

23.12.2024 r.

BP.5132.119.2022

2024.437267.BAST

S. D. S.A.

Decyzja nr 43/2024/BP

Na podstawie 109a ust. 1 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”), oraz art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. 2024 r. poz. 236) (zwanej dalej: „Prawem przedsiębiorców”), po rozpatrzeniu wniosku złożonego przez spółkę S. D. S.A. z siedzibą w o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu,

uznają za prawidłowe stanowisko Spółki zawarte we wniosku z dnia 1 marca 2022 r., zgodnie z którym Spółka nie jest obowiązana do pobierania i odprowadzania składki zdrowotnej od wynagrodzenia prokurenta.

Uzasadnienie

S. D. S.A. (numer KRS) złożyła w dniu 1 marca 2022 r. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej na podstawie art. 109a ustawy o świadczeniach oraz art. 34 Prawa przedsiębiorców. Z opisu stanu faktycznego przedstawionego we wniosku wynika, że Przedsiębiorca na podstawie uchwały Zarządu ustanowił dwóch prokurentów. Z tytułu ustanowionej prokury – na mocy uchwały Zarządu Przedsiębiorcy - prokurenci otrzymują wynagrodzenie. W ocenie Przedsiębiorcy w przedstawionym stanie faktycznym wynagrodzenie wypłacane prokurentom nie stanowi podstawy do naliczania składki na ubezpieczenie zdrowotne na podstawie art. 66 ust 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach. Prokura bowiem jak wynika z treści art. 109¹ k.c. i nast. jest pełnomocnictwem udzielonym przez przedsiębiorcę, które swoim zakresem obejmuje umocowanie do czynności sądowych i pozasądowych jakie są związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa. Z kolei zgodnie z treścią art. 109² k.c. prokura pod rygorem nieważności powinna być udzielona na piśmie i może być udzielona kilku osobom

łącznie (art. 109⁴ § 1 k.c.). W efekcie - zdaniem Przedsiębiorcy - przyjąć należy, że prokurent nie działa na podstawie powołania, tylko na podstawie udzielonego pełnomocnictwa. Na mocy art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, ubezpieczeniu zdrowotnemu podlegają osoby, które pełnią swoje funkcje na podstawie aktu powołania i otrzymują z tego tytułu wynagrodzenie. Nie można poczytywać prokury jako aktu powołania, stąd nie istnieje podstawa prawna do naliczania składki na ubezpieczenie zdrowotne z tytułu otrzymywanego wynagrodzenia w związku z pełnieniem funkcji prokurenta.

Prezes NFZ na mocy decyzji nr 37/2022/BP z dnia 15 marca 2022 roku uznał za nieprawidłowe stanowisko przedstawione przez Spółkę we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej. W uzasadnieniu swego stanowiska wskazał, iż prokurent pełni swoją funkcję - jak wynika z przepisów ustawy z dnia 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1526, z późn. zm.) - w oparciu o akt powołania. Stąd należy stosować do niego przepisy art. 66 ust 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach. Przedmiotowa decyzja została doręczona Spółce w dniu 18 marca 2022 r.. Następnie wniosła ona, za pośrednictwem Prezesa NFZ, od powyższej decyzji, w terminie określonym przez prawo, skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (WSA w Warszawie).

Wyrokiem z dnia 17 października 2022 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w sprawie o sygn. akt VI SA/Wa 1232/22 ze skargi S. D. S.A. uchylił zaskarżoną decyzję. W uzasadnieniu swego stanowiska Sąd wskazał, że art. art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, zarówno w dacie składania wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, jak i w dacie wydawania zaskarżonej decyzji, brzmiał następująco: obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają: osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie. Jednakże ta wersja przepisu w dniu wydania orzeczenia sądowego już nie była aktualna, ponieważ na mocy art. 10 ust. 4) ustawy z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw art. 66 w ust. 1 pkt 35a otrzymał brzmienie: „35a) obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają 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.), 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”.

Przepis w powyższym brzmieniu wszedł w życie 1 lipca 2022 r. Co oznacza, zdaniem Sądu, że ustawodawca uznał za niezbędną wprowadzenie nowej kategorii podmiotów, czyli prokurentów, którzy podlegają z mocy prawa obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego. Użycie przez ustawodawcę spójnika „oraz” poprzedzającego wyraz „prokurenci” oznacza, iż ustawodawca uznał tę kategorię podmiotów za dotychczas nieobjętą hipotezą normy prawnej zawartej w omawianym przepisie.

Niezależnie od tego, Sąd stanął na stanowisku (analogicznym jak w wyroku tutejszego Sądu z dnia 5 sierpnia 2022 roku, sygn. akt VI SAA/Va 1195/22), że zgodnie z treścią przepisu art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach w dotychczasowym brzmieniu (tj. bez wyszczególnienia nowego podmiotu, jakim są prokurenci) brak było podstaw do domniemania, iż z woli ustawodawcy byli oni grupą w hipotezie tego przepisu niejako „domyślnie” ujętą. Skoro mowa w niej o powołaniu do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, to zdaniem Sądu, chodzi w nim wyłącznie o funkcje w znaczeniu organizacyjno-prawnym w ramach struktury spółki kapitałowej. Pojęcie prokury, jako szeroko pojętego pełnomocnictwa upoważniającego do działania w imieniu i na rzecz mocodawcy - spółki- lecz jednak w stosunkach zewnętrznych – w ramach takiego rozumienia pojęcia „pełnienia funkcji” zdaniem Sądu się nie mieści. Prokurent nie pełni w sensie prawnym „funkcji” w stosunkach wewnętrznych spółki, lecz jest z nim związany stosunkiem pełnomocnictwa. Innymi słowy prokura będąca rodzajem pełnomocnictwa obejmuje wyłącznie stosunki zewnętrzne pomiędzy osobami trzecimi a mocodawcą, czyli skupia się na przekazywaniu na zewnątrz woli mocodawcy (dysponenta) i reprezentowaniu przedsiębiorcy w stosunkach prawnych z podmiotami trzecimi (p. wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 4 czerwca 2020 r., sygn. akt III AUa 1266/19). Skargę kasacyjną od przedmiotowego wyroku, w terminie określonym przez prawo, wniósł, do Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA), Prezes NFZ. Wyrokiem z dnia 9 listopada 2023 r. (sygn. akt II GSK 153/23) NSA oddalił skargę kasacyjną podzielając w całości stanowisko WSA w Warszawie.

Prezes Narodowego Funduszu Zdrowia, po rozpoznaniu wniosku zważył, co następuje. W ocenie Prezesa Funduszu stanowisko Przedsiębiorcy jest prawidłowe.

Art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 30 czerwca 2022 r. stanowił: „Obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają: osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie”. Następnie na mocy art. 10 ust. 4 ustawy z dnia 9 czerwca 2022 r.

o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2022 r. poz. 1265) doszło (od dnia 1 lipca 2022 r.) doszło do zmiany treści art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, który brzmi następująco: „Obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają: 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 2022 r. poz. 2647, z późn. zm.10)), 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.”

Zestawienie treści obu przepisów wskazuje, że art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach w brzmieniu obowiązującym do dnia 30 czerwca 2022 r. (zatem na dzień złożenia wniosku o wydanie interpelacji indywidualnej) nie obejmował swoją hipotezą prokurentów. Ustawodawca dopiero na mocy wspomnianej ustawy nowelizującej w/w przepis (z datą obowiązywania od dnia 1 lipca 2022 r.) wprowadził nową kategorię podmiotów (tu: prokurentów), które podlegają z mocy prawa obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu. Potwierdza to użycie przez ustawodawcę spójnika „oraz” poprzedzającego wyraz „prokurenci”. Oznacza to, że ustawodawca uznał tę kategorię podmiotów za dotychczas nie objętą hipotezą omawianej tu normy prawnej.

W związku z tym przyjąć trzeba, że stanowisko Spółki przedstawione we wniosku należy uznać za prawidłowe. Co oznacza, że w okresie od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 30 czerwca 2022 r. Spółka nie była obowiązana do pobierania i odprowadzania składki zdrowotnej od wynagrodzenia prokurenta.

Końcowo wyjaśnić należy, że przy ponownym rozpoznaniu niniejszej sprawy został zachowany 30 dniowy termin na wydanie interpretacji indywidualnej (o którym mowa w art. 34 ust. 12 Prawo przedsiębiorców). Zgodnie bowiem z utrwalonym stanowiskiem orzecznictwa i doktryny w przypadku uchylenia decyzji dotyczącej interpretacji indywidualnej przez sąd administracyjny, termin o którym mowa ww. przepisie liczony jest "od nowa", tak jak gdyby wniosek o wydanie interpretacji wpłynął w dniu doręczenia akt sprawy właściwemu organowi. Organ interpretacyjny stosownie do przepisów art. 34 ust. 12 ustawy Prawo Przedsiębiorców w zw. z art. 286 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2024 r. poz. 935) (dalej „ppsa”) uzyskuje ponownie 30-dniowy termin do wydania interpretacji (sporządzenia jej i podpisania), liczony od dnia doręczenia temu

organowi akt administracyjnych tej sprawy przez sąd administracyjny (wyrok NSA z dnia 7 maja 2015 r., II FSK 1786/14, CBOSA). Wyrok WSA wraz ze stwierdzeniem prawomocności został doręczony organowi w dniu 18 grudnia 2024 r. i z tą datą rozpoczął ponownie swój bieg 30 dniowy termin na rozpoznanie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej.

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 ppsa 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.