



██████████ dn. 18.02.2022 r.

**Prezes Narodowego Funduszu Zdrowia**  
**Ul. Rakowiecka 26/30**  
**02-528 Warszawa**

**Dane Wnioskodawcy:**  
██████████ ██████████ ██████████ z o.o.

████████████████████

██████████ ██████████

Nr NIP: ██████████

Nr KRS: ██████████

**Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej**

Działając na podstawie art. 109a ust.1 i ust. 2 ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych w związku z art. 34 ust.1 ustawy z dnia 6.03.2018 roku Prawo przedsiębiorców wnoszę o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej zakresu i sposobu stosowania przepisów o ubezpieczeniu zdrowotnym w opisanym poniżej stanie faktycznym.

**Opis stanu faktycznego.**

Wnioskodawca (zwany również „Spółką”) prowadzi działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Podstawę prawną działania stanowi umowa spółki oraz przepisy Kodeksu Spółek Handlowych. Zarząd spółki jest jednoosobowy. W związku z rozmiarem działalności spółki oraz koniecznością wykonywania czynności w postaci reprezentowania spółki w umowach i kontaktach z kontrahentami, urzędami oraz pracownikami zarząd Spółki zdecydował się na udzielenie prokury. Udzielenie prokury nastąpiło zgodnie z przepisami Kodeksu Cywilnego, Kodeksu Spółek Handlowych oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym. Uchwała Zarządu spółki o udzieleniu prokury przewiduje dla prokurenta stałe miesięczne wynagrodzenie z tytułu wykonywania przez tą osobę czynności prokurenta.

Jednocześnie prokurent jest związany ze Spółką (Wnioskodawcą) umową o pracę na stanowisku Dyrektora Działu. Obowiązki wykonywane w ramach umowy o pracę polegają w szczególności na zarządzaniu w/w działem, a dyrektor swoje działania w ramach umowy o pracę kieruje głównie do wewnętrznej struktury Spółki (Wnioskodawcy). Obowiązki z umowy o pracę w żadnym stopniu nie



są związane z udzieloną prokurą, która jako szczególny rodzaj pełnomocnictwa, udzielanego przez przedsiębiorcę, zgodnie z art. 109 ust.1 Kodeksu cywilnego i ze swej natury, skierowana jest do podmiotów zewnętrznych.

**Pytanie wnioskodawcy.**

Czy w opisanym wyżej stanie faktycznym Spółka (wnioskodawca) ma obowiązek dokonać zgłoszenia do ubezpieczenia zdrowotnego osoby prokurenta pobierającego z tytułu wykonywania czynności prokurenta wynagrodzenie w wysokości określonej w uchwale zarządu spółki oraz obliczać i pobierać z tego wynagrodzenia prokurenta składkę na ubezpieczenie zdrowotne ?

**Stanowisko własne wnioskodawcy.**

**Wnioskodawca w opisanym wyżej stanie faktycznym nie ma obowiązku dokonania zgłoszenia prokurenta do ubezpieczenia zdrowotnego, nie ma też obowiązku obliczać i pobierać z wynagrodzenia takiej osoby składki na ubezpieczenie zdrowotne.** Prokurent spółki pobierający wynagrodzenie z tytułu wykonywania czynności prokurenta na podstawie uchwały zarządu nie podlega obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego, wobec czego Spółka nie ma obowiązku zgłoszenia go do ubezpieczenia zdrowotnego. Płatnik składek dokonuje zgłoszenia do ubezpieczenia zdrowotnego wyłącznie w stosunku do osób podlegających obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego. Jednocześnie umowa o pracę na stanowisku Dyrektora Działu łączy pracownika ze Spółką i powoduje, że osoba ta jest objęta ubezpieczeniem zdrowotnym jak każdy inny pracownik. Taki tytuł do ubezpieczenia zdrowotnego nie powoduje jednak, że osoba ta jako prokurent podlega obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego w związku z wynagrodzeniem otrzymywanym na podstawie uchwały zarządu o udzieleniu prokury.

W szczególności do opisanego w niniejszym wniosku stanu faktycznego nie ma zastosowania art. 85 ust. 17a) ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, dotyczy bowiem jedynie osób objętych obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego.

**Uzasadnienie stanowiska wnioskodawcy.**

Art. 66 ust.1 ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych określa katalog podmiotów podlegających obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego. Katalog ten jest zamknięty. W/w przepis nie wymienia osób, którym udzielono prokury i którzy w związku z prokurą pobierają wynagrodzenie. Zdaniem wnioskodawcy nie stanowi podstawy do objęcia obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego art. 66 ust.1 pkt. 35a) ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Przepis ten przewiduje, że obowiązkowi ubezpieczenia społecznego podlegają „osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie”. Wnioskodawca wskazuje, że prokura jest udzielana, a prokurent nie jest powoływany na żadną

funkcję. Termin „funkcja” jest ściśle związany z zakresem pewnych obowiązków i kompetencji, a zakres pełnionej funkcji wynika z przepisów, w tym ogólnie obowiązujących (Kodeks Spółek Handlowych, Prawo o Stowarzyszeniach) oraz tych obowiązujących jedynie w określonym podmiocie (np. umowa spółki z o.o., statut spółki akcyjnej, statut stowarzyszenia). Treść przepisu art. 66 ust.1 pkt. 35a) ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych wskazuje, że dotyczy on funkcji w organach osób prawnych czy też organów jednostek organizacyjnych osobowości prawnej nie posiadających. Powoływany jest członek zarządu spółki kapitałowej, członek jej organu nadzorczego, likwidator, członek zarządu fundacji czy stowarzyszenia. W tym zakresie zarówno zakres uprawnień i obowiązków osoby powoływanej do pełnienia funkcji jak również sposób tego powołania określają regulacje wynikające z ogólnie obowiązujących przepisów oraz przepisów określających reguły funkcjonowania danego podmiotu (w przypadku Wnioskodawcy jest to umowa spółki z ograniczoną odpowiedzialnością). Obowiązki członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością wynikają m.in. z art. 201 oraz 211 Kodeksu Spółek Handlowych, oraz z § ■ Umowy Spółki ■ ■ ■ Podobnie sposób powołania zarządu w spółce wynika z treści Kodeksu Spółek Handlowych oraz ■ ■ Umowy Spółki. W przypadku prokurenta ani ogólnie obowiązujące przepisy ani też regulacje wewnętrzne (Umowa Spółki) nie przewidują ani sposobu jego powołania ani też jego zakresu obowiązków. Nie może być zatem mowy o powołaniu do pełnienia funkcji. Zdaniem Wnioskodawcy nie można utożsamiać pojęcia „powołanie na funkcję” z „udzieleniem prokury”. Prokura jest udzielana gdyż jest szczególnym rodzajem pełnomocnictwa. Prokurent nie ma określonego w ustawie, umowie spółki (statucie) czy w uchwale Zarządu Spółki zakresu obowiązków, a czynności, które wykonuje nie są związane z zarządzaniem spółką, lecz są czynnościami prawnymi wynikającymi z umocowania. Między innymi z tego powodu przepisy Kodeksu Spółek Handlowych nie posługują się terminem „funkcja prokurenta”. Umieszczenie przepisów dotyczących prokury w Kodeksie cywilnym, a także zawarta w art. 109(1) § 1 Kodeksu Cywilnego definicja ustawowa nie pozostawiają żadnych wątpliwości, że jest ona rodzajem pełnomocnictwa. W związku z tym, wszelkie kwestie, nie uregulowane wyraźnie w dziale poświęconym prokurze, rozstrzygać należy w oparciu o przepisy dotyczące pełnomocnictwa. Udzielenie prokury jest jednostronną czynnością prawną o charakterze upoważniającym oraz mającą być samoistny, tj. niezależną od istnienia stosunku wewnętrznego pomiędzy mocodawcą (Spółką), a prokurentem. Na czynność tę składa się oświadczenie woli składane przez mocodawcę prokurentowi, będącemu jego wyłącznym adresatem. Skuteczność udzielenia prokury uzależniona jest od wyrażenia przez osobę umocowywaną zgody na bycie prokurentem. Nie ma zatem żadnych ustawowych podstaw, aby traktować prokurenta jako osobę powołaną do pełnienia funkcji. Wobec braku ustawowej definicji „powołania” należy się posługiwać definicjami z innych przepisów. Powołanie członka zarządu spółki z o.o. przewidziane w Kodeksie Spółek Handlowych czy też powołanie przewidziane w art. 68 Kodeksu Pracy wiąże się z przyjęciem przez osobę powołaną

pewnych obowiązków. A więc z powołaniem do pełnienia funkcji wiążą się zawsze określone obowiązki. Prokurent natomiast otrzymuje możliwość działania, ale udzielenie prokury nie nakłada na niego żadnych obowiązków. Te wskazane wyżej różnice pomiędzy instytucją udzielenia prokury a powołaniem do pełnienia funkcji powodują, że nie sposób zakwalifikować prokurenta do podmiotów wymienionych art. 66 ust.1 pkt. 35a) ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

Uzasadniając stanowisko wnioskodawcy wskazać należy, że przychody otrzymywane przez prokurenta w związku z wykonywaniem przez niego czynności prokurenta są traktowane inaczej przez przepisy prawa podatkowego niż przychody osiągnięte przez powołanego członka zarządu spółki kapitałowej. Zdaniem Wnioskodawcy, przychody prokurenta wypłacane mu nie na podstawie umowy, która łączyłaby Spółkę z prokurentem, ale wyłącznie na podstawie uchwały Zarządu Spółki, należy zaliczyć do przychodów z innych źródeł, o których mowa w art. 20 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: "PDOF"). W szczególności przychodów prokurenta nie można zaliczyć do przychodów z działalności wykonywanej osobiście, wskazanych w art. 13 ustawy PDOF, w tym art. 13 pkt 7, 8) lub 9).

Powyższe regulacje dotyczą bowiem:

- a. art. 13 pkt 7 ustawy o PDOF - przychodów otrzymywanych przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych, -
- b. art. 13 pkt 8 ustawy PDOF - przychodów z tytułu wykonywania (w warunkach określonych w tym przepisie) usług, na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło.
- c. art. 13 pkt 9 ustawy PDOF - przychodów uzyskanych na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze.

Jednocześnie katalog przychodów wskazanych w art. 20 ustawy PDOF (przychody z innych źródeł) ma charakter otwarty, o czym świadczy użycie w treści przepisu zwrotu "w szczególności". Tym samym, do tego źródła przychodów zaliczyć należy nie tylko przychody wprost wymienione w tym przepisie, ale również przychody otrzymywane przez prokurenta od Spółki, na zasadach opisanych w niniejszym wniosku. Taka kwalifikacja została potwierdzona przez organy podatkowe w wydawanych interpretacjach podatkowych, jako przykładowe można wskazać:

■■■■■ dnia ■■■■

■■■■■ z dnia ■■■■ ■■■■

Dodać trzeba, że przepisy ustawy PDOF nie przewidują, aby w opisywanym stanie faktycznym Spółka miała obowiązek pobierać zaliczkę na podatek dochodowy i odprowadzać ją w imieniu prokurenta. Przepisy ustawy PDOF nie nakładają bowiem na podmioty wypłacające przychody z innych źródeł (o których mowa w art. 20 ustawy o PDOF), obowiązku poboru i odprowadzania zaliczek na podatek dochodowy. Spółka w takim przypadku nie działa bowiem w charakterze płatnika.

Wniosek taki wynika wprost z treści przepisu art. 42a) ustawy PDOF, który stanowi, że osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, osoby prawne i ich jednostki organizacyjne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują wypłaty należności lub świadczeń, o których mowa w art. 20 ust. 1, z wyjątkiem dochodów (przychodów) wymienionych w art. 21, art. 52, art. 52a i art. 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku, od których nie są obowiązane pobierać zaliczki na podatek lub zryczałtowanego podatku dochodowego, są obowiązane sporządzić informację według ustalonego wzoru o wysokości przychodów i w terminie do końca lutego następnego roku podatkowego, z zastrzeżeniem art. 45ba ust. 4, przesłać ją podatnikowi oraz urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy według miejsca zamieszkania podatnika wykonuje swoje zadania.

Również Dyrektor Izby Skarbowej w [REDAKTOWANE] w dniu [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] w interpretacji indywidualnej (sygn. [REDAKTOWANE]) wskazał, że wynagrodzenie za sprawowanie funkcji prokurenta, jeżeli jest wypłacane na podstawie uchwały zarządu spółki, należy zakwalifikować jako przychód z innych źródeł. Prokurent, po zakończeniu roku podatkowego we własnym zakresie dokona rozliczenia podatku od przychodu otrzymanego z tytułu powołania. Dane o wysokości tego przychodu będą wskazane w informacji PIT-11, którą prokurent otrzyma od spółki. Natomiast przychody uzyskiwane przez członka zarządu z tytułu pełnienia funkcji na podstawie powołania zalicza się do przychodów z działalności wykonywanej osobiście, o których mowa w art. 13 pkt 7 PDOF. Tego rodzaju przychody są opodatkowane i rozliczane na zasadach określonych w art. 41 ust. 1 i 1a) PDOF. Z przepisów tych wynika, że płatnicy (w tym Wnioskodawca) są zobowiązani pobierać zaliczki na podatek dochodowy.

Prezentowane wyżej stanowisko organów podatkowych odmiennie traktujące wynagrodzenie prokurenta od wynagrodzenia otrzymywanego przez członka zarządu spółki potwierdza wprost treść ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Art. 66 ust.1 pkt. 35a) ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych obejmuje obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego osoby powołane do pełnienia funkcji pobierające z tego tytułu wynagrodzenie, natomiast art. 85 ust. 17a) tej ustawy przewiduje obowiązek podmiotu wypłacającego wynagrodzenie do pobrania składki na ubezpieczenie zdrowotne z wynagrodzenia ubezpieczonego. Jest to spójne z przepisami podatkowymi, tj. w art. 41 ust. 1 i 1a) PDOF, również przewidującymi obowiązek Wnioskodawcy pobrania z wynagrodzenia wypłacanego członkowi zarządu zaliczki na podatek dochodowy.

Zaliczenie przychodów prokurenta do tzw. „innego źródła przychodów” ma ten skutek, że Wnioskodawca nie ma obowiązku obliczania i potrącania zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych. Zgodnie zaś z treścią art. 83 ust.2 ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, „w przypadku nieobliczania zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych przez płatnika (Wnioskodawcę) od przychodów stanowiących podstawę /

*wymiaru składki, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 26.07.1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych składkę obliczoną za poszczególne miesiące obniża się do wysokości 0 zł.*”

Dodać należy, że fakt pozostawiania osoby prokurenta w stosunku pracy ze Spółką (Wnioskodawcą) nie powoduje, iż osoba ta ma zostać objęta „dodatkowym” obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego w związku z wynagrodzeniem otrzymywanym na podstawie uchwały o udzieleniu prokury. Zatrudnienie w oparciu o umowę o pracę skutkuje obowiązkiem pracodawcy zgłoszenia pracownika do ubezpieczeń, ale osoby wymienione w art. 66 ust.1 pkt. 35a) ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (np. członkowie zarządów spółek) posiadają inny tytuł do ubezpieczenia zdrowotnego (kod zgłoszenia 2250). Fakt pozostawiania prokurenta w stosunku pracy ze Spółką nie wpływa zatem na objęcie go obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego w związku z wynagrodzeniem otrzymywanym na podstawie uchwały o udzieleniu prokury. Przypomnieć trzeba, że wynagrodzenie prokurenta otrzymywane na podstawie uchwały zarządu Spółki nie jest zaliczane do źródeł przychodów o których mowa w art. 13 pkt 8 ani art. 13 pkt. 9 ustawy PDOF, co zostało już wcześniej podniesione.

Podsumowując powyższe rozważania, zarówno literalne brzmienie art. 66 ust.1 pkt. 35a) ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, jak również powołane w niniejszym wniosku argumenty wskazujące na kwalifikację przychodu prokurenta do „innych źródeł przychodów” (art. 20 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) powodują, że w obowiązującym stanie prawnym brak jest podstaw prawnych do objęcia prokurenta uzyskującego wynagrodzenie na podstawie uchwały zarządu spółki obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego.

Kończąc niniejszy wywód przypomnieć również trzeba treść art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, przewidującego iż *„Nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.*”

Zatem nałożenie na podmiot daniny w postaci obowiązkowej składki zdrowotnej musi wynikać wprost z ustawy. Przepis art. 66 ust.1 ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych określający katalog podmiotów podlegających ubezpieczeniu zdrowotnemu prokurenta wśród tych podmiotów nie wymienia, a katalog ten ma charakter zamknięty.

W uzasadnieniu do niniejszego wniosku wykazano, że ani wykładnia literalna, ani też funkcjonalna przepisu art. 66 ust.1 pkt. 35a) ustawy z dnia 27.08.2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych nie pozwala na zaliczenie prokurenta do podmiotów określonych jako „osoby powołane do pełnienia funkcji”. W aktualnym stanie prawnym brak jest zatem ustawowej podstawy do objęcia prokurenta otrzymującego wynagrodzenie obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego. Wobec powyższego do przedstawionego we wniosku stanu faktycznego nie ma zastosowania przewidujący obowiązek obliczenia i pobrania składki zdrowotnej /

przez podmiot wypłacający wynagrodzenie art. 85 ust. 17a) ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, dotyczy bowiem jedynie osób powołanych do pełnienia funkcji wymienionych w art. 66 ust.1 pkt. 35a) tejże ustawy.

**W związku z powyższym należy uznać za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, iż Spółka w opisanym wyżej stanie faktycznym nie ma obowiązku dokonać zgłoszenia do ubezpieczenia zdrowotnego osoby prokurenta pobierającego z tytułu wykonywania czynności prokurenta wynagrodzenie, jak również nie ma obowiązku obliczać i pobierać z tego wynagrodzenia prokurenta składkę na ubezpieczenie zdrowotne.**

Biorąc powyższe pod uwagę wnoszę jak na wstępie.

*Załączniki:*

