

[Redacted], dnia 14.03.2022 r.

Wnioskodawca:

[Redacted]
NIP [Redacted]
KRS [Redacted]

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

WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ W ZAKRESIE PODLEGANIA UBEZPIECZENIU ZDROWOTNEMU

[Redacted] sp. z o.o. (dalej: Spółka lub Wnioskodawca) na podstawie przepisu art. 34 ust. 1 Prawo przedsiębiorców (t.j. Dz.U.2021.162) w zw. z art. 109a ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (t.j. Dz.U.2021.1285) zwraca się z wnioskiem o wydanie wyjaśnienia co do zakresu i sposobu stosowania przepisów w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu.

Stan faktyczny

Spółka jest osobą prawną i prowadzi działalność gospodarczą w zakresie usług dla przemysłu, w szczególności polegających na montażu aparatury kontrolno-pomiarowej, automatyki przemysłowej i instalacji elektrycznych dla sektora energetycznego, chemicznego, gazowego i naftowego.

W 2009 r. zarząd Spółki złożył oświadczenie o udzieleniu prokury łącznej na rzecz dwóch osób fizycznych. Wynagrodzenie dla jednego z prokurentów wypłacane z tytułu pełnienia swoich funkcji zostało ustalone w drodze uchwały zarządu.

Do końca 2021 r. Spółka nie odprowadzała składek na ubezpieczenie zdrowotne od wynagrodzenia wskazanego prokurenta. W związku ze zmianą przepisów, która nastąpiła z dniem 1 stycznia 2022 r. Spółka ma wątpliwości czy w opisanym stanie faktycznym od wynagrodzenia prokurenta winna odprowadzać składkę na ubezpieczenie zdrowotne.

Podstawą działania prokurentów na rzecz Spółki jest wyłącznie oświadczenie o udzieleniu prokury przez zarząd. Prokurenta, którego wynagrodzenie wypłacane jest na podstawie uchwały zarządu, nie łączy ze Spółką umowa zlecenia, umowa o dzieło, umowa o świadczenie usług, kontrakt menadżerski ani umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem.

Pytanie

Czy w opisanym stanie faktycznym, od dnia 1 stycznia 2022 r., Spółka jest obowiązana do odprowadzania składki na ubezpieczenie zdrowotne od wynagrodzenia prokurenta?

Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy w opisanym stanie faktycznym nie jest on obowiązany do pobierania i odprowadzania składki zdrowotnej od wynagrodzenia prokurenta.

Uzasadnienie

Zgodnie z przepisem art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych obowiązku ubezpieczenia zdrowotnego podlegają osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie. Przepis ten został dodany do ustawy z dniem 1 stycznia 2022 r.

Jednocześnie, zgodnie z przepisem art. 109¹ § 1 Kodeksu cywilnego (t.j. Dz.U.2020.1740) **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.

Zdaniem Wnioskodawcy należy odróżnić powołanie kogoś do pełnienia danej funkcji od udzielenia pełnomocnictwa, do którego zalicza się również prokura. Powołanie do pełnienia danej funkcji nie oznacza, że podmiot powołujący udziela formalnego pełnomocnictwa tej osobie, czyli działania w imieniu podmiotu powołującego. Przykładem osób pełniących swe funkcje na podstawie powołania są np. członkowie komisji rewizyjnych czy komisji egzaminacyjnych. Osoby te nie mają jednak prawa do reprezentowania podmiotów je powołujących, gdyż **inna jest istota powołania a inna udzielenia pełnomocnictwa**. Co prawda przepis art. 208 § 6 Kodeksu spółek handlowych (t.j. Dz.U.2020.1526) wskazuje, że powołanie prokurenta wymaga zgody wszystkich członków zarządu, jednak w ocenie Spółki wyrażenie „powołanie” zostało tu użyte w znaczeniu potocznym, a podstawową funkcją tego przepisu jest podkreślenie, że ustanowienie prokurenta wymaga zgody wszystkich członków zarządu, nie zaś samej formy udzielenia prokury.

Przepisem szczególnym, określającym istotę prokury jest natomiast zacytowany już przepis art. 109¹ § 1 Kodeksu cywilnego, który wprost wskazuje, że prokura jest rodzajem pełnomocnictwa, a nie objęciem funkcji na podstawie powołania. Na ten brak konsekwencji w terminologii Kodeksu spółek handlowych zwracają zresztą uwagę przedstawiciele doktryny prawa cywilnego. Przykładowo wskazując, że *„Terminologia KSH nie jest jednak konsekwentna. W art. 41 § 1 KSH na oznaczenie aktu decyzyjnego używa się bowiem wyrażenia „ustanowienie”, podczas gdy w art. 208 § 6 oraz w art. 371 § 4 KSH występuje termin „powołanie”. Zważywszy, iż procedura poprzedzająca udzielenie prokury oraz kończąca ją akt decyzyjny to wewnętrzne sprawy spółki handlowej, powstanie prokury należy wiązać dopiero z odpowiednim oświadczeniem woli o udzieleniu prokury.”* (tak Maksymilian Pazdan, System Prawa Prywatnego. Tom 2, pod redakcją prof. dr. hab. Zbigniewa Radwańskiego, Legalis, 2019). Komentatorzy wskazują ponadto, że *„W przepisach Kodeksu cywilnego dotyczących prokury ustawodawca zachowuje jednolitą terminologię, posługując się konsekwentnie sformułowaniem „udzielenie prokury” (art. 109¹ § 1, art. 109² § 1, art. 109⁴ § 1 i art. 109⁸ § 1 KC). Konsekwencji takiej brakuje w przepisach KSH, w których oprócz sformułowania „udzielenie prokury” pojawiają się także inne, jak „ustanowienie prokury” czy „powołanie prokurenta”. Taka rozbieżność terminologiczna jest podstawą odróżnienia w doktrynie ustanowienia prokury (powołania prokurenta), rozumianego jako akt wewnętrzny uprawnionego organu przedsiębiorcy będącego osobą prawną (akt z zakresu prowadzenia spraw spółki) wyrażający zgodę na udzielenie prokury oraz samego udzielenia prokury, rozumianego jako czynność z zakresu reprezentacji.”* (Kodeks cywilny. Komentarz pod redakcją prof. dr. hab. Edwarda Gniewka, 2021, Legalis).

Tym samym „powołanie” jest jedynie aktem wewnętrznym w spółce z o.o., podczas gdy aby prokurent mógł skutecznie działać wobec podmiotów trzecich konieczne jest ustanowienie prokurenta, czyli udzielenie szczególnego rodzaju pełnomocnictwa. Tym samym w ocenie Wnioskodawcy analizując systemowo przepisy dotyczące skutecznego ustanawiania prokurenta, należy dojść do wniosku, że nie mieści się on w katalogu osób powołanych do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania. Sam akt powołania nie spowoduje bowiem, że prokurent będzie miał prawo reprezentować spółkę, konieczne jest sformalizowane udzielenie pełnomocnictwa. Tym samym wykładnia językowa przepisu art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych wskazuje, że prokurent nie jest objęty wskazanym przepisem. Przyjęcie odmiennej interpretacji prowadziłoby do absurdalnych wniosków i oznaczałoby, że należy odprowadzać składkę zdrowotną od wynagrodzenia każdego pełnomocnika – akt „powołania” innych pełnomocników nie różni się bowiem od aktu powołania prokurenta (jest to udzielenie pełnomocnictwa). Z wykładnią taką nie można się zgodzić.

Za takim rozumieniem przemawia również inny przepis przedmiotowej ustawy tj. art. 83 ust. 2, zgodnie z którym 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. Nawet zatem gdyby uznać, że prokurent mieści się w dyspozycji przepisu art. 66 ust. 1 pkt 35a (z czym Wnioskodawca się nie zgadza) przepis art. 83 ust. 2 winien wprost znaleźć zastosowanie do sytuacji prokurentów. Na gruncie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych wynagrodzenie prokurenta wypłacane na podstawie uchwały zarządu zaliczane jest do przychodów z innych źródeł, czyli do przychodów o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 oraz art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U.2021.1128, dalej: ustawa o PIT). W takiej sytuacji płatnik, tj. spółka w której funkcjonuje prokurent nie pobiera zaliczek na podatek dochodowy, gdyż żaden przepis ustawy o PIT nie przewiduje takiego obowiązku. Spółka będzie jedynie zobowiązana do sporządzenia i przekazania na koniec roku prokurentowi informacji o przychodach z innych źródeł. Obowiązek ten wynika z przepisu art. 42a ust. 1 ustawy o PIT. Prawdliwość powyższego stanowiska jest od lat potwierdzana w jednolitym orzecznictwie organów podatkowych. Można tu wskazać przykładowo na:

- interpretację indywidualną z dnia [REDAKTOWANE] r., nr [REDAKTOWANE], w której Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wskazał, że: *„Mając na uwadze powołane wyżej przepisy oraz przedstawiony we wniosku stan faktyczny stwierdzić należy, że wynagrodzenie za sprawowanie funkcji prokurenta wypłacane na podstawie uchwały wspólników należy zaliczyć do przychodów z innych źródeł, określonych w art. 20 ust. 1 w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W związku z powyższym, Wnioskodawca nie będzie zobowiązany do poboru miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu wypłaty prokurentowi wynagrodzenia w związku z pełnieniem tej funkcji w Spółce”;*
- interpretację indywidualną z dnia [REDAKTOWANE] r., nr [REDAKTOWANE] w której Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wskazał, że: *„Jak już stwierdzono powyżej, **prokura jest pełnomocnictwem**. Pełnomocnictwo jest umocowaniem wyłącznie do dokonywania czynności prawnych w imieniu i na rzecz osoby je dającej. **Nie jest to powołanie do organów spółki**. W świetle przywołanych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wynagrodzenie za sprawowanie funkcji prokurenta należy zatem zakwalifikować do przychodów z innych źródeł, o których mowa art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.”;*
- interpretację indywidualną z dnia [REDAKTOWANE] r., nr [REDAKTOWANE] w której Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wskazał, że: *„W*

przedstawionym stanie faktycznym brak jest również podstaw do zastosowania art. 13 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, mówiącego o przychodach otrzymanych przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych lub innych organów stanowiących osób prawnych. Jak już bowiem powyżej stwierdzono, prokura jest pełnomocnictwem. **Pełnomocnictwo jest umocowaniem wyłącznie do dokonywania czynności prawnych w imieniu i na rzecz osoby je dającej. Nie jest to powołanie do organów spółki. To oznacza, że przychodów uzyskiwanych z tytułu pełnienia prokury nie można zaliczyć do przychodów z działalności wykonywanej osobiście.** Wobec powyższego ww. świadczenie pieniężne należy zakwalifikować do podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym przychodów z innych źródeł – na podstawie art. 20 ust. 1 w związku z art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. (...) W związku z powyższym, **Wnioskodawca nie będzie zobowiązany do poboru miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu wypłaty prokurentowi wynagrodzenia w związku z pełnieniem tej funkcji w Spółce.** Wnioskodawca powinien jednak sporządzić i przekazać ww. osobie, jak i właściwemu urzędowi skarbowemu, informację o przychodach z innych źródeł oraz o dochodach i pobranych zaliczkach na podatek dochodowy (PIT-11), na podstawie art. 42a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, z określeniem rodzaju przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, w terminie do końca stycznia roku następującego po roku podatkowym, właściwemu urzędowi skarbowemu za pomocą środków komunikacji elektronicznej, oraz podatnikowi – w terminie do końca lutego roku następującego po roku podatkowym, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej (art. 42g ust. 1 i art. 45ba ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).”;

- interpretację indywidualną z dnia [REDAKTED] r., nr [REDAKTED], w której Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wskazał, że: „Wnioskodawca nie będzie zobowiązany do wpłacania zaliczek na podatek dochodowy z tytułu otrzymanego każdego miesiąca wynagrodzenia za pełnienie na podstawie uchwały zarządu funkcji prokurenta(...).”;
- interpretację indywidualną z dnia [REDAKTED] r., nr [REDAKTED], w której Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wskazał, że: „stwierdzić należy, że **wynagrodzenie za sprawowanie funkcji prokurenta wypłacane na podstawie uchwały Zarządu należy zaliczyć do przychodów z innych źródeł, określonych w art. 20 ust. 1 w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.** Wnioskodawca ma więc zgodnie z art. 42a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązek sporządzić informację o wysokości uzyskanych przez prokurenta przychodów (PIT-8C) i w terminie do końca lutego następnego roku podatkowego przekazać ją prokurentowi oraz urzędowi skarbowemu właściwemu w sprawach opodatkowania osób zagranicznych. Tym samym, **na Wnioskodawcy nie ciąży obowiązek płatnika do naliczania, pobrania i wpłacenia zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, w rozumieniu art. 31 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jednak ciężar na Nim obowiązeki o charakterze informacyjnym.**”;
- interpretację indywidualną z dnia [REDAKTED] r., nr [REDAKTED], w której Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wskazał, że: „świadczenie pieniężne należy zakwalifikować do podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym przychodów z innych źródeł – na podstawie cytowanego powyżej art. 20 ust. 1, w związku z art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. **Dokonujący wypłaty wynagrodzenia dla prokurenta Wnioskodawca nie jest obowiązany do pobrania zaliczki na podatek.**”

Orzecznictwo organów podatkowych jest zatem w tym zakresie jednolite, a od [REDAKTOWANE] r. przepisy ustawy o PIT nie uległy w tym zakresie zmianie. Wynagrodzenie prokurenta w szczególności nie powinno być klasyfikowane jako przychody z działalności wykonywanej osobiście, o których mowa w art. 13 ustawy o PIT. W szczególności zastosowania nie znajdują przepisy art. 13 pkt 7, 8 oraz 9 ustawy o PIT, zgodnie z którymi za przychody z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, uważa się:

- przychody otrzymywane przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych. Prokurent nie jest bowiem członkiem zarządu, rady nadzorczej, komisji lub innego organu stanowiącego osoby prawnej;
- przychody z tytułu wykonywania usług, na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło, uzyskiwane wyłącznie od:
 - a) osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, osoby prawnej i jej jednostki organizacyjnej oraz jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej,
 - b) właściciela (posiadacza) nieruchomości, w której lokale są wynajmowane, lub działającego w jego imieniu zarządcy albo administratora - jeżeli podatnik wykonuje te usługi wyłącznie dla potrzeb związanych z tą nieruchomością
 - c) przedsiębiorstwa w spadku- z wyjątkiem przychodów uzyskanych na podstawie umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej oraz przychodów, o których mowa w pkt 9;
- przychody uzyskane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, w tym przychody z tego rodzaju umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej - z wyjątkiem przychodów, o których mowa w pkt 7.

Żaden z tych przepisów nie ma bowiem zastosowania w przedmiotowym stanie faktycznym – prokurent nie należy do składu zarządu, rady nadzorczej, komisji lub innego organu stanowiącego w Spółce. W ramach wykonywanych obowiązków z zakresu prokury ze spółką nie łączą go również umowa zlecenia, umowa o dzieło, umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontrakt menedżerski ani umowa o podobnym charakterze.

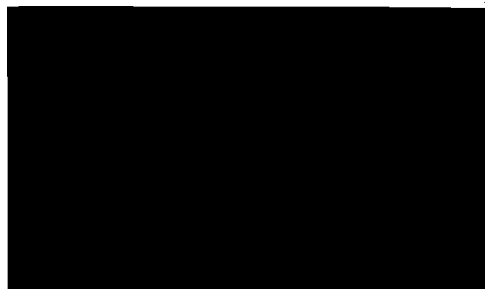
Skoro zatem na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych Spółka nie ma obowiązku do pobierania zaliczek na podatek od wynagrodzenia prokurenta ustalonego uchwałą zarządu, to zgodnie z przepisem art. 83 ust. 2 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych składka zdrowotna od wynagrodzenia prokurenta wynosi 0 zł.

Podsumowując, w ocenie Wnioskodawcy, nie powinien on odprowadzać składki na ubezpieczenie zdrowotne od wynagrodzenia prokurenta, który pełni swe funkcje na podstawie oświadczenia zarządu o udzieleniu prokury, ponieważ:

- prokurent nie pełni swej funkcji na podstawie powołania, które jest jedynie aktem wewnętrznym w spółkach prawa handlowego, a na podstawie pełnomocnictwa udzielonego mu przez zarząd. Zastosowania nie znajdzie zatem przepis art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych;
- nawet gdyby uznać, że prokurent pełni swe funkcje na podstawie powołania, to jego wynagrodzenie, ustalone na podstawie uchwały zarządu, klasyfikowane jest do przychodów z innych źródeł, a zatem Spółka nie jest obowiązana do pobierania zaliczek na podatek dochodowy od wynagrodzenia prokurenta. Tym samym zastosowanie znajdzie przepis art. 83 ust. 2, zgodnie z którym 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 c.d osób fizycznych, składkę obliczoną za poszczególne miesiące obniża się do wysokości 0 zł. Wykładnia językowa wskazanego przepisu nie budzi wątpliwości i ma on zastosowanie do prokurentów.

Mając na uwadze powyższą argumentację Spółka wnosi o uznanie jej stanowiska za prawidłowe.



Załączniki:

1. Potwierdzenie uiszczenia opłaty od wniosku.
2. Odpis KRS Spółki.