieniężnych jest określone przez Zarząd w oparciu o zakres świadczeń i ich efekt. W przypadku, w którym w skład zarządu wchodzi wspólnik zobowiązany do powtarzających się świadczeń niepieniężnych,

wynagrodzenie ustala pełnomocnik Spółki powołany uchwałą zgromadzenia wspólników w trybie art. 210 § 1 Kodeksu Spółek Handlowych.

Wynagrodzenie za powtarzające się świadczenia niepieniężne jest wypłacane co miesiąc z dołu, do 15 dnia następnego miesiąca kalendarzowego po wykonanym świadczeniu."

Wskazane wyżej postanowienia umowne będą podstawą do otrzymywania wynagrodzenia przez Wspólników z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych. Wykonywane czynności będą miały podstawę wyłącznie w umowie spółki, Przedsiębiorca nie będzie podpisywał ze Wspólnikami innych umów. Dochody Wspólników będą opodatkowane jako dochody z innych źródeł na podstawie art. 10 ust. 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.), jako dochody niewynikające z umowy zlecenia, o jakiej mowa w art. 750 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz.U. z 2020 r. poz. 1740, z późn. zm.), lecz wynikające z 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.”.

Przedsiębiorca zadał we wniosku następujące pytanie:

„Czy ww. wspólnicy, otrzymujący wynagrodzenie z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych z art. 176 ksh, zgodnie ze wskazanym brzmieniem umowy spółki (o których mowa w art. 176 k.s.h.), wykonywanych na podstawie umowy spółki z o.o., podlegają obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego na podstawie art. 66 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych ubezpieczeniu zdrowotnemu?”.

Zgodnie ze stanowiskiem Przedsiębiorcy, wynagrodzenie wypłacane Wspólnikom nie stanowi podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne.

Zamknięty katalog tytułów do podlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu ustanowiony został w art. 66 ust. 1 ustawy o świadczeniach. Zdaniem Przedsiębiorcy katalog ten nie wymienia osób, które otrzymują wynagrodzenie z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych, o których mowa w art. 176 ksh jako podmiotów objętych obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym.

**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 - 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 stanie faktycznym stosunek prawny spełnia formalne przesłanki instytucji sformułowanej w art. 176 k.s.h. Wobec tego należy stwierdzić, iż relacje zachodzące między wspólnikiem spółki a spółką mają charakter korporacyjny, także gdy dotyczą zobowiązania wspólnika do oznaczonych w statucie 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, w rozumieniu przedstawionym w art. 66 ust. 1 ustawy o świadczeniach.

Prawidłowe pozostaje zatem stanowisko Przedsiębiorcy w zakresie niepodlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu wspólnika spółki kapitałowej z tytułu wynagrodzenia otrzymywanego w zamian za wykonywanie na rzecz spółki powtarzających się świadczeń niepieniężnych, oznaczonych co do zakresu i rodzaju w statucie spółki, o których mowa w art. 176 Kodeksu spółek handlowych.

Należy jednak zastrzec, iż relacja pomiędzy wspólnikiem a spółką stanowi umowę wzajemną, której źródłem jest umowa spółki. Tego rodzaju zobowiązań nie można uznać za typowe zobowiązanie struktury korporacyjno-kapitałowej, ponieważ dominują w nim elementy obligacyjne, dla których wykonania – w myśl art. 2 k.s.h. - konieczne jest stosowanie przepisów Kodeksu cywilnego o zobowiązaniach wzajemnych. Umowa spółki zawiera zatem oświadczenia woli, które podlegają wykładni zgodnej z regułami określonymi w art. 65 k.c.

Wobec tego ustalenie rzeczywistej natury prawnej zobowiązania ustanowionego w umowie spółki będzie możliwe dopiero po stwierdzeniu: 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.