

13.10.2022 r.

BP.5132.300.2022

2022.353713.BZA

B. P. Sp. z o.o.

Decyzja nr 176/2022

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”, art. 34 ust. 5 i ust. 16 ustawy z dnia 6 marca 2018 r - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 r. poz. 162, z późn. zm.), zwanej dalej „Prawem przedsiębiorców”, oraz art. 138 § 1 pkt 1 w zw. z art. 127 § 3 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2022 r. poz. 2000), zwanej dalej „Kpa”, po rozpatrzeniu wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy złożonego przez B. P. Sp. z o. o. z siedzibą w ..., zwaną dalej „Przedsiębiorcą”, reprezentowaną przez doradcę podatkowego ..., od decyzji Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia z dnia 8 września 2022 r. nr 164/2022/BP w przedmiocie wydania interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu

utrzymuję w mocy zaskarżoną decyzję.

Uzasadnienie

Wnioskiem z dnia 1 września 2022 r. Przedsiębiorca, zwrócił się do Narodowego Funduszu Zdrowia o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie przepisów dotyczących podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego prezesa zarządu spółki z o.o., powołanego do pełnienia tej funkcji, z tytułu otrzymywanego w związku z pełnieniem tej funkcji wynagrodzenia oraz premii za ubiegły rok obrotowy (trwający od 1 kwietnia 2021 r. do 31 marca 2022 r.), która będzie wypłacona w 2022 r. po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego spółki.

Do wniosku załączone zostało potwierdzenie uiszczenia opłaty od wniosku w kwocie 40 zł. Wniosek zawierał opis zaistniałego stanu faktycznego, stanowisko Przedsiębiorcy w sprawie, wskazanie firmy Przedsiębiorcy i numeru identyfikacji podatkowej NIP.

Po rozpatrzeniu wniosku decyzją z dnia 8 września 2022 r. nr 164/2022/BP Prezes Narodowego Funduszu Zdrowia uznał za nieprawidłowe stanowisko Przedsiębiorcy dotyczące niepodlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu prezesa zarządu spółki z o.o. z tytułu otrzymywanego w związku z pełnieniem tej funkcji wynagrodzenia oraz premii za ubiegły rok obrotowy (trwający od 1 kwietnia 2021 r. do 31 marca 2022 r.), która będzie wypłacona w 2022 r. po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego spółki. Przedmiotowa decyzja została doręczona Przedsiębiorcy w dniu 14 września 2022 r.

Od powyższej decyzji Przedsiębiorca za pośrednictwem platformy ePUAP w dniu 28 września 2022 r. w terminie złożył wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy oraz złożył oświadczenie o rezygnacji z doręczania pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Następnie osobnym pismem złożonym w tym samym dniu za pośrednictwem platformy ePUAP przesłał pełnomocnictwo upoważniające doradcę podatkowego do złożenia przedmiotowego wniosku.

W złożonym wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy Przedsiębiorca podniósł, iż w jego ocenie od premii należnej osobie powołanej do pełnienia funkcji prezesa zarządu spółki na mocy aktu powołania za okres do 31 grudnia 2021 r., wypłaconej w 2022 r. składka na ubezpieczenie zdrowotne nie powinna być naliczona i opłacona. Wskazał, iż stanowisko takie zaprezentował w analogicznym stanie faktycznych m.in. ZUS Oddział w Gdańsku w decyzji z dnia 31 marca 2022 r. i ZUS Oddział w Lublinie w decyzji z 4 maja 2022 r. oraz ZUS na oficjalnej stronie internetowej w zakładce FAQ w odpowiedzi na pytanie czy osoba, która jest członkiem zarządu powołanym do pełnienia tej funkcji na mocy aktu powołania, która we wrześniu 2021 r. miała przyznaną nagrodę, która zostanie wypłacona dopiero w styczniu 2022 r. podlega ubezpieczeniu z nowego tytułu. Przedsiębiorca podniósł także, iż z uwagi na treść art. 70 ust. 1 w zw. z art. 15 ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r., poz. 2105), zwanej dalej „ustawą zmieniającą”, „ubezpieczeniu zdrowotnemu nie podlega wynagrodzenie osoby powołanej do pełnienia funkcji w organie osoby prawnej, w części dotyczącej należności za okres sprzed wejścia w życie przepisów ustawy zmieniającej.”. Jak zaś wynika

z uchwały zgromadzenia wspólników spółki w przedmiotowej sprawie premia wypłacana prezesowi zarządu spółki dotyczy okresu od 1 kwietnia 2021 r. do 31 marca 2022 r.

Prezes NFZ, po rozpatrzeniu wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy stwierdził, co następuje.

Na wstępie należy zauważyć, iż na podstawie art. 109a ustawy o świadczeniach Prezes Funduszu wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 34 Prawa przedsiębiorców, w zakresie spraw dotyczących objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym. Do spraw dotyczących objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym nie należą sprawy dotyczące składek na ubezpieczenie zdrowotne. Wydawanie interpretacji indywidualnych w zakresie składek należy do właściwości organów ubezpieczeń społecznych na podstawie art. 83d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U z 2022 r. poz. 1009 z późn. zm.), oraz na podstawie art. 62a ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (Dz. U. z 2022 r., poz. 933 z późn. zm.).

Zgodnie z art. 34 ust. 5 Prawa przedsiębiorców udzielenie interpretacji indywidualnej następuje w drodze decyzji, od której służy odwołanie. W myśl art. 34 ust. 16 Prawa przedsiębiorców, do postępowań o wydanie interpretacji indywidualnej stosuje się przepisy Kpa, chyba że odrębne przepisy stanowią inaczej. Stosownie zaś do regulacji zawartych w przepisach Kpa (art. 127 § 1 Kpa w zw. z art. 127 § 3 Kpa i art. 5 § 2 pkt 4 Kpa) od decyzji wydanej z wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przez Prezesa NFZ przysługuje wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy, do rozpatrzenia którego właściwy jest Prezes NFZ.

W związku z wniesionym wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy należy wskazać, iż stosownie do art. 201 § 2 i § 3 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2022 r. poz. 1467), zwanej dalej „k.s.h.”, zarząd spółki z o.o. 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). Uchwała wspólników lub umowa spółki może określać wymagania jakie powinni spełniać kandydaci na stanowisko członka zarządu (§ 5). 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. 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. Powyższy 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 8 lipca 2020 r., I NWW/49/20, postanowienie TK z 25 czerwca 2018 r., TS 77/17). Kierując się zatem powyższą dyrektywą przyjąć należy, że sformułowania „akt powołania” użytego 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 przepisie prawa należy rozumieć szeroko jako wszelką formę przychodu przewidzianą przez przepisy prawa podatkowego stanowiącą podstawę ustalenia obowiązków daninowych.

Zgodnie natomiast 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.), zwanej dalej „ustawa o podatku dochodowym”, 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 przepis wprowadził więc z dniem 1 lipca 2022 r. dodatkowe zastrzeżenie. Mianowicie wyłączył on z podlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu osoby powołane, uzyskujące przychody, o których mowa w art. 13 pkt 5 lub 6 ustawy o podatku dochodowym, których roczne wynagrodzenie z tego tytułu nie przekracza kwoty 6000 zł.

W art. 13 pkt 5 ustawy o podatku dochodowym 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 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 ustawy o podatku dochodowym 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 powyżej przepisów uzasadnia więc przyjęcie, że prezes zarządu spółki z o.o. nie podlega wyłączeniu z ubezpieczenia zdrowotnego w oparciu o art. 13 pkt 5 i 6 ustawy o podatku dochodowym. Pozostałe przesłanki warunkujące zastosowanie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach w brzmieniu aktualnym to jest powołanie i wynagrodzenie, wyjaśnione przy analizie przywołanego przepisu w brzmieniu pierwotnym, zachowują swoją aktualność również po jego zmianie.

W związku z powyższym, skoro prezes zarządu Przedsiębiorcy jest powoływany do pełnienia tej funkcji i pobiera z tego tytułu wynagrodzenie, a także nie podlega wyłączeniu z ubezpieczenia zdrowotnego w oparciu o art. 13 pkt 5 i 6 ustawy o podatku dochodowym, w ocenie organu spełnione są przesłanki, które determinują powstanie obowiązku podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu tytułu pobierania wynagrodzenia przez prezesa zarządu Przedsiębiorcy na podstawie art. 66 ust 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach.

Należy także zauważyć, iż Przedsiębiorca w złożonym wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy nie podnosi argumentów kwestionujących przyjęte w zaskarżonej decyzji stanowisko organu w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu prezesa zarządu spółki z o.o. powołanego do pełnienia tej funkcji z tytułu otrzymywanego w związku z pełnieniem tej funkcji wynagrodzenia.

W kontekście powyższego w ocenie organu brak jest podstaw do uznania za prawidłowe stanowiska Przedsiębiorcy o niepodleganiu obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu prezesa zarządu sp. z o.o. z tytułu wynagrodzenia otrzymywanego w zamian za pełnienie tej funkcji.

Odnosząc się do twierdzeń Przedsiębiorcy, iż wskazane przez niego we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy decyzje i stanowiska ZUS uzasadniają brak obowiązku podlegania przez prezesa zarządu spółki z o.o. ubezpieczeniu zdrowotnemu z tytułu premii uzyskanej za poprzedni rok obrotowy, która zostanie wypłacona w 2022 r., należy zauważyć, iż stosownie do art. 109 ust. 1 i ust. 2 ustawy o świadczeniach rozpatrywanie indywidualnych spraw z zakresu ubezpieczenia zdrowotnego w zakresie objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym i wydawanie decyzji w tym

przedmiocie należy do kompetencji Prezesa NFZ, a nie do kompetencji ZUS. Zatem decyzje czy stanowiska ZUS w tym przedmiocie nie są wiążące dla Prezesa NFZ w zakresie ustalenia obowiązku podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu. Do właściwości ZUS należą zaś sprawy z zakresu wymierzania i pobierania składek na ubezpieczenie zdrowotne. Jednocześnie należy także zauważyć, Prezes NFZ nie jest organem nadzoru nad ZUS. Nie przysługują mu więc uprawnienia w zakresie zmiany treści decyzji bądź postanowień podejmowanych przez ZUS.

Należy także nadmienić, iż jak wskazał sam Przedsiębiorca we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej (str. 2 akapit 1 i 2 wniosku) w pierwszych miesiącach roku obrotowego jest podawana bazowa (wstępna) wysokość premii prezesa zarządu w uchwale wspólników. Jej wysokość może jednak ulec podwyższeniu lub zmniejszeniu w zależności od osiągniętych wyników spółki, co jest wiadome dopiero po zakończeniu roku obrotowego. Będzie ona wypłacona po zakończeniu roku obrotowego, po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy. Zatem w przedmiotowej sprawie uchwałą wspólników z 2021 r. premia nie została jeszcze definitywnie przyznana prezesowi zarządu, gdyż określała ona jedynie wstępną wysokość, która mogła jeszcze ulec zmianie, w tym być także zmniejszona. Premia stanie się więc 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 takie potwierdził ZUS w załączonej przez Przedsiębiorcę do wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej decyzji wydanej w jego sprawie.

W związku z powyższym w ocenie organu twierdzenia Przedsiębiorcy o niepodleganiu prezesa zarządu Przedsiębiorcy, jako osoby powołanej do pełnienia funkcji w organie osoby prawnej, obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego z tytułu wynagrodzenia (premii), w części dotyczącej należności za okres sprzed wejścia w życie przepisów ustawy zmieniającej w związku z treścią art. 70 ust. 1 w zw. z art. 15 ustawy zmieniającej, nie znajdują w sprawie uzasadnienia.

Biorąc powyższe pod uwagę, należało postanowić jak na wstępie.

Pouczenie

Niniejsza decyzja jest ostateczna. Od niniejszej decyzji stronie przysługuje na podstawie art. 52 § 1, art. 53 § 1 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu

przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 r. poz. 329, z późn. zm.) prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. 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. Prawo 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. z 2021 r. poz. 535) strona jest zobowiązana uiścić wpis stały od skargi w wysokości 200 złotych.

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

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.