

12.04.2023 r.

NFZ-BP.5202.41.2023

2023.115208.KUB

M. P. sp. z o.o.

Decyzja nr 30/2023/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 2022 r. poz. 2561, z późn. zm.), (zwanej dalej: „ustawą o świadczeniach opieki zdrowotnej”) oraz art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – *Prawo przedsiębiorców* (Dz. U. 2023 r. poz. 221), zwanej dalej: „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku złożonego przez M. P. sp. z o.o. z siedzibą w (zwaną dalej: „Spółką”) o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu,

**uznają za nieprawidłowe stanowisko Spółki,
zawarte we wniosku z dnia 13 marca 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej.**

Uzasadnienie

W dniu 20 marca 2023 r. do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia (zwanego dalej także: „Prezesem NFZ”) wpłynął wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej (zwany dalej: „wnioskiem”), złożony przez M. P. spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w, wpisaną do Rejestru Przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego pod nr KRS:

Z opisu stanu faktycznego zawartego we wniosku Spółki wynika, co następuje.

Spółka jest jednoosobową spółką z ograniczoną odpowiedzialnością. Przedmiot działalności Spółki to: specjalistyczne roboty budowlane; realizacja projektów budowlanych z wiązanych ze wznoszeniem budynków; roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków

mieszkalnych i niemieszkalnych; wykonywanie instalacji elektrycznych, wodnokanalizacyjnych, ciepłych, gazowych i klimatyzacyjnych; sprzedaż hurtowa maszyn i urządzeń; naprawa i konserwacja urządzeń gospodarstwa domowego oraz sprzętu użytku domowego i ogrodniczego. Spółka planuje zbyć część udziałów posiadanych przez jej jedyne go wspólnika, będącego jednocześnie prezesem jednoosobowego zarządu Spółki. Zbycie udziałów ma zostać dokonane na rzecz żony przedmiotowego wspólnika.

Z informacji zawartych we wniosku wynika ponadto, że umowa Spółki zawiera postanowienia, zgodnie z którymi jej jedyny wspólnik, na zasadnie art. 176 § 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – *Kodeks spółek handlowych* (Dz.U. z 2022 r. poz. 1467 z późn. zm.) (zwanej dalej: „KSH”) zobowiązany jest do regularnego – w każdym przypadku zgłoszenia zapotrzebowania przez Spółkę, ale nie rzadziej niż raz w miesiącu – realizowania powtarzających się świadczeń niepieniężnych polegających na:

1. wykonywaniu projektów chłodniczych wraz z kompleksowym doбором automatyki i dedykowanych urządzeń,
2. odbywaniu spotkań z projektantami, podczas których odbywać się będą konsultacje projektowe dotyczące projektów chłodniczych;
3. wykonywaniu bilansów energetycznych.

Wspólnikowi z tytułu realizowania powtarzających się świadczeń niepieniężnych przysługuje wynagrodzenie na podstawie wystawionych przez wspólnika rachunków, przy czym zasady i wysokość wypłaty wynagrodzenia zostaną szczegółowo określone w odrębnych umowach zawartych pomiędzy Spółką a wspólnikiem. Spółka podkreśliła, że powtarzające się świadczenia niepieniężne są ściśle związane z przedmiotem działalności Spółki.

W świetle tak opisanego stanu faktycznego, Spółka postawiła następujące pytanie: *„Czy wykonywanie opisanych w punkcie 5 i 6 powtarzających się świadczeń niepieniężnych zgodnie z postanowieniem umowy Spółki (...) za wynagrodzeniem, (...) będzie skutkowało obowiązkiem podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu Wspólnika Spółki wykonującego te świadczenia?”*.

W ocenie Spółki w art. 66 ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej znajduje się zamknięty katalog podmiotów objętych obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym. Spółka wskazała, że przepis ten nie zawiera podstawy do objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym wspólników otrzymujących wynagrodzenie z tytułu wykonywania powtarzających się świadczeń niepieniężnych określonych w umowie spółki. Ponadto w ocenie Spółki osoby fizyczne

wykonujące za wynagrodzeniem powtarzające się świadczenia niepieniężne, w rozumieniu art. 176 KSH, na podstawie umowy spółki stanowiącej odrębny stosunek prawny, nie są objęte obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym. Spółka stoi na stanowisku, zgodnie z którym wskazane we wniosku świadczenia niepieniężne, mają charakter świadczeń powtarzających się. W ocenie Spółki z charakteru przedmiotowych świadczeń ma wynikać, że są wykonywane w określonych odstępach czasu zgodnie z umową Spółki, stosownie do zapotrzebowania Spółki, nie rzadziej niż raz w miesiącu. Spółka konkludując wskazała, że przedstawiony w opisie stanu faktycznego stosunek prawny spełnia formalne przesłanki instytucji ustanowionej w przepisie art. 176 KSH.

Rozpatrując wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, Prezes Narodowego Funduszu Zdrowia zważył, co następuje.

W ocenie Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia stanowisko Spółki należało uznać za nieprawidłowe z przyczyn, o których mowa poniżej.

Powtarzające się świadczenia niepieniężne to zobowiązania, które mogą być realizowane przez wspólników w toku zwykłego prowadzenia działalności przez spółkę – zwłaszcza w toku prowadzenia przez nią działalności gospodarczej, a więc w stosunku zewnętrznym (m.in.: Sołtysiński, A. Szajkowski, A. Szumański, M. Tarska, A. Herbet, Kodeks spółek handlowych. Komentarz. T. II, Wyd. 3, Warszawa 2014). Ponadto celem przepisu art. 176 KSH jest ochrona interesów spółki w sytuacji nałożenia na wspólników dodatkowych obowiązków, obok wniesienia wkładów, oraz stworzenie stałych powiązań gospodarczych pomiędzy spółką a wspólnikami. Instytucja powtarzających się świadczeń niepieniężnych służy z jednej strony zapewnieniu pozyskiwania na korzystnych warunkach przez spółkę niezbędnych dla funkcjonowania spółki np. surowców lub towarów, z drugiej strony zapewnia wspólnikom względnie stały popyt na własne wyroby bądź usługi (m.in.: A. Herbet, w: Sołtysiński, System pr. pryw., t. 17A, 2015, s. 479, Nb 166).

W celu skutecznego ustanowienia instytucji opisanej w art. 176 § 1 KSH, strony umowy spółki powinny oznaczyć co najmniej rodzaj i zakres świadczeń. Pod pojęciem rodzaju należy rozumieć przedmiot świadczenia. Drugim obligatoryjnym elementem zobowiązania wspólnika pozostaje jego zakres, przez co rozumie się rozmiar i okres świadczenia (w znaczeniu częstotliwość). Zgodnie z brzmieniem normy ustanowionej w art. 176 KSH, świadczenie powinno mieć charakter powtarzalny – okresowy. Tego kryterium nie spełniają zobowiązania

jednorazowe, ciągłe ani stałe (tak np.: Z. Jara (red.), Kodeks spółek handlowych. Komentarz. Wyd. 3, Warszawa 2020).

Odwołując się natomiast do historycznej genezy instytucji ustanowionej mocą art. 175 KSH należy wskazać, że celem, dla którego ustanowiono instytucję powtarzających się świadczeń niepieniężnych było zaspokojenie potrzeb gospodarczych akcyjnej spółki cukrowej, poprzez nałożenie na akcjonariuszy – plantatorów buraków cukrowych, dodatkowych obowiązków, obok wniesienia wkładów, dostaw buraków cukrowych, w zamian za materiał siewny, nawozy oraz z góry ustaloną cenę. Chodziło o stworzenie (w sytuacji braku uregulowań umów dostawy, jak w art. 605 i n. KC bądź kontraktacji), stałych powiązań gospodarczych, które miały na celu korzystne pozyskiwanie (z plantacji położonych w najbliższej okolicy cukrowni, ze względu na koszty transportu), (dobrego) surowca (materiał siewny, nawozy i doradztwo od cukrowni), a przede wszystkim uniemożliwienie wypowiedzenia umowy lub wystąpienia ze spółki.

Przydatność regulacji dotyczących powtarzalnych świadczeń niepieniężnych według art. 176 KSH aktualnie wydaje się wątpliwa. Poza ewentualną przydatnością dla kooperacji gospodarczej między spółką z ograniczoną odpowiedzialnością a jej współnikami w zakresie produkcji rolnej (roślinnej, zwierzęcej i sadowniczej), oraz leśnej, praktyczniej jest uregulować owe kwestie w umowach cywilnoprawnych, np. sprzedaży, a zwłaszcza dostawy lub kontraktacji. Stosunki takiego rodzaju są ponadto charakterystyczne raczej dla spółdzielni pracy, aniżeli dla spółki kapitałowej. Podawane w literaturze przedmiotu przykłady (dostarczanie spółce surowców lub prefabrykatów, udostępnianie spółce maszyn i urządzeń, w tym środków transportu, pomieszczeń handlowych, świadczenie doradztwa), potwierdzają raczej tezę o „schyłkowym” znaczeniu tej instytucji dla ukształtowania dodatkowych obowiązków współników wobec spółki kapitałowej. Inne instytucje prawa spółek, np. inne obowiązki w rozumieniu art. 159 KSH, dodatkowe świadczenia (obowiązki) na rzecz spółki (art. 174 § 5 KSH), a zwłaszcza umowy cywilnoprawne (w tym również ustawowe regulacje umowy dostawy, art. 605 i n. KC bądź kontraktacji, art. 613 i n. KC), są elastyczniejszym i sprawniejszym instrumentem tworzenia stałych powiązań gospodarczych pomiędzy spółką a współnikami niż dopuszczalne formy obowiązku powtarzających się świadczeń niepieniężnych (Kodeks spółek handlowych. Komentarz red. Zbigniew Jara, rok 2022).

W związku z powyższym wskazane przez Spółkę powtarzające się świadczenia niepieniężne nie prowadzą w istocie do osiągnięcia celu wskazanego uregulowania, tj. do

powstania stałego powiązania gospodarczego pomiędzy wspólnikami a Spółką, a sprowadzają się w sposób faktyczny do wykonywania w sposób stały czynności na rzecz Spółki w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej.

Mając na uwadze powyższe wyjaśnienia oraz wymienione przez Spółkę rodzaje powtarzających się świadczeń niepieniężnych, należy wskazać, że sposób w jaki Spółka chce wykorzystać instytucję powtarzających się świadczeń niepieniężnych jest sprzeczny z naturą tej instytucji prawnej oraz z celem w jakim została ona ustanowiona. Takie postępowanie może prowadzić do zamierzonego i celowego obejścia prawa w zakresie nieuiszczania danin publicznych, np. z tytułu odprowadzenia składek na ubezpieczenie zdrowotne w odniesieniu do osób, które swoim działaniem wypełniają znamiona umowy zlecenia.

Zgodnie z „Informacją odpowiadającą odpisowi aktualnemu z Rejestru Przedsiębiorców” (aktualnemu na dzień wydania przedmiotowej decyzji), przedmiotem przeważającej działalności Spółki są: specjalistyczne roboty budowlane, ale także: realizacja projektów budowlanych związanych ze wznoszeniem budynków; roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków mieszkalnych i niemieskalnych; wykonywanie instalacji elektrycznych; wykonywanie instalacji wodno-kanalizacyjnych, ciepłych, gazowych i klimatyzacyjnych; wykonywanie pozostałych instalacji budowlanych; sprzedaż hurtowa pozostałych maszyn i urządzeń; naprawa i konserwacja urządzeń gospodarstwa domowego oraz sprzętu użytku domowego i ogrodniczego. Ponadto z „Informacji odpowiadającej odpisowi aktualnemu z Rejestru Przedsiębiorców” Spółki wynika, że Spółka posiada jednego wspólnika, który posiada całość udziałów w spółce i który jednocześnie pełni funkcję prezesa jednoosobowego zarządu Spółki.

Należy uznać, że świadczenia wspólnika sprowadzają się *de facto* do wykonywania przedmiotu działalności Spółki. W ocenie organu, opisane przez Spółkę świadczenia sprowadzają się do stałego wykonywania na rzecz Spółki określonych Umową czynności. Co więcej umowa Spółki nie określa zakresu, w jakim świadczenia niepieniężne mają być wykonywane przez wspólnika. Zgodnie z art. 176 KSH określenie zakresu powtarzających się świadczeń niepieniężnych stanowi jeden z obligatoryjnych elementów dla skutecznego ustanowienia tej instytucji. Spółka wskazała we wniosku, że świadczenia te będą miały miejsce w każdym przypadku zgłoszenia zapotrzebowania przez Spółkę ale nie rzadziej niż raz w miesiącu. Nieprecyzyjne określenie zakresu świadczeń nie pozwala na ustalenie ich stałego rozmiaru oraz na dokonanie jednoznacznej oceny ich charakteru.

W kontekście powyższego brak jest podstaw do przyjęcia, że stanowisko Spółki przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie niepodlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu wspólnika z tytułu wynagrodzenia otrzymywanego w zamian za wykonywanie na rzecz spółki świadczeń niepieniężnych o charakterze ciągłym, należy uznać za prawidłowe. Na gruncie przedstawionego stanu faktycznego nie można potwierdzić tezy, że opisana relacja pomiędzy wspólnikiem a Spółką miała charakter świadczeń periodycznych (okresowych), mieszczących się w hipotezie normy ustanowionej w art. 176 KSH.

Wykorzystanie przez Spółkę instytucji powtarzających się świadczeń niepieniężnych, którą został obciążony wspólnik Spółki, wydaje się w rozpatrywanym przypadku zmierzać wyłącznie do wykonywania pracy na rzecz Spółki. W związku z powyższym należy uznać, że wskazane przez Spółkę powtarzające się świadczenia niepieniężne sprowadzają się do bieżącego, stałego wykonywania przedmiotu działalności Spółki. Rodzaj oraz zakres świadczeń, podany przez Spółkę, jednoznacznie wskazuje, że są to świadczenia związane z bieżącym prowadzeniem działalności gospodarczej Spółki, w sposób zorganizowany i ciągły w celach zarobkowych. Wobec powyższego nie mają one charakteru powtarzających się świadczeń, ale są świadczeniami ciągłymi.

Zgodnie z brzmieniem normy ustanowionej w art. 176 KSH, 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). Przedmiotem stosunku prawnego opisanego w analizowanym stanie faktycznym, pozostają świadczenia o charakterze ciągłym, polegające na prowadzeniu działalności gospodarczej przez Spółkę, nie mieszczące się w hipotezie normy ustanowionej w art. 176 KSH. Zakres wymienionych przez Spółkę czynności oraz sposób i forma ich wykonywania świadczy o tym, że jest to zobowiązanie do stałego, bieżącego wykonywania wskazanych czynności. W odróżnieniu od świadczeń periodycznych (okresowych), w przypadku świadczeń ciągłych czas jest wyznacznikiem rozmiaru świadczenia. Świadczenie ciągłe polega na określonym, stałym zachowaniu się dłużnika przez czas trwania stosunku zobowiązaniowego. Upływ czasu zostaje tym samym wpisany w konstrukcję świadczenia, a w konsekwencji w konstrukcję stosunku zobowiązaniowego. Zachowanie dłużnika w zasadzie sprowadza się do spełniania świadczenia, które ma następować wraz z upływem czasu. Potwierdza to stałe i bieżące wykonywanie wskazanych zadań, a przez to pracy o charakterze ciągłym. Do uznania

świadczenia za ciągłe wystarcza, jeżeli składa się ono z pewnych powtarzających się stale, następujących po sobie psychofizycznych aktów dłużnika, które – mimo że oddzielone w czasie – tworzą razem funkcjonalną całość. Miernikiem tej całości jest czas, a interes wierzyciela jest zaspokajany właśnie dlatego, że odpowiednie zachowanie się dłużnika trwa w czasie (T. Dybowski [w:] K. Osajda (red.) Prawo zobowiązań – część ogólna. System Prawa Prywatnego tom 5, Warszawa 2020, Wydanie 3).

Czym innym jest świadczenie okresowe, zwane periodycznym lub powtarzającym się. Takie świadczenie – zgodnie z doktryną – polega na stałym dawaniu przez czas trwania stosunku prawnego, w określonych regularnych odstępach, pewnej ilości świadczeń (pieniędzy lub innych rzeczy zamiennych). Kolejne świadczenia pozostają względem siebie w układzie periodycznym. Kategoria świadczeń okresowych jest więc wyróżniana na podstawie innych kryteriów niż świadczenia jednorazowe oraz ciągłe. Poza kryterium czasu pojawia się kryterium dodatkowe, tj. ilość świadczeń spełnianych w ramach jednego stosunku zobowiązaniowego (por.: T. Dybowski [w:] K. Osajda (red.) Prawo zobowiązań – część ogólna. System Prawa Prywatnego tom 5, Warszawa 2020, Wydanie 3).

Tych cech nie spełniają świadczenia opisane przez Spółkę we wniosku, gdzie wspólnik zobowiązany jest realizować zadania, które sprowadzają się do wykonywania działalności, dla której Spółka została zawiązana. Opisane w ten sposób świadczenia nie spełniają cechy periodyczności, ani nie pozwalają na ustalenie stałego rozmiaru świadczenia w jednostce czasu, co jest immanentną cechą świadczeń powtarzalnych. Podkreślenia wymaga także fakt, że Spółka wskazała we wniosku, że świadczenia będą wykonywane w każdym przypadku zgłoszenia zapotrzebowania przez Spółkę ale nie rzadziej niż raz w miesiącu. W konsekwencji takie stwierdzenie pozwala przyjąć, że świadczenia te mogą być wykonywane nawet codziennie.

W kontekście powyższego brak jest podstaw do przyjęcia, że stanowisko Spółki przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej jest prawidłowe. Na gruncie przedstawionego stanu faktycznego nie można bowiem potwierdzić tezy, jakoby opisana relacja pomiędzy wspólnikiem a Spółką miała charakter świadczeń periodycznych (okresowych), mieszczących się w hipotezie normy ustanowionej w art. 176 KSH.

W kontekście powyższego, stanowisko Spółki przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej należy uznać za nieprawidłowe.

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. 2022 poz. 2000, 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 2023r. poz. 259 ,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. z 2021 r. poz. 535) 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.