

08.09.2022 r.

BP.5132.300.2022

2022.306068.BAST

B. P. Sp. z o.o.,

Decyzja nr 164/2022/BP

Prezesa

Narodowego Funduszu Zdrowia

Na podstawie 109a ust. 1 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”, oraz art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r.- Prawo przedsiębiorców (Dz. U. 2021 r. poz. 162, z późn.zm.), zwanej dalej „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku złożonego przez B. P. Sp. z o.o. w ..., KRS:..., zwanej dalej „Wnioskodawcą” lub „Spółką” o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu,

- uznają za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy zawarte we wniosku z dnia 1 września 2022 r., że prezes zarządu spółki z o.o. powołany do pełnienia tej funkcji i uzyskujący z tego tytułu wynagrodzenie, nie podlega ubezpieczeniu zdrowotnemu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach,

- uznają za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy zawarte we wniosku z dnia 1 września 2022 r., że prezes zarządu spółki z o.o. powołany do pełnienia tej funkcji, uzyskujący premię zaeszły rok obrotowy (trwający od 1 kwietnia 2021 do 31 marca 2022 roku), która będzie wypłacona w 2022 r. po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego spółki, nie podlega z tego tytułu ubezpieczeniu zdrowotnemu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach.

Uzasadnienie

B. P. Sp. z o.o. w ... KRS: ..., złożyła w dniu 1 września 2022 r. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej na podstawie art. 109a ustawy o świadczeniach oraz art. 34 Prawa przedsiębiorców.

Wnioskodawca wskazał, że rok obrotowy Spółki nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym. Rok obrotowy w Spółce to okres kolejnych 12 m-cy kalendarzowych, począwszy od 1 kwietnia do 31 marca roku. Po zakończeniu roku obrotowego Zwyczajne Zgromadzenie Wspólników Spółki podejmuje uchwałę, między innymi, dotyczącą powołania zarządu spółki i powierzenia funkcji prezesa zarządu na roczną kadencję, na podstawie art. 201§ 4 ksh.

Spółka nie zawiera żadnej umowy z Prezesem Zarządu. Uzyskuje on miesięczne wynagrodzenie wypłacane do końca każdego miesiąca. Dodatkowo może zostać mu przyznana - na mocy uchwały wspólników – premia. Wypłata premii następuje po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego przez Walne Zgromadzenie Wspólników. Wysokość premii jest uzależniona od osiągniętych przez Spółkę wyników w zakończonym roku obrotowym, poprzez wskazanie docelowego wyniku Spółki (100 % celu) dla którego podana jest wartość kwotowa premii. Zgodnie z uchwałą wspólników, prezes zarządu Spółki otrzyma premię w 2022 r za okres od 1 kwietnia 2021 r do 31 marca 2022 r. po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego za powyższy okres.

W tak przedstawionym przyszłym stanie faktycznym Przedsiębiorca postawił pytanie: czy wynagrodzenie miesięczne prezesa zarządu Spółki będzie podlegać ubezpieczeniu zdrowotnemu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, w tym czy ubezpieczeniu zdrowotnemu będzie podlegać premia przysługująca prezesowi za poprzedni rok obrotowy (1 kwietnia 2021 do 31 marca 2022 r) ale wypłacana w roku 2022.?

Zdaniem Wnioskodawcy, art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach zarówno w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2020 r., jak i w brzmieniu obowiązującym - na mocy nowelizacji - od dnia 1 lipca 2022 r. nie ma zastosowania w przedmiotowej sprawie. Ustawodawca bowiem nie doprecyzował, że w przepisie tym chodzi o wszelkie formy powołania a jedynie posłużył się wyrażeniem „akt powołania”. Art. 201 ksh nie posługuje się zwrotem akt powołania. Zatem wynagrodzenie prezesa zarządu, pobierane na podstawie uchwały o powołaniu nie mieści się w treści tego przepisu prawa. Nadto w ocenie Wnioskodawcy przepis ten nie ma zastosowania do przedstawionego stanu faktycznego, w zakresie premii, w części, która dotyczyła roku 2021 (wówczas bowiem przepis ten nie istniał).

Do wniosku została załączona decyzja ZUS, Oddział w Lubinie z dnia 2 sierpnia 2022 r., w której ZUS uznał za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy w przedmiocie braku obowiązku opłacania składki na ubezpieczenie zdrowotne na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach w przedstawionym przez wnioskodawcę powyżej stanie faktycznym sprawy.

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 nieprawidłowe.

Przepis art. 2 k.s.h. stanowi, iż w sprawach określonych w art. 1 § 1 nieuregulowanych w ustawie stosuje się przepisy ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz.U. z 2022 r. poz. 1360, z późn. zm.). Jeżeli wymaga tego właściwość (natura) stosunku prawnego spółki handlowej, przepisy Kodeksu cywilnego stosuje się odpowiednio.

W myśl z art. 38 k.c., spółka handlowa działa przez swoje organy, do których należy zarząd. Istnienie zarządu jest ucieleśnieniem obowiązującej w prawie polskim teorii organów, co oznacza, że osoba prawna, sama będąc jedynie konstrukcją prawną, działa przez swoje organy. Zasady jego powoływania w przypadku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością określa dyspozytywny przepis art. 201 § 3 k.s.h. O ile więc nie jest dopuszczalne ograniczenie kompetencji zarządu w zakresie reprezentacji spółki, o tyle uznaje się, że na zasadzie swobody umów (art. 353¹ k.c. w zw. z art. 2 k.s.h.) możliwe jest ukształtowanie zasad, zgodnie z którymi uprawniony organ dokona czynności powołania, tj. aktu powołania.

Stosownie do art. 201 § 1 k.s.h. zarząd prowadzi sprawy spółki i reprezentuje spółkę. W myśl § 2 i § 3 zarząd składa się z jednego albo większej liczby członków, powołanych spośród wspólników lub spoza ich grona. Z zastrzeżeniem braku odmiennych postanowień statutu spółki, członek zarządu jest powoływany i odwoływany uchwałą wspólników (§ 4). Uchwałą wspólników lub umowa spółki może określać wymagania jakie powinni spełniać kandydaci na stanowisko członka zarządu (§ 5).

Na zasadzie art. 203¹ k.s.h., uchwała wspólników może ustalać zasady wynagradzania członków zarządu, w szczególności maksymalną wysokość wynagrodzenia, przyznawania członkom zarządu prawa do świadczeń dodatkowych lub maksymalną wartość takich świadczeń. Wynagrodzenie członków zarządu zatrudnionych na podstawie umowy o pracę lub innej umowy określa organ albo osoba powołana uchwałą zgromadzenia wspólników do zawarcia umowy z członkiem zarządu.

Podejmowanie przez wspólników uchwał w przedmiocie powołania lub odwołania członka zarządu, o jakiej mowa w art. 201 § 4 k.s.h., odbywa się w trybie art. 227 i 245 k.s.h. Zgodnie z art. 201 § 4 k.s.h., o ile umowa spółki nie stanowi inaczej, członków zarządu powołują wspólnicy w drodze uchwały. Stosowna uchwała podejmowana jest w głosowaniu tajnym i zapada bezwzględną większością głosów, o ile umowa spółki nie przewiduje surowszych warunków.

Ustanowione na gruncie k.s.h. zasady powoływania zarządu mają charakter dyspozytywny. Podmiot uprawniony do dokonania czynności powołania, procedura poprzedzająca czynność powołania, liczba powoływanych członków zarządu, procedura kwalifikacyjna, minimalne kwalifikacje powoływanych członków organu, czy forma prawna wykonywania mandatu przez powołanego członka zarządu – mogą zostać ukształtowane w sposób odmienny od modelu przedstawionego w ustawie.

Jak wskazuje się w doktrynie, pod pojęciem czynności powołania, jakim posługuje się ustawodawca na gruncie k.s.h. należy zatem rozumieć każdą formę powierzenia członkowi zarządu sprawowania mandatu.

W kontekście powyższego, zastosowany na gruncie ustawy o świadczeniach zwrot akt powołania, należy interpretować zgodnie z dyrektywami wykładni gramatycznej, nakazującej w braku definicji legalnej, posługiwanie się znaczeniem jaki dany zwrot posiada w języku naturalnym, tj. jako czynność powołania. Na gruncie języka potocznego podstawowym znaczeniem terminu akt, pozostaje bowiem: czyn, działanie będące urzeczywistnieniem jakiegoś zamysłu lub jakiejś powinności albo przejawem czegoś. Związek słów akt powołania, oznacza wobec tego czynność powołania, a zatem czynność nadania mandatu członka zarządu. Aktem powołania będzie zatem każda czynność zmierzająca do nadania funkcji członka zarządu, niezależnie od specyfiki regulacji wewnętrznych danej osoby prawnej, stosunku prawnego obowiązującego między członkiem zarządu a spółką, organem uprawnionym do dokonywania czynności, czy formy, w jakiej powołanie nastąpiło.

Zgodnie z art. 66 ust 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach -w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 30 czerwca 2022 r. - obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegały osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierały wynagrodzenie. Omawiany tu przepis w brzmieniu pierwotnym wprowadzał dwie przesłanki, których kumulatywne spełnienie przesądza o podleganiu obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego. Pierwsza z nich to powołanie do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania. Druga, pobieranie wynagrodzenia z tytułu pełnienia tej funkcji. Prawodawca zastosował w powyższym przepisie prawa wyrażenie „akt powołania”. Kierując się dyrektywą wykładni językowej (przy zachowaniu powyżej poczynionych uwag na temat aktu powołania),

określanej w teorii prawa jako zakaz wykładni synonimicznej, różnym zwrotom języka prawnego nie należy nadawać tego samego znaczenia (vide L. Morawski, Zasady wykładni prawa, Toruń 2006, s. 103-104). Potwierdził to między innymi Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 6 lipca 2021 roku (II FSK 101/21), w którym stwierdził, iż „Nadanie różnym pojęciom używanym w tekście prawnym tego samego znaczenia byłoby sprzeczne z zakazem wykładni synonimicznej, stanowiącym kanon wśród dyrektyw wykładni językowej.” Analogiczne stanowiska przyjmuje się także w orzecznictwie Sądu Najwyższego i Trybunału Konstytucyjnego (dla przykładu postanowienie SN z dnia 8 lipca 2020 roku I NWW/49/20, postanowienie TK z dnia 25 czerwca 2018, TS 77/17). Kierując się zatem powyższą dyrektywą przyjąć należy, że sformułowanie „akt powołania” użyty w treści art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o oświadczeniach nie można utożsamiać z innymi wyrażeniami odnoszącymi się do „wyboru” do pełnienia funkcji organów stanowiących osób prawnych. Z kolei wynagrodzenie, o którym mowa w omawianym tu przepisie prawa należy rozumieć szeroko jako wszelką formę przychodu przewidzianą przez przepisy prawa podatkowego stanowiącą podstawę ustalenia obowiązków daninowych.

Z kolei zgodnie z postanowieniami art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach (w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 lipca 2022 r.), „obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania oraz prokurenci, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym niezależnie od kwalifikacji do źródła przychodu w rozumieniu ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.74), z wyłączeniem osób uzyskujących przychody, o których mowa w art. 13 pkt 5 lub 6 tej ustawy, których roczne wynagrodzenie z tego tytułu nie przekracza kwoty 6000 zł.” Przywołany tu przepis wprowadził z dniem 1 lipca 2022 r. dodatkowe zastrzeżenie. Mianowicie wprowadza on wyłączenie, na mocy którego nie podlegają obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu osoby powołane, uzyskujące przychody, o których mowa w art. 13 pkt 5 lub 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, których roczne wynagrodzenie z tego tytułu nie przekracza kwoty 6000 zł.

Należy zatem ustalić jak zmiana omawianego tu przepisu rzutuje na zaistniały w niniejszej sprawie stan faktyczny. W art. 13 pkt 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mowa o przychodach otrzymywanych przez osoby wykonujące czynności związane z pełnieniem obowiązków społecznych lub obywatelskich, bez względu na sposób powoływania tych osób, nie wyłączając odszkodowania za utracony zarobek, z wyjątkiem przychodów, o których mowa w pkt 7 (przychody otrzymywane przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych). Z kolei przychody o których mowa w art. 13 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych to przychody osób, którym organ władzy lub administracji państwowej albo samorządowej, sąd lub prokurator, na podstawie właściwych przepisów, zlecił wykonanie określonych czynności, a zwłaszcza przychody biegłych w postępowaniu sądowym, dochodzeniowym i administracyjnym oraz płatników, z zastrzeżeniem art. 14 ust. 2 pkt 10, i inkasentów należności publicznoprawnych, a także przychody z tytułu udziału w komisjach powoływanych przez organy władzy lub administracji

państwowej albo samorządowej, z wyjątkiem przychodów, o których mowa w pkt 9 (przychody uzyskane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, w tym przychody z tego rodzaju umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej - z wyjątkiem przychodów, o których mowa w pkt 7).

Analiza treści przywołanych tu powyżej przepisów skłania do przyjęcia, że prezes zarządu spółki z o.o. nie podlega wyłączeniu, w oparciu o art. 13 pkt 5 i 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Pozostałe przesłanki warunkujące zastosowanie przywołanego przepisu zostały wyjaśnione przy analizie brzmienia art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach w brzmieniu pierwotnym i zachowują swoją aktualność również po zmianie art. 66 ust 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach (tu: powołanie i wynagrodzenie).

Ziściły się zatem, w zakresie przedstawionego przez wnioskodawcę zagadnienia, wszystkie przesłanki, które determinują powstanie obowiązku podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu. Prezes zarządu spółki z o.o. jest powoływany do pełnienia tej funkcji i pobiera z tego tytułu wynagrodzenie.

Odnosząc się do zagadnienia związanego z premią, która ma zostać wypłacona prezesowi spółki w 2022 r. za poprzedni rok obrotowy, to trzeba zwrócić uwagę, że premia o której mowa we wniosku, stanie się należna dopiero po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego. Zatem dopiero od podjęcia uchwały w tym przedmiocie prawo do premii powstanie, o ile sprawozdanie zostanie zatwierdzone. Skoro zatem uchwała w tej materii ma zostać podjęta w 2022 r., co w konsekwencji doprowadzi do wypłaty prezesowi zarządu premii w roku 2022, to tym samym okoliczność ta rodzi obowiązek odprowadzenia składki zdrowotnej z tego tytułu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach. Stanowisko to zresztą potwierdził ZUS w załączonej przez Wnioskodawcę do wniosku decyzji. Z tych względów stanowisko własne Przedsiębiorcy przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej należy uznać za nieprawidłowe. Mając powyższe na uwadze, rozstrzygnięto 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. 214, art. 219 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. o postępowaniu przed sądami administracyjnymi oraz na podstawie § 2 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 grudnia 2003 r. w sprawie wysokości oraz szczegółowych zasad pobierania wpisu w postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 221, poz. 2193, z późn. zm.) strona jest zobowiązana uiścić wpis stały od skargi w wysokości 200 złotych.

Na podstawie art. 243 ustawy o postępowaniu przed sądami administracyjnymi strona, która spełnia ku temu przesłanki, może ubiegać się o przyznanie prawa pomocy.