

15.12.2022 r.

BP.5132.357.2022

2022.444055.TR

N. E. sp. z o.o.

Decyzja nr 201/2022/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 2022 r. poz. 2561, 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, z późn. zm.), zwanej dalej „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku N. E. sp. z o.o. zs. w o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu

uznają za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 21 listopada 2022 r., dotyczące niepodlegania krajowemu ustawodawstwu osób z obywatelstwem niemieckim i miejscem zamieszkania na terytorium Niemiec, które z tytułu pełnienia funkcji członka zarządu w polskiej spółce z ograniczoną odpowiedzialnością pobierają wynagrodzenie podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

Uzasadnienie

Wnioskiem z dnia 21 listopada 2022 r. (wpływ do organu 12 grudnia 2022 r.) N. E. sp. z o.o. zs. w, KRS, REGON:, NIP:, zwana dalej: „Przedsiębiorcą”, zwróciła się do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie przepisów dotyczących podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego członka zarządu.

Wniosek spełniał elementy formalne przewidziane w Prawie przedsiębiorców.

W opisie stanu faktycznego Przedsiębiorcy wskazał, że wykonuje działalność gospodarczą w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością.

W zarządzie spółki odpłatnie pełnią funkcję obywatele Niemiec, którzy na terytorium tego kraju posiadają: rezydencję podatkową, miejsce zamieszkania i ośrodek interesów życiowych.

Obydwaj członkowie zarządu przebywają na terenie Niemiec, gdzie podejmują większość decyzji w ramach sprawowania funkcji. Członkowie zarządu są odpowiedzialni za kontakt z producentami elementów automatyki w Niemczech, skąd pochodzi większość dostawców Przedsiębiorcy. Członkowie zarządu przyjeżdżają do Polski kilka razy w roku – w miarę potrzeb. Poszczególne okresy pobytu to kilka – kilkanaście dni a łączne okresy pobytu w roku nie przekraczają 100 dni.

Pierwszy członek zarządu jest ubezpieczony w prywatnej instytucji ubezpieczeniowej w Niemczech i tam odprowadza wszystkie składki, lecz aktualnie nie uzyskuje w Niemczech żadnych dochodów i nie jest w stanie dostarczyć zaświadczenia A1. W Niemczech można wybrać czy dana osoba chce być ubezpieczona u prywatnego ubezpieczyciela czy w państwowym AOK (niemiecki odpowiednik NFZ). Posiada natomiast „Certificate of entitlement” w którym zawarta jest informacja o objęciu go prywatnym ubezpieczeniem zdrowotnym w Niemczech.

Drugi członek zarządu jest w Niemczech emerytem i z tego tytułu pobiera świadczenie oraz płaci składki do AOK. Dysponuje świadectwem członkostwa w AOK i nie jest w stanie dostarczyć zaświadczenia A1.

Na gruncie tak przedstawionego stanu faktycznego Przedsiębiorcy zadał we wniosku następujące pytania:

- czy pierwszy członek zarządu ma obowiązek podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu z tytułu pobierania wynagrodzenia członka zarządu?

- czy drugi członek zarządu ma obowiązek podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu z tytułu pobierania wynagrodzenia członka zarządu?

Zgodnie ze stanowiskiem Przedsiębiorcy, wymienieni członkowie zarządu nie mają obowiązku podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu z tytułu pobierania wynagrodzenia członka zarządu.

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 wniosek 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 Funduszu wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 34 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - 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.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004, osoby, do których stosuje się rozporządzenie, podlegają ustawodawstwu tylko jednego państwa członkowskiego (podobnie w motywie 15 preambuły ww. rozporządzenia).

W myśl art. 11 ust. 3 lit. a rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004, co do zasady osoba wykonująca w państwie członkowskim pracę najemną lub pracę na własny rachunek podlega ustawodawstwu tego państwa członkowskiego (podobnie w motywie 17 preambuły rozporządzenia).

Zasady ustalania ustawodawstwa właściwego w odniesieniu do osób świadczących pracę najemną w kilku państwach członkowskich zostały zmienione rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 465/2012 z dnia 22 maja 2012 r. zmieniającym rozporządzenie (WE) nr 883/2004 w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego oraz rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady nr 987/2009 dotyczące wykonywania rozporządzenia (WE) nr 883/2004 (Dz.Urz. UE L 149 z dnia 8.06.2012 r., s. 4).

Zgodnie z obowiązującym stanem prawnym, osobą normalnie wykonującą pracę w kilku państwach członkowskich jest osoba, która równocześnie lub na zmianę wykonuje jedną lub kilka odrębnych prac w dwóch lub więcej państwach członkowskich w tym samym lub kilku przedsiębiorstwach lub dla jednego lub kilku pracodawców.

Przywołana zasada wyrażona została m.in. w treści art. 13 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 w zw. z art. 14 ust. 5 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009 z dnia 16 września 2009 r. dotyczącego wykonywania rozporządzenia (WE) nr 883/2004 w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.Urz.UE.L 2009 Nr 284, str. 1), zwanym dalej: „rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009”, zgodnie z którymi osoba, która normalnie wykonuje pracę najemną w dwóch lub więcej państwach członkowskich, *podlega ustawodawstwu państwa członkowskiego, w którym ma miejsce zamieszkania, jeżeli wykonuje znaczną część pracy w tym państwie członkowskim* (szczegółowe zasady świadczenia pracy najemnej ustanowione zostały w kolejnych ustępach przepisu), przy czym do celów stosowania art. 13 ust. 1 rozporządzenia podstawowego osoba, która »normalnie wykonuje pracę najemną w dwóch lub więcej państwach członkowskich«, oznacza osobę, która równocześnie lub na zmianę wykonuje jedną lub kilka odrębnych prac w dwóch lub więcej państwach członkowskich w tym samym lub kilku przedsiębiorstwach lub dla jednego lub kilku pracodawców.

Sytuację prawną osób wykonujących pracę na własny rachunek w dwóch lub kilku państwach członkowskich rozstrzyga art. 13 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 w zw. z art. 14 ust. 6 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009, zgodnie z którymi osoba, która normalnie wykonuje pracę na własny rachunek w dwóch lub w kilku państwach członkowskich *podlega: ustawodawstwu państwa członkowskiego, w którym ma miejsce zamieszkania, jeżeli wykonuje znaczną część pracy w tym państwie członkowskim* lub ustawodawstwu państwa członkowskiego, w którym znajduje się centrum zainteresowania dla jej

działalności, jeżeli osoba ta nie zamieszkuje w jednym z państw członkowskich, w których wykonuje ona znaczną część swej pracy.

W przypadku natomiast, gdy osoba, która normalnie wykonuje pracę najemną i pracę na własny rachunek w różnych państwach członkowskich, zastosowanie ma art. 13 ust. 3 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004, wedle którego podlega ustawodawstwu państwa członkowskiego, w którym wykonuje swą pracę najemną lub, jeżeli wykonuje taką pracę w dwóch lub w kilku państwach członkowskich, ustawodawstwu określoneemu zgodnie z przepisami art. 13 ust. 1 rozporządzenia.

Jak wynika z treści art. 14 ust. 8 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009, do celów stosowania art. 13 ust. 1 i 2 rozporządzenia podstawowego „znaczna część pracy najemnej lub działalności na własny rachunek” wykonywana w państwie członkowskim oznacza znaczną pod względem ilościowym część pracy najemnej lub pracy na własny rachunek wykonywanej w tym państwie członkowskim, przy czym nie musi to być koniecznie największa część tej pracy.

Zasady ustalania ustawodawstwa właściwego określają przepisy art. 15 i n. rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009. Na ich podstawie osoba, która wykonuje pracę w dwóch lub więcej państwach członkowskich, zobowiązana jest poinformować o tym instytucję wyznaczoną przez właściwą władzę państwa członkowskiego, w którym ma miejsce zamieszkania. W oparciu o taką informację wyznaczona instytucja państwa członkowskiego miejsca zamieszkania ustala ustawodawstwo mające zastosowanie do zainteresowanego, uwzględniając art. 13 rozporządzenia podstawowego oraz art. 14 rozporządzenia wykonawczego.

Dokumentem potwierdzającym ww. okoliczności jest zaświadczenie A1, które - stosownie do treści art. 19 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009 - wydawane jest w celu potwierdzenia, któremu ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego podlega osoba je składająca oraz poświadczenia, czy dana osoba nie podlega przepisom dotyczącym opłacania składek w innym państwie.

Konkludując, należy wskazać, iż zgodnie z zasadą jednego ustawodawstwa osoba wykonująca pracę najemną lub pracę na własny rachunek (członek zarządu nadzorczej) podlega ubezpieczeniu społecznemu w tym państwie, w którym ma miejsce zamieszkania, jeżeli wykonuje znaczną część pracy w tym państwie członkowskim lub w państwie, w którym znajduje się centrum zainteresowania dla jej działalności. Okoliczność tę potwierdza zaświadczenie wydane w trybie przepisów o koordynacji.

Przenosząc powyższe na grunt opisanego przez Przedsiębiorcę stanu faktycznego należy wskazać, iż obydwaj członkowie zarządu uzyskują na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przychody z tytułu powołania do pełnienia funkcji członka zarządu spółki z siedzibą na obszarze tego państwa.

Przedsiębiorca nie wykazał w przedstawionym stanie faktycznym, jakoby członek zarządu świadczył pracę najemną lub pracę na własny rachunek w innych państwach członkowskich, a jedynie powołał się na okoliczność, iż ośrodek życia pracownika zlokalizowany jest na terenie Niemiec.

W kontekście powyższego należy stwierdzić, iż zgodnie z przepisami o koordynacji członkowie zarządu uznani powinni być za osoby podlegające krajowemu ustawodawstwu, jako wykonujące aktywność zawodową w jednym państwie członkowskim. Składki należne od wszystkich tych aktywności – zidentyfikowanych jako albo praca najemna, albo praca na własny rachunek – powinny być odprowadzane tylko do krajowego systemu zabezpieczenia społecznego.

Zagadnienie miejsce zamieszkania, w rozumieniu art. 1 ust. 3 lit. j rozporządzenia 883/2004, pozostaje kwestią doniosłą dla ustalenia ustawodawstwa właściwego, w przypadku osób normalnie wykonujących pracę najemną w dwóch lub więcej państwach członkowskich, osób normalnie wykonujących pracę na własny rachunek w dwóch lub w kilku państwach członkowskich, a także osób normalnie wykonujących pracę najemną i pracę na własny rachunek w różnych państwach członkowskich.

Wobec faktu, iż obydwaj członkowie zarządu wykonują pracę najemną lub pracę na własny rachunek wyłącznie na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, domicyl nie jest przesłanką decydującą o właściwym ustawodawstwie.

Odnosząc się do krajowych przepisów, należy wskazać, iż do korzystania ze świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych na zasadach określonych w ustawie o świadczeniach mają prawo osoby, należące do jednej z kategorii wymienione w art. 2 tej ustawy. Podstawową kategorią świadczeniobiorców pozostają ubezpieczeni, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy. Wedle przepisu ubezpieczonymi są m.in. osoby posiadające obywatelstwo państwa członkowskiego UE lub EFTA lub Zjednoczonego Królestwa, zamieszkujące na terytorium państwa członkowskiego UE lub EFTA lub Zjednoczonego Królestwa, jeżeli podlegają obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego zgodnie z art. 66 ustawy.

W myśl art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. 35a ustawy o świadczeniach 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.18)), 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.

Z kolei według art. 2 ust. 2a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, osoby fizyczne, jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiągniętych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (ograniczony obowiązek podatkowy). Za dochody (przychody) osiągnięte na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez podatników, o których mowa w ust. 2a, uważa się w szczególności dochody (przychody) z działalności wykonywanej osobiście na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, bez względu na miejsce wypłaty wynagrodzenia (ust. 2b przepisu).

Na zasadzie art. 10 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, źródłem przychodów jest m.in. działalność wykonywana osobiście.

Wynagrodzenie członka zarządu pełniącego funkcję na podstawie aktu powołania zalicza się do przychodów z działalności wykonywanej osobiście (art. 13 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Zgodnie z treścią tego przepisu, za przychody z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, uważa się m.in. przychody otrzymywane przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych.

Przepisy art. 3 ust. 1, 1a, 2a i 2b stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska (art. 4a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Analogicznie ww. okoliczność prezentuje się na gruncie art. 16 ust. 1 umowy z dnia 14 maja 2003 r. między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku (Dz.U. 2005 Nr 12, poz. 90), zgodnie z którym, wynagrodzenia członków rady nadzorczej lub zarządu i inne podobne płatności, które osoba mająca miejsce zamieszkania w umawiającym się państwie otrzymuje z tytułu członkostwa w radzie nadzorczej lub zarządzie spółki, mającej siedzibę w drugim umawiającym się państwie, mogą być opodatkowane w tym drugim Państwie.

Przenosząc przywołane przepisy na grunt niniejszej sprawy należy wskazać, iż członkowie zarządu, których dotyczy opisany we wniosku stan faktyczny wypełniają wszystkie przesłanki do objęcia obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym, o których mowa w art. 66 ust. 1 pkt 35a

ustawy o świadczeniach, a to poprzez pobieranie wynagrodzenia, podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym, z tytułu wykonywania funkcji na mocy aktu powołania.

Wymienione osoby spełniają ponadto kryteria opisane w art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy o świadczeniach, albowiem pozostają obywatelami państwa członkowskiego UE, zamieszkującymi na terytorium państwa członkowskiego UE.

W kontekście powyższego, wymienione osoby fizyczne spełniają przesłanki do objęcia obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a w związku z art. 3 ust. 1 pkt 1 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.