

13.04.2023 r.

NFZ-BP.5202.39.2023

2023.102731.KUB

**N. Z. O. Z. Z. K. sp. z o.o.**

**Decyzja nr 31/2023/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 N. Z. O. Z. Z. K. sp. z o.o. z siedzibą w ..., o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu,

**uznają za nieprawidłowe stanowisko Spółki  
zawarte we wniosku z dnia 17 marca 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej.**

**Uzasadnienie**

W dniu 17 marca 2023 r. do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia (zwanego dalej: „Prezesem NFZ”) wpłynął wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej (zwany dalej: „wnioskiem”) złożony przez N. Z. O. Z. Z. K. sp. z o.o. z siedzibą w ... (KRS: ...), zwaną dalej: „Spółką”, reprezentowaną przez ....

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

Spółka prowadzi działalność gospodarczą związaną ze świadczeniem usług medycznych. Dnia 30 sierpnia 2022 r. odbyło się Nadzwyczajne Zgromadzenie Wspólników Spółki, podczas którego postanowiono o zmianie umowy Spółki. W wyniku dokonania zmiany § 14 umowy Spółki uzyskał brzmienie:

- „1. Wskazani w niemniejszym paragrafie wspólnicy zobowiązują się na podstawie art. 159 i 176 § 1 KSH do świadczenia na rzecz spółki postarzających się świadczeń niepieniężnych za stosownym wynagrodzenie określonym w uchwałę wspólników.
2. M. N. – K. zobowiązuje się na zasadach wskazanych w ust. 1, do świadczenia na rzecz spółki następujących usług związanych z:
  - a. Świadczeniem usług medycznych jako lekarz internista oraz lekarz pulmonolog
3. W. K. zobowiązuje się na zasadach wskazanych w ust. 1, do świadczenia na rzecz spółki następujących usług związanych z:
  - a. Świadczenie usług medycznych jako lekarz specjalista chorób wewnętrznych (zarówno w zakresie dorosłych jak i dzieci – pediatra)
4. Świadczenie pracy określone w ustępie 2 i 3 odbywać się będzie na następujących zasadach:
  - 1) Każdemu wspólnikowi (powyżej wskazanemu) przysługiwać będzie wynagrodzenie, za każdy okres wykonywania pracy, stosownie do podjętej uchwały wspólników
  - 2) Praca wykonywana będzie w okresach, określonych uchwałą wspólników”.

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, Spółka wskazała, że dnia 2 listopada 2022 r. Nadzwyczajne Zgromadzenie Wspólników Spółki podjęło uchwały w sprawie określenia okresów i wynagrodzenia za wykonywanie przez wspólników świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki. Wspólnicy zobowiązali się do odpłatnego wykonywania na rzecz Spółki przez okres od listopada 2022 r. do końca 2023 r. świadczeń określonych w § 14 umowy Spółki. Spółka wskazała także, że przyjętych zostało 14 okresów rozliczeniowych, gdzie jeden okres to określona liczba dni w danym miesiącu kalendarzowym, a w każdym okresie wskazano dni, w których wspólnik zobowiązuje się wykonywać świadczenie poprzez formułę: od dnia do dnia z dokładnym wskazaniem dnia miesiąca i roku. Spółka wskazała ponadto, że w żadnym z okresów liczba dni nie równa się liczbie dni kalendarzowych w danym miesiącu, a uchwała określiła precyzyjnie stałe wynagrodzenie za każdy wskazany okres.

W świetle tak opisanego stanu faktycznego Spółka postawiła następujące pytanie: „Czy ww. wspólnicy otrzymujący wynagrodzenie z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych (na podstawie art. 176 k.s.h.) podlegają obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego na podstawie przepisu art. 66 ustawy o NFZ.”. W ocenie Spółki wypłata wspólnikom wynagrodzenia z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych, o których

mowa w art. 176 k.s.h., nie stanowi podstawy do podlegania przez wspólnika obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu.

Uzasadniając swoje stanowisko, Spółka wskazała, że obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego objęte są tylko i wyłącznie te osoby, które zostały wymienione w art. 66 ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej. W ocenie Spółki zarówno w doktrynie jak i w orzecznictwie, w tym Sądu Najwyższego, podkreśla się, że katalog tytułów do objęcia obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego jest katalogiem zamkniętym. Spółka poniosła także, że art. 66 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej nie wskazuje wspólników spółki z ograniczoną odpowiedzialnością pobierających wynagrodzenie z tytułu świadczeń niepieniężnych. W ocenie Spółki takie wynagrodzenie/przychód nie będzie stanowił podstawy do naliczenia składki zdrowotnej.

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

**W ocenie Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia stanowisko Spółki należy uznać za nieprawidłowe.**

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 – periodyczny. 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. Trudno bowiem uznać za przykład powtarzających się świadczeń niepieniężnych, stałe i regularne oraz określone harmonogramem miesięcznym świadczenie usług medycznych przez lekarzy w ramach prowadzonego przez nich podmiotu leczniczego.

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 wydaje się sprzeczny z naturą tej instytucji prawnej oraz z celem, w jakim została ona ustanowiona. Takie postępowanie może nosić cechy zamierzonego i celowego obejścia prawa celem nieuiszczenia danin publicznych, np. z tytułu odprowadzenia składek na ubezpieczenie zdrowotne.

Zgodnie z „Informacją odpowiadającą odpisowi aktualnemu z Rejestru Przedsiębiorców” (aktualnemu na dzień wydania przedmiotowej decyzji), przedmiotem działalności Spółki jest: praktyka lekarska ogólna; praktyka lekarska specjalistyczna; działalność fizjoterapeutyczna, działalność pogotowia ratunkowego; praktyka pielęgniarek i położnych. Ponadto z „Informacji odpowiadającej odpisowi aktualnemu z Rejestru Przedsiębiorców” Spółki wynika, że Spółka posiada dwóch wspólników.

Wykorzystanie przez Spółkę instytucji powtarzających się świadczeń niepieniężnych, którymi zostali obciążeni wykonujący zawód lekarza wszyscy wspólnicy Spółki, wydaje się w rozpatrywanym przypadku zmierzać wyłącznie do wykonywania przez nich usług na rzecz Spółki – świadczenie usług medycznych (świadczeń opieki zdrowotnej) przez lekarzy w spółce będącej podmiotem leczniczym świadczącym takie usługi świadczeniobiorcom.

W związku z powyższym należy uznać, że wskazane przez Spółkę powtarzające się świadczenia niepieniężne sprowadzają się *de facto* do bieżącego, stałego wykonywania przedmiotu działalności Spółki poprzez stałe udzielanie świadczeń opieki zdrowotnej przez lekarzy. 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. Ponadto z przywołanego we wniosku brzmienia umowy Spółki, wynika wprost, że wspólnicy będą zobowiązani do „świadczenia pracy” na rzecz spółki – § 14 ust. 4 umowy Spółki.

Zgodnie z brzmieniem art. 176 KSH, świadczenie powinno mieć charakter powtarzalny, a zatem okresowy. 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 – świadczenia usług medycznych przez lekarzy w niepublicznym zakładzie opieki zdrowotnej. W odróżnieniu od świadczeń okresowych (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 okresowym 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 okresowym. 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 wspólnicy zobowiązani są 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 liczba dni w danym okresie - miesiącu, w którym świadczenia mają być wykonywane nie będzie równa liczbie dni kalendarzowych. W konsekwencji takie stwierdzenie pozwala chociażby przyjąć, że świadczenia te mogą być wykonywane na przykład w dni robocze, czyli od poniedziałku do piątku w każdym tygodniu danego miesiąca z wyłączeniem sobót, niedziel oraz dni ustawowo wolnych od pracy, a tym samym, świadczenia te są świadczeniami ciągłymi.

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 wspólnikami 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. 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. z 2022 r. poz. 2000, z późn. zm.), zwanej dalej „k.p.a.”, prawo wniesienia do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia ul. Rakowiecka 26/30, 02-528 Warszawa, 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 2023 r. poz. 259) 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. 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.