

30.06.2023 r.

NFZ-BP.5202.64.2023

2023.205682.AGG

R. G. P. Sp. z o.o.

Decyzja nr 49/2023/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”, oraz art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. 2023 r. poz. 221, z późn. zm.), zwanej dalej „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku złożonego przez R. G. P. Sp. z o.o. w zwanej dalej „Wnioskodawcą”, Spółką” lub „Przedsiębiorcą” o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu,

uznają za nieprawidłowe stanowisko zawarte we wniosku, zgodnie z którym prokurent ustanowiony uchwałą zarządu spółki i pobierający z tego tytułu wynagrodzenie wypłacane przez spółkę, nie podlega ubezpieczeniu zdrowotnemu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach.

Uzasadnienie

R. G. P. Sp. z o.o. z siedzibą w, nr KRS, NIP, złożyła pismem z dnia 29 maja 2023 r. do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych wniosek o wydanie o interpretacji indywidualnej w trybie art. 34 Prawa przedsiębiorców, w zakresie przepisów dotyczących podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego prokurenta. Pismem z dnia 31 maja 2023 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych przekazał ww. wniosek, zgodnie z właściwością rzeczową, do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia. W trybie uzupełnienia braków formalnych, Przedsiębiorca przekazał pismem w dniu 16 czerwca 2023 r., informację

i potwierdzenie uiszczenia opłaty od wydania interpretacji indywidualnej w wysokości 40,00 zł na rachunek Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia (wezwanie z dnia 7 czerwca 2023 r. znak: NFZ-BP.5202.64.2023 2023.186128.AGG). Braki formalne wniosku uzupełniono w dniu 5 czerwca 2023 r. (data przelewu opłaty).

Wnioskodawca przedstawił stan faktyczny wskazując, że jest osobą prawną prowadzącą działalność gospodarczą w produkcji i sprzedaży elektronicznych systemów informacji komunikacyjnych. Wnioskodawca podlega nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce. Wnioskodawca na podstawie uchwały zarządu ustanowił prokurentów, którzy z tego tytułu otrzymują wynagrodzenie. Prokurenci są także zatrudnieni na umowę o pracę i z tego tytułu otrzymują wynagrodzenie wyższe od wynagrodzenia minimalnego. Od wynagrodzenia z tytułu umów o pracę naliczane są także składki zdrowotne. Oprócz wynagrodzenia z tytułu umowy o pracę prokurenci otrzymują wynagrodzenie za pełnienie funkcji prokurenta ustanowione na podstawie uchwały zarządu.

W tak wskazanym i opisanym stanie faktycznym, przedsiębiorca przedstawił pytanie: *Czy prokurenci otrzymujący od Wnioskodawcy wynagrodzenie z tytułu prokury, wypłacane na podstawie uchwały zarządu, podlegają obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu liczonemu od tego wynagrodzenia i czy w związku z tym Wnioskodawca powinien z tego tytułu opłacać ubezpieczenie zdrowotne?*

Stanowisko Spółki przedstawione we wniosku wskazuje, że zgodnie z przepisami obowiązującymi od 1 stycznia 2022 r. prokurenci Spółki nie podlegają obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu, a Spółka nie jest zobowiązana do pobrania i zapłaty tych składek.

Zgodnie z art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, od 1 stycznia 2022 r. obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają „osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie”.

W ocenie Wnioskodawcy, ze wskazanego przepisu wynika zatem, że spełnione muszą zostać łącznie dwie przesłanki, aby osoba podlegała obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu:

- osoba musi zostać powołana do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania oraz,
- pobierać wynagrodzenie z tego tytułu.

Zdaniem Wnioskodawcy, powyższe zostało potwierdzone w decyzji z 19 stycznia 2022 r. nr 3/2022/BP, w której Prezes Narodowego Funduszu Zdrowia stanął na stanowisku,

że „postanowienia przepisu art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, wprowadzają 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.” Wnioskodawca uznał, że odnosząc powyższe do prokurentów, należy dokonać analizy, czy spełnione zostały wymienione wyżej przesłanki. Wnioskodawca wskazuje, że w stanie faktycznym sprawy, prokurenci otrzymują wynagrodzenie z tytułu prokury na podstawie uchwały zarządu. Zgodnie z art. 109¹ § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks Cywilny (Dz. U. z 2022 r. poz. 1360, z późn. zm.), zwanej dalej: „KC” „prokura jest pełnomocnictwem, udzielonym przez przedsiębiorcę podlegającego obowiązkowi wpisu do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej albo do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego, które obejmuje umocowanie do czynności sądowych i pozasądowych, jakie są związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa.” Oznacza to, w ocenie Wnioskodawcy, że na gruncie prawa cywilnego prokura jest (rozszerzonym) pełnomocnictwem. Prokura występuje również w przepisach ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2022 r., poz. 1467 z późn. zm.), zwanej dalej „KSH”. Wnioskodawca stwierdza, że chodzi o procedury jej ustanawiania oraz określanie zasad reprezentacji w spółkach kapitałowych. Historycznie, często w spółkach określano, że członek zarządu może reprezentować spółkę łącznie z prokurentem przy reprezentacji wieloosobowej. Praktyka ta była jednak wątpliwa prawnie, co potwierdził Sąd Najwyższy. W celu „zalegalizowania” istniejącej praktyki rynkowej wprowadzono do KSH możliwość określenia reprezentacji łącznej w postaci członka zarządu i prokurenta. Według stanowiska Spółki, procedury ustanowienia prokury określa kilka przepisów KSH. Artykuł 41 i 79 KSH, dotyczące spółki jawnej, stanowią o „ustanowieniu” prokury. Podobnie art. 205 KSH, dotyczący spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, w odniesieniu od art. 201 KSH, który z kolei stanowi o „powołaniu” członka zarządu. Odmiennie, art. 208 § 6 KSH stanowi, że „powołanie prokurenta wymaga zgody wszystkich członków zarządu”. Analogiczne regulacje jak w spółce z o.o. obowiązują w odniesieniu do spółek akcyjnych. Wnioskodawca wskazuje, że z powyższego wynika, że KSH posługuje się zamiennie sformułowaniami „ustanowienia prokury” i „powołania prokurenta”, podczas gdy KC stanowi o „udzieleniu” prokury jako pełnomocnictwa. Na gruncie KSH, nie można wysnuć wniosku, że prokurent – tak jak członek zarządu czy rady nadzorczej – jest „powołany do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania”. Prokura to odrębna instytucja prawa cywilnego, która wymaga „ustanowienia”. Ustanowienie prokury skutkuje „udzieleniem prokury” na gruncie KC. Nie zachodzi

tu więc odrębny „*akt powołania*”. W świetle przepisów KSH, o „*powołaniu*” mowa jest tylko w przepisach dotyczących spółek kapitałowych, podczas gdy prokurę może ustanowić każdy przedsiębiorca. A zatem „*powołanie*” prokurenta jest synonimem „*udzielenia prokury*”, które jest skutkiem „*ustanowienia prokury*”. Prokurent nie jest „*powołany*” na podstawie „*aktu powołania*” – prokura jest mu „*udzielana*” na podstawie „*aktu ustanowienia*”. Zdaniem Wnioskodawcy, pełnomocnictwo nie może być też zrównoważone z „*funkcją*”. Zgodnie z definicją Słownika Języka Polskiego PWN „*funkcja*” to:

1. „*zadanie, które spełnia lub ma spełniać jakaś osoba lub rzecz*”
2. „*czyjeś stanowisko lub zakres obowiązków*”

Zdaniem Wnioskodawcy, prokurent z samego tytułu udzielenia prokury nie zajmuje „*stanowiska*”, nie ma konkretnego „*zadania*” ani „*zakresu obowiązków*”. Udzielenie prokury nie powoduje bowiem, że prokurent staje się zobowiązany do jakichkolwiek czynności, udzielenie prokury samo z siebie nie generuje też żadnej odpowiedzialności. Taka odpowiedzialność może oczywiście powstać, w przypadku, gdy prokurentowi powierzy się określone zadania (np. na podstawie wewnętrznego regulaminu czy odrębnej umowy). Jednak z samej istoty prokury nic takiego nie wynika. Na przykład, członek zarządu może ponosić odpowiedzialność za zobowiązania spółki, członek rady nadzorczej zobowiązany jest do nadzoru nad zarządem etc. W przypadku prokury, KC ani KSH żadnych takich obowiązków nie przewidują – właśnie dlatego, że prokura, jako szczególny rodzaj pełnomocnictwa, nie jest „*funkcją*” w spółce. Prokurent w KSH nie jest wymieniony w gronie organów spółki (w przeciwieństwie do zarządu i rady nadzorczej), a w przypadku przedsiębiorców jednoosobowych czy spółek cywilnych organy i funkcje nie występują w ogóle. Prokurent z założenia nie ma żadnych obowiązków, czyli funkcji – jest on jedynie uprawniony do reprezentacji. Samo uprawnienie nie może być poczytywane jako „*funkcja*”. W tym świetle uznanie prokury za „*funkcję*” powodowałoby konieczność uznania za nią każdego innego pełnomocnictwa.

Wnioskodawca wskazuje również, że w myśl art. 83 ust. 2 ustawy o świadczeniach, „*w przypadku nieobliczania zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych przez płatnika, od przychodów stanowiących podstawę wymiaru składki, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, składkę obliczoną za poszczególne miesiące obniża się do wysokości 0 zł*”. Organy podatkowe zgodnie potwierdzają, że „*wynagrodzenie prokurenta otrzymującego z tego tytułu wynagrodzenie powinno zostać zakwalifikowane do tzw. innych źródeł*.”

W przypadku wynagrodzeń prokurentów, spółka wypłacająca tego typu świadczenia nie pełni funkcji płatnika i nie jest zobowiązana do obliczania, potrącenia oraz wypłaty na rachunek właściwego organu podatkowego zaliczki na podatek dochodowy. Podatkowo bowiem ww. wypłaty są traktowane jako przychody z innych źródeł (art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2022 r., poz. 2647 z późn. zm.) dalej: „ustawa o PIT”. Te z kolei przychody – według Wnioskodawcy – podlegają opodatkowaniu wg skali podatkowej i dodatkowo sam prokurent winien wykazać te przychody do opodatkowania dopiero w zeznaniu rocznym składanym do końca kwietnia kolejnego roku kalendarzowego.

Literalnie zatem – zdaniem Wnioskodawcy – wracając do tematu składki zdrowotnej wypadałoby uznać, że składka wynosić winna 0,00 zł, skoro płatnik nie oblicza w tym przypadku zaliczki na podatek dochodowy. Przepis art. 83 ust. 2 ustawy o świadczeniach – zdaniem Wnioskodawcy – literalnie nie zawiera postanowienia, że ma on zastosowanie tylko do przypadków opisanych w art. 83 ust. 1 tej ustawy.

Zdaniem Wnioskodawcy, nie będzie on zobowiązany do obliczania zaliczki na podatek dochodowy prokurenta otrzymującego z tego tytułu wynagrodzenie. Oznacza to, że nawet gdyby uznać, że „udzielnie prokury” stanowiłoby „powołanie do funkcji”, składka zostałaby obniżona do wysokości 0 złotych.

Stanowisko Wnioskodawcy, w ocenie Narodowego Funduszu Zdrowia **jest nieprawidłowe.**

Rozpatrując wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, należy zważyć, 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 Funduszu wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 34 Prawa 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.

Z przepisów tych wynika, że interpretację indywidualną wydaje właściwy organ i właściwa państwowa jednostka organizacyjna (art. 34 ust. 1 Prawa przedsiębiorców). Prezes Narodowego Funduszu Zdrowia wydaje interpretacje indywidualne w trybie art. 34 Prawa przedsiębiorców, tylko w zakresie spraw dotyczących objęcia obowiązkiem zdrowotnym. Natomiast do spraw tych nie należą sprawy dotyczące składek na ubezpieczenie zdrowotne należące do właściwości organów ubezpieczeń społecznych.

Powyższe rozróżnienie wymaga podkreślenia w sprawie interpretacji wydanej na podstawie złożonego wniosku, gdyż nie dotyczy ona zagadnień przedstawionych we wniosku a związanych z wymiarem i wysokością składki.

W zakresie właściwości rzeczowej Prezesa NFZ pozostaje jedynie kwestia objęcia obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego prokurentów powołanych w Spółce na podstawie uchwały i otrzymujących z tego tytułu i na podstawie uchwały zarządu wynagrodzenie.

Artykuł 34 ust. 2 Prawa przedsiębiorców przesądza, że wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych. Wnioskodawca przedstawił we wniosku stan faktyczny istniejący w dacie jego złożenia (29 maja 2023 r.), wskazując na powołanie mocą uchwały zarządu prokurentów, którzy z tego tytułu otrzymują wynagrodzenie, również w wysokości określonej w uchwale zarządu.

W swoim stanowisku, Spółka odnosi się do brzmienia normy prawnej zawartej w art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, obowiązującego od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 1 lipca

2022 r., ma mocy ustawy z dnia 29.10.2021 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). Przepis stanowił: „*obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają: osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie*”.

Stanowisko i przedstawiony wywód prawny przez Wnioskodawcę dotyczy poprzedniego stanu prawnego i jest, z uwagi na obecne brzmienie tej normy prawnej, bezprzedmiotowe. Z tych powodów, Prezes NFZ zaniechał jego kontrargumentacji.

Istotne jest bowiem w sprawie, że norma prawna zawarta w tym przepisie została zmieniona z dniem 1 lipca 2022 r. ustawą z dnia 9.06.2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2022 r. poz. 1265). Przepis zawarty w art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, otrzymał brzmienie: „*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.60)), 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.*”

Podsumowując, wprost z normy prawnej zawartej w art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach wynika, że prokurenci, którzy z tego tytułu pobierają wynagrodzenie podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym niezależnie od kwalifikacji do źródła przychodu w rozumieniu ustawy o PIT podlegają obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego.

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. 2023 poz. 775, 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 2023 r. 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. 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.