31.07.2024 r.

NFZ-BP.5202.47.2024
2024.252618.BAST
**K. Sp. z o.o.**

**Decyzja 28/2024/BP**

**Prezesa**

**Narodowego Funduszu Zdrowia**

Na podstawie 109a ust. 1 i 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz.U. z 2024 r. poz. 146), zwanej dalej: „ustawą o świadczeniach", w zw. z art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2023 r. poz. 221, z późn. zm.), zwanej dalej: „Prawem przedsiębiorców", po rozpatrzeniu wniosku K. Sp. z o.o. z siedzibą w ……. o wydanie interpretacji indywidualnej, w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu:

**uznaję za nieprawidłowe stanowisko Przedsiębiorcy, dotyczące niepodlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu wspólnika spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z tytułu wynagrodzenia otrzymywanego w zamian za wykonywanie na rzecz spółki świadczeń niepieniężnych o charakterze powtarzającym się, oznaczonych co do zakresu i rodzaju w umowie spółki, do których stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego dotyczące zlecenia.**

**Uzasadnienie**

Wnioskiem z dnia 22 lipca 2024 r. K. Sp. z o.o. z siedzibą w …… (nr KRS: ……., NIP: ……) zwana dalej: „Przedsiębiorcą" lub „Spółką", zwróciła się do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia (zwanego dalej „Prezesem NFZ") o interpretację indywidualną w zakresie przepisów dotyczących podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego.

W opisie stanu faktycznego Przedsiębiorca wskazał, że prowadzi działalność gospodarczą w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, a przedmiotem przeważającej działalności Spółki jest pozyskiwanie drewna. Wspólnikami Spółki są i będą dwie osoby fizyczne (dalej jako:

„Wspólnicy”) posiadające po 50% udziałów w kapitale zakładowym Spółki. Wspólnicy są osobami fizycznymi mającymi miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podlegającymi obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (nieograniczony obowiązek podatkowy). Wspólnicy nie będą zatrudnieni w Spółce na podstawie umowy o pracę, umowy zlecenia, umowy o zarządzanie ani żadnej umowy o podobnym charakterze. Wspólnicy pełnią i będą pełnić funkcje w zarządzie Spółki. W wyniku planowanej zmiany umowy Spółki, ma dojść do wprowadzenia do umowy Spółki na podstawie art. 176 § 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych (tekst jedn.: Dz. U. z 2024 r. poz. 18, dalej jako: „k.s.h.”) postanowień zobowiązujących jednego ze wspólników Spółki do powtarzających się świadczeń niepieniężnych, realizowanych w każdym przypadku zgłoszenia zapotrzebowania przez Spółkę. Intencją Wspólników jest wykorzystanie art. 176 § 1 k.s.h. do stworzenia takich relacji między jednym ze Wspólników a Spółką, które pozwolą im wzajemnie odnosić określone korzyści. Zobowiązanie wspólnika w umowie spółki do powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki jest jego dodatkowym, obok zobowiązania do wniesienia wkładu, zobowiązaniem, którego wykonanie ma przyczynić się do realizacji celów strategicznych Spółki. Korzyści przejawiają się natomiast w pewności otrzymania przez Spółkę określonych świadczeń jak również możliwości zbytu tych świadczeń przez wspólnika i otrzymania z tego tytułu wynagrodzenia. Jeden ze wspólników zgodnie z umową będzie zobowiązany do wykonywania poniższych świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki na jej żądanie, a w sytuacji braku żądania do pozostawania w gotowości do wykonania świadczenia:

1) Przeprowadzanie rozmów kwalifikacyjnych z kandydatami do pracy – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 10 godzin.

2) Przeprowadzanie szkoleń dla pracowników – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 10 godzin.

3) Onboardingu nowego pracownika (przeszkolenie ze wszystkich procedur przyjętych w spółce) – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 20 godzin.

4) Przygotowaniu planów urlopowych i dni wolnych w spółce na kolejny rok – nie rzadziej niż raz do roku w wymiarze 20 godzin.

5) Przeprowadzeniu ocen pracowniczych w spółce oraz rozmów podsumowujących – nie rzadziej niż raz do roku w wymiarze 20 godzin.

6) Rozliczanie czasu pracy kierowców oraz sczytywanie tachografów kierowców – nie rzadziej niż raz w miesiącu w wymiarze 15 godzin.

7) Wystawianie faktur – nie rzadziej niż raz w miesiącu w wymiarze 10 godzin.

8) Procesowanie płatności – nie rzadziej niż raz w tygodniu w wymiarze 3 godzin.

9) Potwierdzanie dostaw w ramach procedury SENT – nie rzadziej niż raz w tygodniu w wymiarze 2 godzin.

10) Przygotowanie i przekazywanie dokumentów księgowych dla biura rachunkowego – nie rzadziej niż raz w miesiącu w wymiarze 10 godzin.

11) Analiza dostępnych do pozyskania dotacji i źródeł finansowania działalności spółki – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 20 godzin.

12) Przygotowywanie ofert oraz kompletowanie dokumentacji w ramach przetargów publicznych – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 40 godzin.

13) Wyszukiwanie najkorzystniejszych ofert ubezpieczeń – nie rzadziej niż raz w miesiącu w wymiarze 5 godzin.

14) Obsługa szkód powstałych w spółce – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 10 godzin.

15) Badanie cen rynkowych – nie rzadziej niż raz w miesiącu w wymiarze 5 godzin.

16) Wyszukiwanie nowych dostawców i odbiorców na wyroby spółki – nie rzadziej niż raz w miesiącu w wymiarze 5 godzin.

17) Udział w negocjacjach z kontrahentami – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 10 godzin.

18) Wykonywanie prób jakości paliwa – nie rzadziej niż raz w tygodniu w wymiarze 1 godziny.

19) Wykonywanie prób jakości zrębki – nie rzadziej niż raz w tygodniu w wymiarze 1 godziny.

20) Przygotowywanie dokumentów do Urzędu Regulacji Energetyki – nie rzadziej niż raz w miesiącu w wymiarze 20 godzin.

21) Przygotowywanie deklaracji oraz bilansu w ramach raportowania dotyczącego kryteriów zrównoważonego rozwoju – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 40 godzin.

22) Przygotowywanie zbiorczego zestawienia dot. współczynnika wagi towaru do jego objętości – nie rzadziej niż raz w miesiącu w wymiarze 10 godzin.

23) Przeprowadzanie audytów do celów uzyskania certyfikacji w ramach raportowania dotyczącego kryteriów zrównoważonego rozwoju – nie rzadziej niż raz w roku w wymiarze 20 godzin.

24) Zbieranie podpisów pod oświadczeniami od dostawców – nie rzadziej niż raz w miesiącu w wymiarze
10 godzin.
25) Przeprowadzanie inwentaryzacji środków trwałych i wyposażenia spółki – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 10 godzin.
26) Rejestracja nowo nabytych pojazdów – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 10 godzin.
27) Uzyskiwanie oraz odnawianie pozwoleń, zezwoleń oraz licencji związanych z prowadzoną działalnością – nie rzadziej niż raz na kwartał w wymiarze 10 godzin.
28) Przygotowywanie zamówień – nie rzadziej niż raz w tygodniu w wymiarze 10 godzin.
29) Weryfikacja dokumentów dotyczących dostaw pod kątem ilościowym oraz jakościowym – nie rzadziej niż raz w tygodniu w wymiarze 10 godzin.

Zobowiązanie jednego ze Wspólników w umowie spółki do powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki jest ich dodatkowym, obok zobowiązania do wniesienia wkładu, zobowiązaniem, którego ma przyczynić się do realizacji celów strategicznych Spółki. Korzyści przejawiają się natomiast w pewności otrzymania przez Spółkę określonych świadczeń, które są jej niezbędne w celu prowadzenia działalności, jak również możliwości zbytu tych świadczeń przez jednego ze Wspólników i otrzymaniu z tego tytułu wynagrodzenia. Korzyści po stronie Spółki z tytułu otrzymania świadczenia przejawiają się również w tym, że Spółka stosownie do swoich potrzeb może korzystać z pracy osoby o wysokich kwalifikacjach jakie posiada jeden z jej Wspólników w celu wykonywania części zadań, które się powtarzają w ramach prowadzonej przez nią działalności. Jednocześnie ze względu na nieprzewidywalność zapotrzebowania na określone świadczenia z punktu widzenia Spółki lepiej jest korzystać z powtarzających się świadczeń niepieniężnych niż z innej formy zatrudnienia, która nie daje takiej elastyczności jakiej wymaga prowadzona przez Wnioskodawcę działalność. Świadczenia będą się powtarzać w zależności od specyfiki świadczenia i od potrzeb i interesu Spółki. Powtarzające się świadczenia niepieniężne nie będą wykonywane pod kierownictwem, w miejscu i czasie wyznaczonym przez Spółkę. Jeden ze Wspólników wykonując powtarzające się świadczenia niepieniężna na rzecz Spółki nie będzie podporządkowany osobie zatrudnionej w Spółce, lub pełniącej w Spółce określone funkcje, lub zatrudnionej przez inny podmiot. Świadczenia będą odpłatne i ekwiwalentne, tzn. Spółka będzie dokonywała wypłat wynagrodzenia na rzecz jednego ze Wspólników. Zgodnie z art. 176 § 2 k.s.h. wynagrodzenie za takie świadczenia na rzecz Spółki będzie wypłacane niezależnie od tego czy Spółka będzie wykazywała zysk.

Jednocześnie wysokość wynagrodzenia należnego jednemu ze Wspólników za powtarzające się świadczenia niepieniężne ustalana jest przez Spółkę. Zgodnie z zasadami w art. 176 § 2 k.s.h. wynagrodzenie to nie będzie przewyższać stawek przyjętych w obrocie. Wynagrodzenie zostanie ustalone zgodnie z art. 11c Ustawy o CIT, tj. na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, co będzie potwierdzać sporządzona analiza cen transferowych w rozumieniu art. 11q ust. 1 pkt 3 Ustawy o CIT. Tym samym Wspólnicy nie będą mieli bezpośredniego wpływu na wysokość wynagrodzenia.

Zobowiązanie do wykonywania przedmiotowych świadczeń niepieniężnych będzie wynikać z umowy Spółki i statusu wspólnika, który będzie zobowiązany do wykonywania świadczeń niepieniężnych w związku z faktem posiadania udziałów w Spółce. Ryzyko gospodarcze i odpowiedzialność za wykonywane świadczenia niepieniężne wobec osób trzecich za czynności wykonywane przez jednego ze Wspólników ponosić będzie Spółka – co wynika z faktu, iż świadczenia niepieniężne będą realizowane na rzecz Spółki. W ramach powtarzających się świadczeń jeden ze Wspólników będzie ponosić odpowiedzialność jedynie wobec Spółki za należyte wykonanie tych świadczeń na zasadach ogólnych. Spółka lub inny podmiot nie będzie miała prawa do nakładania kar dyscyplinarnych na jednego ze Wspólników, w związku z powtarzającymi się świadczeniami niepieniężnymi. Powtarzające się świadczenia niepieniężne będą osobiście wykonywane przez jednego ze Wspólników na rzecz Spółki z uwagi na specyfikę przedmiotowych świadczeń. W celu realizacji świadczeń jeden ze Wspólników nie będzie mógł w tym zakresie korzystać z pomocy, pośrednictwa, zatrudniania osób trzecich.

Przedmiotowe świadczenia nie będą mogły być także powierzone osobom trzecim – mogą być wykonywane jedynie osobiście. W celu realizacji powtarzających się świadczeń jeden ze Wspólników będzie mógł wykorzystywać zasoby Spółki. W związku z zaistniałym stanem faktycznym Wnioskodawca powziął wątpliwość w zakresie skutków opisanego zdarzenia przyszłego na gruncie ustawy o świadczeniach.

W świetle tak opisanego stanu faktycznego Przedsiębiorca postawił następujące pytanie:

„Czy w przedstawionym opisie zdarzenia przyszłego, wykonywanie przez jednego ze Wspólników odpłatnie świadczeń niepieniężnych będzie objęte obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego na podstawie art. 66 ustawy o świadczeniach ?”

Zgodnie ze stanowiskiem Przedsiębiorcy wypłata wspólnikowi wynagrodzenia z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych (o których mowa w art. 176 k.s.h.), nie będzie objęte obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym. Uzasadniając swoje stanowisko

Przedsiębiorca wskazał, że katalog osób objętych ubezpieczeniem zdrowotnym, o którym stanowi art. 66 ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej ma charakter zamknięty, co w konsekwencji oznacza, że tylko osoby w tym przepisie wymienione podlegają obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu.

**W ocenie Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia stanowisko Przedsiębiorcy jest nieprawidłowe.**

Powtarzające się świadczenia niepieniężne to zobowiązania, które mogą być realizowane przez wspólników w toku zwykłego prowadzenia działalności przez spółkę – zwłaszcza w toku prowadzenia 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 k.s.h. 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 k.s.h., 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 k.s.h., 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 wykładni historycznej, 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. ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. (Dz. U z 2023 r. poz. 1610, z późń.zm – zwanej dalej „k.c.”) 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 k.s.h. aktualnie wydaje się wątpliwa. Poza ewentualną przydatnością dla kooperacji gospodarczej między spółką z ograniczoną odpowiedzialnością a jej wspólnikami 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 wspólników wobec spółki kapitałowej. Inne instytucje prawa spółek, np. inne obowiązki w rozumieniu art. 159 k.s.h., dodatkowe świadczenia (obowiązki) na rzecz spółki (art. 174 § 5 k.s.h.), a zwłaszcza umowy cywilnoprawne (w tym również ustawowe regulacje umowy dostawy, art. 605 i n. k.c. bądź kontraktacji, art. 613 i n. k.c.),są elastyczniejszym i sprawniejszym instrumentem tworzenia stałych powiązań gospodarczych pomiędzy spółką a wspólnikami niż dopuszczalne formy obowiązku powtarzających się świadczeń niepieniężnych (Kodeks spółek handlowych. Komentarz red. Zbigniew Jara, rok 2022).

W związku z powyższym, wskazane przez Przedsiębiorcę 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 noszących cechy świadczenia usług na rzecz Spółki w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej.

Przepis art. 2 k.s.h. stanowi, iż w sprawach określonych w art. 1 § 1 nieuregulowanych w ustawie stosuje się przepisy k.c. Jeżeli wymaga tego właściwość (natura) stosunku prawnego spółki handlowej, przepisy k.c. stosuje się odpowiednio. Na zasadzie art. 3 k.s.h., przez umowę spółki handlowej wspólnicy albo akcjonariusze zobowiązują się dążyć do osiągnięcia wspólnego celu przez wniesienie wkładów oraz, jeżeli umowa albo statut spółki tak stanowi, przez współdziałanie w inny określony sposób. W świetle art. 151 § 3 k.s.h., wspólnicy są zobowiązani

jedynie do świadczeń określonych w umowie spółki. Na podstawie art. 159 k.s.h., jeżeli wspólnikowi mają być przyznane szczególne korzyści lub jeżeli na wspólników mają być nałożone, oprócz wniesienia wkładów na pokrycie udziałów, inne obowiązki wobec spółki, należy to pod rygorem bezskuteczności wobec spółki dokładnie określić w umowie spółki. Umowa spółki kreuje stosunek cywilnoprawny i jest umową cywilnoprawną, zawierającą cechy szczególne, właściwe dla regulacji prawa handlowego, tj. tworzy stosunek obligacyjny o charakterze konsensualnym, odpłatnym, przysparzającym oraz kauzalnym. W doktrynie podkreśla się konieczność rozróżnienia zobowiązania wspólnika do powtarzających się świadczeń niepieniężnych od innych fakultatywnych postanowień umowy spółki oraz ewentualnych cywilnoprawnych stosunków zobowiązaniowych pomiędzy spółką a wspólnikiem.

Odnosząc powyższe wyjaśnienia do wskazanych przez Przedsiębiorcę czynności, do których miałby zostać zobowiązany jeden ze wspólników, pełniący w Spółce funkcję członka zarządu to trzeba powiedzieć, że co prawda zostały opisane jako powtarzające się świadczenia niepieniężne, to de facto sprowadzają się one do bieżącego, stałego prowadzenia spraw Spółki, a jako takie wpisują się w dyspozycję normy zawartej w art. 201 § 1 k.s.h. Stosownie do art. 201 § 1 i 3 k.s.h., zarząd prowadzi sprawy spółki i reprezentuje spółkę, a w jego skład mogą być powołane osoby spośród wspólników lub spoza ich grona. Jak wynika przy tym z art. 204 § 1 k.s.h., prawo członka zarządu do prowadzenia spraw spółki i jej reprezentowania dotyczy wszystkich czynności sądowych i pozasądowych spółki. Z mocy ustawy sprawy spółki prowadzi zarząd, do którego należy również reprezentowanie spółki. W przypadku wspólników, będących jednocześnie członkami zarządu Spółki, wymienione przez Przedsiębiorcę czynności takie jak m.in.: przeprowadzanie rozmów kwalifikacyjnych z kandydatami do pracy, wystawianie faktur, przygotowanie i przekazywanie dokumentów księgowych dla biura rachunkowego, procesowanie płatności, obsługa szkód powstałych w spółce, udział w negocjacjach z kontrahentami, przeprowadzanie audytów, uzyskiwanie oraz odnawianie pozwoleń, zezwoleń oraz licencji związanych z prowadzoną działalnością, przygotowywanie zamówień to nic innego jak czynności mieszczące się z mocy ustawy właśnie w kompetencjach zarządu. W doktrynie prawa handlowego przyjmuje się, że „pojęcie prowadzenia spraw spółki należy rozumieć wszelkie sprawy spółki zarówno w sferze czysto wewnętrznej, jak i dotyczące funkcjonowania spółki na zewnątrz, mające wymiar uprzedni w stosunku do czynności reprezentacyjnych (słusznie podkreśla to A. Szajkowski, Prawo spółek, s. 290) „(…) Sprawami z

zakresu prowadzenia spółki są wszelkie czynności o charakterze prawnym i faktycznym zmierzające do realizacji celu spółki w ramach przedmiotu jej działalności (przedmiot działalności nie ogranicza jednak zakresu spraw spółki, jakie może prowadzić zarząd), w tym podejmowanie działań nadzwyczajnych, jeśli zajdzie taka potrzeba. Należy tu wymienić np. organizowanie działalności gospodarczej, podejmowanie decyzji i innych działań w stosunku wewnętrznym dotyczących zarządzania majątkiem spółki, podejmowanie działalności inwestycyjnej, uruchamianie działalności produkcyjnej, handlowej, usługowej, uzyskanie kredytu czy pożyczki, nabór i zwalnianie personelu, administrowanie sprawami spółki, zwoływanie zgromadzeń, składanie wniosków do sądu rejestrowego" (vide Kodeks spółek handlowych. Komentarz Bieniak 2022, wyd. 8/Pabis, art. 208 k.s.h.). Wspólnik spółki pozostaje uprawniony do zasiadania w zarządzie, z którego to tytułu przyjmuje na siebie ww. obowiązki oraz zwyczajowo nabywa uprawnienie do wynagrodzenia za czynności wykonywane w ramach pełnionej funkcji. Ponadto użyte w czasie teraźniejszym sformułowanie "prowadzi sprawy spółki" uzasadnia tezę, że czynności te mają charakter permanentny czyli ciągły. W związku z powyższym prowadzenie spraw Spółki przez zarząd ma charakter ciągły. Tym samym, z uwagi na pełnione przez wspólników funkcję w zarządzie Spółki, należy przyjąć, iż wymienione we wniosku czynności winny być realizowane i rozliczane przez wspólników w ramach powierzonej im roli członków zarządu. Jak wynika z treści wniosku, wspólnik będzie realizować świadczenia polegające de facto na prowadzeniu spraw Spółki. Oznacza to, że są to bez wątpienia świadczenia o charakterze ciągłym, stojące w sprzeczności z naturą instytucji opisanej art. 176 k.s.h. Tym samym opisany przez Przedsiębiorcę we wniosku stosunek prawny łączący wspólnika – członka zarządu - nie mieści się w hipotezie normy prawnej z art. 176 k.s.h. a wypełnia dyspozycję normy (jak już wcześniej wspomniano ) wynikającej z art. 201 § 1 k.s.h.

Wymienione powyżej świadczenia wspólnik, który jest jednocześnie członkiem zarządu Spółki, wykonywałby również w przypadku, gdyby nie zostały one wyszczególnione w umowie Spółki jako świadczenia niepieniężne. Są to bowiem czynności, które w ścisły sposób są powiązane z prowadzeniem spraw spółki, jej kierowaniem i zarządzaniem. Trudno bowiem sobie wyobrazić aby członek zarządu w ramach pełnionej funkcji nie zajmował się sprawami związanymi ze sprawami pracowniczymi w tym zatrudnieniem pracowników, nie prowadził szkoleń pracowników i ich oceny pracy, nie wystawiał faktury, nie procesował płatności, nie przygotowywał i nie przekazywał dokumentów księgowych dla biura rachunkowego. Są to czynności, które mieszczą się w prowadzeniu spraw spółki i powiązane są z czynnościami

związanymi typowo z zarządzaniem Spółką. Analogicznie należy potraktować przygotowywanie ofert i dokumentacji do przetargów publicznych, obsługę szkód powstałych w spółce, badanie cen rynkowych, wyszukiwanie nowych dostawców i odbiorców, przygotowywanie różnego rodzaju dokumentacji czy przeprowadzanie audytów. Potwierdza to stałe i bieżące wykonywanie wskazanych zadań.

Świadczenia w postaci przygotowywania wszelkiej dokumentacji sprowadzają się do czynności porządkujących i technicznych o charakterze wewnętrznym. Są one standardowymi czynnościami podejmowanymi w związku z prowadzeniem działalności gospodarczej. Nie sposób bowiem sobie wyobrazić przedsiębiorstwa w którym nie dokonuje się gromadzenia dokumentacji związanej z prowadzoną działalnością spółki, podejmuje działania prowadzące do jej rozwoju, czy też nie przeprowadza się szkolenia pracowników. Są to zatem typowe czynności związane prowadzeniem działalności i funkcjonowaniem Spółki i jako takie z samego założenia mają one charakter ciągły. Nie da się bowiem prowadzić działalności gospodarczej inaczej niż w sposób zorganizowany i ciągły.

Warto zaznaczyć, że stanowisko takie zajął również Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 28 września 2023 r. sygn. akt II GSK 1810/22, w którym podkreślił, iż do świadczeń niepieniężnych o charakterze stałym (a więc do których nie stosujemy art. 176 k.s.h.) zaliczyć należy m.in. zarządzanie spółką. W konsekwencji, stosownie do treści art. 2 k.s.h., zasadnym jest zakwalifikowanie tak oznaczonych zobowiązań z zastosowaniem przepisów k.c.

W związku z powyższym, zobowiązanie wspólnika Spółki do powtarzających się świadczeń niepieniężnych, wskazanych we wniosku, nie prowadzi do powstania stałego powiązania gospodarczego pomiędzy wspólnikiem a Spółką, a jest jedynie przejawem prowadzenia spraw spółki lub wykonywaniem czynności administracyjnych zapewniających prawidłowe funkcjonowanie Spółki rozumianej jako korporacja. Oznacza to, że w przedmiotowej sprawie nie mamy do czynienia ze świadczeniami, ponieważ Spółka nie otrzymuje niczego, co przekłada się bezpośrednio na prowadzoną przez nią działalność gospodarczą czyli na sferę jej zewnętrznego funkcjonowania. Wskazane we wniosku czynności wspólnika to typowe przykłady prowadzenia spraw Spółki czy też świadczenia usług na rzecz Spółki w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej, a które to trudno byłoby uznać za świadczenia mające czynić zadość interesom wierzyciela, którym w tym przypadku jest Spółka. Wspólnicy niczego nie „dają” czy też nie „czynią” na rzecz Przedsiębiorcy, a jedynie wykonują czynności sprowadzające się do stałej, bieżącej obsługi Spółki, zapewniającej jej prawidłowe

funkcjonowanie i prowadzenie działalności gospodarczej. Jak już wskazano, tego rodzaju czynności, jak opisane we wniosku, ze swej natury wykonywane są w sposób ciągły i nie można uznać ich za powtarzające się świadczenia niepieniężne mieszczące się w dyspozycji art. 176 k.s.h. Są one wykonywane w sposób stały, to jest przez cały czas prowadzenia przez Spółkę zorganizowanej działalności zarobkowej. Tak długo bowiem jak Spółka prowadzi działalność gospodarczą, tak długo istnieje potrzeba stałego, a więc ciągłego wykonywania przez wspólnika wspomnianych wyżej czynności. Co istotne – jak wynika z wniosku – zakres świadczeń wspólników został określony jako bezterminowy, nie określono bowiem okresu w ciągu którego obowiązki te będą spoczywać na wspólnikach. Oznacza to, że – o ile nie zostaną wcześniej zniesione – spoczywają one na wspólnikach przez cały okres normalnego funkcjonowania Spółki, a także w fazie jej likwidacji, jeżeli jest to uzasadnione z uwagi zwłaszcza na cele likwidacji i okoliczności dotyczące danego przypadku likwidacji Spółki.

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 więc do spełniania świadczenia, które ma następować wraz z upływem czasu. Potwierdza to stałe i bieżące wykonywanie wskazanych zadań, a przez to pracę 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).

Tym samym, przedmiotem stosunku prawnego opisanego w analizowanym stanie faktycznym pozostają świadczenia o charakterze ciągłym, które nie mieszczą się w hipotezie normy ustanowionej w art. 176 k.s.h. Zgodnie z brzmieniem art. 176 k.s.h., 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). Każdy ze wspólników zobowiązany jest bowiem do realizowania typowych czynności związanych z prowadzeniem spraw Spółki czy też świadczeniem usług na rzecz Spółki w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej. Podkreślenia wymaga, że relacje zachodzące pomiędzy wspólnikami a Spółką należy kwalifikować jako sui generis umowę

wzajemną, do której należy odpowiednio stosować przepisy Kodeksu cywilnego, zgodnie z art. 2 k.s.h. Wskazane przez Przedsiębiorcę we wniosku rodzaje czynności charakteryzują się, jak zostało to już podniesione, ciągłością ich wykonywania w celu zapewnienia prowadzenia przez Spółkę działalności gospodarczej, co z kolei pozwala uznać, że ich natura odpowiada przedmiotowi umowy o świadczenie usług. Jak wynika z art. 750 k.c. do umów o świadczenie usług, które nie są uregulowane innymi przepisami, stosuje się odpowiednio przepisy o zleceniu. Przepisy dotyczące umowy zlecenia mają zatem zastosowanie w każdym przypadku, gdy przedmiotem czynności prawnej są usługi, które nie są wyczerpująco uregulowane innymi przepisami. Jak podkreśla się w doktrynie: „(…) Kwalifikacji w ramach art. 750 k.c. podlegają zarówno te umowy, których przedmiotem jest jednorazowe świadczenie usługi, cykliczne świadczenie usług, jak również umowy o stałe świadczenie usług. Nie ma znaczenia, czy mamy do czynienia ze świadczeniem jednorazowym, czy z ciągłym." (M. Gutowski (red.), Kodeks cywilny. Tom III. Komentarz. Art. 627–1088. Wyd. 3, Warszawa 2022). W świetle orzecznictwa, jak wskazuje Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 5 grudnia 2013 r. sygn. akt V CSK 30/13: „(…) Przepis art. 750 k.c. dotyczy, co do zasady, takich umów o świadczenie usług, których przedmiotem jest dokonywanie czynności faktycznych lub czynności faktycznych i prawnych.". Świadczenia opisane przez Spółkę we wniosku, które ma spełniać jedne ze wspólników, będący jednocześnie członkiem zarządu, dotyczą sfery wewnętrznych stosunków Spółki jako korporacji, a nie relacji zewnętrznych. Są zatem związane z bieżącym prowadzeniem jej spraw i jako takie mają charakter ciągły. Tym samym okoliczność ta determinuje konieczność zakwalifikowania ich jako czynności polegających na świadczeniu usług zarządzania, do których zastosowanie znajdują przepisy art. 750 k.c. Co w konsekwencji rodzi obowiązek, w tym przypadku, podlegania przez wspólnika Spółki ubezpieczeniu zdrowotnemu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach. Zgodnie z art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach, obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają osoby spełniające warunki do objęcia ubezpieczeniami społecznymi lub ubezpieczeniem społecznym rolników, które są osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego dotyczące zlecenia lub osobami z nimi współpracującymi. Z kolei zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. 2022 r. poz. 1009) obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają, z zastrzeżeniem art. 8 i 9, (które w przedmiotowej sprawie nie mają zastosowania) osoby fizyczne, które na obszarze

Rzeczypospolitej Polskiej są osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, zwanymi dalej "zleceniobiorcami", oraz osobami z nimi współpracującymi, z zastrzeżeniem ust. 4 (Osoby określone w ust. 1 pkt 4 nie podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym, jeżeli są uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami, do ukończenia 26 lat).

Oznacza to zatem, że zgodnie z wolą ustawodawcy tytułem do objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym nie są wyłącznie umowy zlecenia sensu stricte, ale wszystkie umowy na podstawie których dana osoba wykonuje pracę, a do których zastosowanie mają przepisy dotyczące zlecenia. W związku z powyższym wskazane przez Spółkę powtarzające się świadczenia niepieniężne nie prowadzą w istocie do osiągniecia celu wskazanego uregulowania, tj. do powstania stałego powiązania gospodarczego pomiędzy wspólnikami a Spółką, a sprowadzają się de facto do wykonywania w sposób stały czynności noszących cechy świadczenia pracy na rzecz Spółki w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej.

Tym samym na gruncie art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach, tytułem do objęcia obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym nie jest zatem wyłącznie wykonywanie pracy na podstawie umowy zlecenia, ale także na podstawie umowy o świadczenie usług każdej umowy, do której zastosowanie mają przepisy o zleceniu. W kontekście powyższego stanowisko Przedsiębiorcy, przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, należy uznać za nieprawidłowe. Na koniec warto jedynie zauważyć, że w tym zakresie zapadło już szereg orzeczeń Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (dla przykładu wyrok WSA z dnia 6 lutego 2024 r sygn. akt VI Sa/Wa 5812/23, z dnia 21 lutego 2024 sygn. akt VI Sa/Wa 5115/23), w których Sąd przychylił się do stanowiska Organu prezentowanego w niniejszej sprawie. Biorąc powyższe pod uwagę, należało stwierdzić 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. 2024 poz. 572), 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 2024 r. poz. 935) 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. 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.

Zgodnie z art. 41 k.p.a. „ § 1 w toku postępowania strony oraz ich przedstawiciele i pełnomocnicy mają obowiązek zawiadomić organ administracji publicznej o każdej zmianie swojego adresu. § 2 W razie zaniedbania obowiązku określonego w § 1 doręczenie pisma pod dotychczasowym adresem ma skutek prawny”.