

01.03.2022 r.

BP.5132.74.2022

2022.68413.TR

**A. Spółka Akcyjna**

**Decyzja nr 23/2022/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 2021 r. poz. 1285, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o świadczeniach”, w zw. z art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 r. poz. 162), zwanej dalej „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku A. Spółka Akcyjna o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu:

**uznają za nieprawidłowe stanowisko dotyczące niepodlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu akcjonariusza spółki akcyjnej z tytułu wynagrodzenia otrzymywanego w zamian za wykonywanie na rzecz spółki świadczeń niepieniężnych o charakterze ciągłym, oznaczonych co do zakresu i rodzaju w umowie spółki.**

**Uzasadnienie**

Wnioskiem z dnia 21 lutego 2022 r. A. Spółka Akcyjna z siedzibą w ... KRS ..., NIP ..., REGON ..., zwana dalej: „Przedsiębiorcą”, zwrócił się do Narodowego Funduszu Zdrowia (data wpływu do właściwego organu: 22 lutego 2022 r.) o interpretację indywidualną w zakresie przepisów dotyczących podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego akcjonariusza, zobowiązanego na gruncie umowy spółki do świadczeń niepieniężnych.

Do wniosku zostało załączone potwierdzenie uiszczenia opłaty od wniosku w kwocie 40 zł, potwierdzenie uiszczenia opłaty skarbowej od pełnomocnictwa oraz potwierdzone za zgodność z oryginałem pełnomocnictwo.

W opisie stanu faktycznego Przedsiębiorca wskazał, że wykonuje działalność gospodarczą w formie spółki akcyjnej.

Przedsiębiorca zamierza zmienić statut spółki, poprzez wprowadzenie postanowień zobowiązujących akcjonariusza posiadającego akcje imienne do świadczeń niepieniężnych.

Planowana przez zgromadzenie akcjonariuszy uchwała będzie zawierała następujące postanowienia:

- 1) Każdorazowy właściciel akcji imiennych spółki serii (...) o numerach od (...) do (...) (tutaj nr akcji) zobowiązany jest do dokonywania następujących, powtarzających się świadczeń niepieniężnych („Akcjonariusz Zobowiązany”) na rzecz spółki:
  - a) wykonywanie bieżących czynności obsługi środków trwałych należących do spółki, w tym środków trwałych przeznaczonych do wynajmu, wedle bieżącego zapotrzebowania spółki;
  - b) wykonywanie czynności związanych z prowadzeniem bloga spółki, w tym aktualizacja wpisów przeprowadzenie analiz i kwerend na potrzeby redagowania wpisów („Świadczenia niepieniężne”);
- 2) Akcjonariuszowi Zobowiązanemu, za wykonywanie określonych w pkt 1 świadczeń niepieniężnych przysługuje wynagrodzenie według adekwatnych stawek zwyczajowo przyjętych w obrocie za wykonywanie świadczeń określonych w pkt 1;
- 3) Wynagrodzenie należne Akcjonariuszowi Zobowiązanemu płatne jest na podstawie i w wysokości określonej na wystawionym przez Akcjonariusza Zobowiązanego rachunku, w terminie 7 dni od dnia jego przedstawienia spółce.

Przedsiębiorca zadał we wniosku następujące pytanie: Czy w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2022 r. członek zarządu Przedsiębiorcy, pełniący swoją funkcję na podstawie mianowania, będący jednocześnie akcjonariuszem zobowiązanym do określonych, odpłatnych świadczeń niepieniężnych opisanych w statucie spółki na podstawie uchwały podjętej w oparciu o art. 356 ustawy z dnia 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 1526, z późn. zm.), zwanej dalej: „k.s.h.”, podlegać będzie ubezpieczeniu zdrowotnemu na

podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach w związku z wykonywaniem przez niego tychże świadczeń niepieniężnych na rzecz spółki?

Zgodnie ze stanowiskiem Przedsiębiorcy, w stanie prawnym obowiązującym po wejściu w życie 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, z późn. zm.) członek zarządu wnioskodawcy, pełniący swoją funkcję na podstawie mianowania, będący jednocześnie akcjonariuszem zobowiązanym do określonych odpłatnych świadczeń niepieniężnych, określonych w statucie spółki na podstawie uchwały podjętej w oparciu o treść art. 356 k.s.h. nie będzie podlegać ubezpieczeniu zdrowotnemu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach.

W ocenie Przedsiębiorcy art. 66 ust. 1 nie ustanawia tytułu do objęcia obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym akcjonariuszy posiadających akcje imienne, zobowiązanych do wynagrodzenia z tytułu wykonywania określonych świadczeń niepieniężnych na rzecz spółki.

Tytułem prawnym dla wypłaty akcjonariuszowi wynagrodzenia będzie uchwała podjęta w oparciu o art. 356 k.s.h., a nie uchwała o powołaniu akcjonariusza do składu zarządu spółki.

Prezes Narodowego Funduszu Zdrowia, w związku z wnioskiem o wydanie interpretacji zważył, 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 wnioski 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 Narodowego Funduszu Zdrowia wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 34 ustawy - Prawo 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.

W ocenie Prezesa Funduszu stanowisko Przedsiębiorcy jest nieprawidłowe.

Przepis art. 2 k.s.h. stanowi, iż w sprawach określonych w art. 1 § 1 nieuregulowanych w ustawie stosuje się przepisy ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz.U. z 2020 r. poz. 1740, z późn. zm.),. Jeżeli wymaga tego właściwość (natura) stosunku prawnego spółki handlowej, przepisy Kodeksu cywilnego 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. Na podstawie art. 301 § 4 k.s.h., akcjonariusze są zobowiązani jedynie do świadczeń określonych w statucie.

Przepis art. 304 § 2 pkt 2 i 4 stanowi natomiast, że statut powinien również zawierać, pod rygorem bezskuteczności wobec spółki, postanowienia dotyczące wszelkich związanych z akcjami obowiązków świadczenia na rzecz spółki oraz ograniczeń zbywalności akcji.

Informację dotyczącą postanowień statutu o związanych z akcją obowiązkach wobec spółki umieszcza się w rejestrze akcjonariuszy.

Na mocy art. 337 § 1 i § 2 k.s.h. akcje są zbywalne, chyba że w statucie uzależniono rozporządzenie akcjami imiennymi od zgody spółki albo w inny sposób ograniczono możliwość rozporządzania akcjami imiennymi.

Stosownie zaś do treści art. 356 § 1 k.s.h., z akcją imienną może być związany obowiązek powtarzających się świadczeń niepieniężnych. W myśl § 2 cytowanego przepisu, akcje takie mogą

być przenoszone tylko za zgodą spółki, zaś spółka może odmówić zgody jedynie z ważnych powodów, bez obowiązku wskazania innego nabywcy. Na mocy § 3 przepisu, statut może przewidywać odszkodowanie umowne za niewykonanie lub nienależyte wykonanie powtarzających się świadczeń związanych z akcją. Opierając się na § 4 przepisu, spółka zobowiązana jest spełnić wynagrodzenie za świadczenia określone w § 1, nawet gdy bilans nie wykazuje zysku. Przepis art. 355 § 3 stosuje się odpowiednio.

Przepis art. 356 k.s.h. ustanawia fakultatywny obowiązek akcjonariuszy, znajdujący swoje źródło w statucie spółki, a zarazem odstępstwo od ustawowego ograniczenia świadczeń akcjonariuszy na rzecz spółki (art. 3 k.s.h.). Statut ustanawiający wobec akcjonariuszy zobowiązanie, o którym mowa w przepisie, 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.

Zgodnie ze stanowiskiem doktryny, omawiany stosunek prawny należy kwalifikować jako *sui generis* umowę wzajemną, do której należy odpowiednio (nie wprost) stosować przepisy k.c., zwłaszcza dotyczące umów w ogólności oraz umów wzajemnych. Ponadto, w drodze ostrożnej analogii można stosować przepisy k.c. dotyczące poszczególnych umów, np. sprzedaży, dostawy, najmu, zlecenia. Jednocześnie omawiany stosunek należy jednoznacznie odróżnić od innych, niewynikających z umowy spółki umów łączących spółkę i wspólników – do tych ostatnich wprost stosuje się przepisy k.c. i innych ustaw, a roszczenia i zobowiązania z nich wynikające związane są z osobą danego akcjonariusza jako osobą trzecią, nie zaś z jego akcją (Z. Jara [w:] Z. Jara(red.), Kodeks spółek handlowych. Komentarz, wyd. 25, C.H.Beck, Warszawa 2021, art. 356).

Do elementów przedmiotowo-istotnych zobowiązania ustanowionego na podstawie art. 365 k.s.h. należą: obligacyjno-udziałowy charakter zobowiązania, ustanowiony w umowie spółki, oznaczony rodzaj i zakres świadczeń powtarzających się, odpłatność (oznaczenie wynagrodzenia), związek z akcjami imiennymi, ograniczonymi w zakresie swobody dysponowania nimi przez akcjonariusza.

W odróżnieniu od innego rodzaju fakultatywnych zobowiązań umownych oraz cywilnoprawnych, obowiązek powtarzających się świadczeń niepieniężnych powinien pozostawać w związku z zamierzeniami i celem, dla którego spółka została utworzona. Z tej przyczyny omawiane zobowiązanie składa się na treść stosunku uczestnictwa w spółce.

W celu skutecznego ustanowienia instytucji opisanej w art. 356 § 1 k.s.h., strony umowy spółki powinny oznaczyć co najmniej rodzaj i zakres świadczeń. Ustawodawca nie ustanawia ograniczeń

co do rodzaju świadczeń będących przedmiotem zobowiązania, przez co należy przyjąć, iż przedmiotem zobowiązania akcjonariusza może być każdy typ świadczenia (dare – danie czegoś, facere – czynienie czegoś, non facere – nie czynienie czegoś, pati – znoszenie czegoś).

Drugim obligatoryjnym elementem oznaczonego zobowiązania akcjonariusza pozostaje jego zakres, przez co w doktrynie rozumie się rozmiar i okres świadczenia (w znaczeniu częstotliwość). Zgodnie z brzmieniem art. 356 § 1 k.s.h. świadczenie powinno mieć bowiem charakter powtarzalny, tj. okresowy. Tego kryterium nie spełniają zobowiązania jednorazowe, ciągłe ani stałe.

Uwzględniający ww. elementy stosunek prawny ma charakter obligacyjno-udziałowy. W odróżnieniu od relacji cywilnoprawnej, niewywodzącej się ze stosunków korporacyjnych, do tego rodzaju stosunków obligacyjnych stosuje się reżim k.s.h., zaś przepisy k.c. znajdują zastosowanie odpowiednio.

Wynagrodzenie uzyskiwane z tytułu wykonywania niepieniężnego świadczenia powtarzającego się, o jakim mowa w art. 356 k.s.h., nie stanowi tytułu do objęcia obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym, w rozumieniu art. 66 ust. 1 ustawy o świadczeniach.

W opisanym stanie faktycznym Przedsiębiorca opisał w zdarzeniu przyszłym stosunek prawny pozostający świadczeniem o charakterze ciągłym, które nie mieści się w hipotezie normy ustanowionej w art. 356 k.s.h. Akcjonariusz zobowiązany jest bowiem do realizowania świadczeń polegających na „wykonywaniu bieżących czynności” wedle „bieżącego zapotrzebowania spółki”, co wprost wynika z projektowanych postanowień oraz uzasadnienia wniosku. W odróżnieniu od świadczeń okresowych (okresowych), w przypadku świadczeń ciągłych czas jest wyznacznikiem rozmiaru świadczenia. Świadczenie ciągłe polega bowiem 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. Stosunek zobowiązaniowy ze świadczeniem ciągłym czerpie więc w najpełniejszym zakresie ze zjawiska upływu czasu oraz nieodwracalności tego zjawiska. Stałość zachowania dłużnika nie oznacza, że musi ono przybrać postać nieprzerwanego, nierozdzielonego, ciągłego. 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 ze stanowiskiem doktryny - 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 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 (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 Przedsiębiorcę we wniosku, gdzie akcjonariusz zobowiązany jest w pierwszej kolejności do utrzymania stałej gotowości do świadczenia, na wypadek ziszczenia się bieżących potrzeb spółki, a w dalszej kolejności zobowiązany jest do zaspokojenia tych potrzeb. Opisane w ten sposób świadczenie nie spełnia cechy periodyczności ani nie pozwala na ustalenie stałego rozmiaru świadczenia w jednostce czasu – co jest immanentną cechą świadczeń powtarzalnych.

W kontekście powyższego stanowisko Przedsiębiorcy przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej należy uznać za nieprawidłowe. Na gruncie przedstawionego stanu faktycznego nie można bowiem potwierdzić tezy, jakoby opisana relacja pomiędzy akcjonariuszem a spółką miały charakter stosunku uczestnictwa, ustanowionego w art. 356 k.s.h. Wobec tego, stosownie do treści art. 2 k.s.h., kwalifikacji prawnej tak oznaczonego zobowiązania należałoby dokonać z zastosowaniem przepisów k.c. Natura opisanego stosunku obligacyjnego wypełnia przesłanki tytułu do objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym, o jakim mowa w art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach.

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. 2021 poz. 735, 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 2019 r. poz. 2325, 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. 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.