

01.12.2023 r.

NFZ-BP.5202.129.2023

2023.357229.AGG

K. Sp. z o.o.

Decyzja nr 77/2023/BP

Prezesa

Narodowego Funduszu Zdrowia

Na podstawie 109a ust. 1 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”, oraz art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. 2023 r. poz. 221, z późn. zm.), zwanej dalej „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku złożonego przez K. Sp. z o.o. z siedzibą w KRS:, NIP:, REGON: zwanej dalej „Wnioskodawcą” lub „Spółką” o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu,

uznają za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, dotyczące niepodlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu wspólnika spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z tytułu wynagrodzenia otrzymywanego w zamian za wykonywanie na rzecz spółki świadczeń niepieniężnych o charakterze powtarzającym się, oznaczonych co do zakresu i rodzaju w umowie spółki, do których stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego dotyczące zlecenia.

Uzasadnienie

Wnioskodawca – K. Sp. z o.o. w (KRS:, NIP:, REGON:) pismem z dnia 30.10.2023 r. złożył w dniu 3.11.2023 r. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej na podstawie art. 109a ustawy o świadczeniach, oraz art. 34 Prawa przedsiębiorców, w zakresie

podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego od wynagrodzenia wypłacanego wspólnikom spółki w oparciu o przepis art. 176 ustawy z dnia 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2022 r., poz. 1467 z późn. zm.) - dalej „KSH”.

Wnioskodawca wskazał, że wniosek dotyczy zdarzenia przyszłego. Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą z nr PKD 69.20.Z. Jest to działalność rachunkowo-księgowa, obsługa kadrowo-płacowa oraz doradztwo podatkowe. Wspólnicy Wnioskodawcy zamierzają zmienić umowę spółki, poprzez dodanie do niej poniższych postanowień:

„Wspólnik Ł. K. zobowiązuje się do wykonywania, za wynagrodzeniem przyjętym w obrocie i bezterminowo, powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki w trybie art. 176 § 1 Kodeksu Spółek Handlowych polegających na:

- a) ujęciu w księgach rachunkowych Spółki dowodów księgowych - raz w miesiącu*
- b) szczegółową analizę sald rozrachunków Spółki z kontrahentami, publicznoprawnych, pracowniczych i pozostałych - raz w miesiącu*
- c) sporządzeniu rejestrów VAT sprzedaży i zakupów, deklaracji VAT i Jednolitych Plików Kontrolnych - raz w miesiącu*
- d) sporządzaniu miesięcznej kalkulacji zaliczki na podatek dochodowy od osób prawnych - raz w miesiącu*
- e) sporządzeniu rocznej deklaracji podatkowej CIT - raz w roku*
- f) sporządzaniu rocznego sprawozdania finansowego Spółki - raz w roku*
- g) aktualizowanie oprogramowania księgowo-płacowego - raz na kwartał*
- h) wystawienie na koniec każdego miesiąca faktur dokumentujących sprzedaż usług Spółki - raz w miesiącu*
- i) weryfikacja płatności należności Spółki - raz w miesiącu.*

Wspólnik K. S. K. zobowiązuje się do wykonywania, za wynagrodzeniem przyjętym w obrocie i bezterminowo, powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki w trybie art. 176 § 1 Kodeksu Spółek Handlowych polegających na:

- a) obliczeniu i sporządzeniu listy płac pracowników etatowych i umów cywilnoprawnych - raz w miesiącu*
- b) sporządzaniu kalkulacji miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych PIT - raz w miesiącu*
- c) sporządzeniu miesięcznych deklaracji rozliczeniowych oraz imiennych raportów dla ZUS - raz w miesiącu*

d) przygotowywanie rocznych informacji o przychodach oraz o dochodach i pobranych zaliczkach na podatek dochodowy - raz w roku

e) weryfikowanie i aktualizowanie akt osobowych pracowników - raz w miesiącu

f) zakupie materiałów biurowo-gospodarczych w oparciu o analizę potrzeb - raz w miesiącu

g) przygotowanie ilościowego zestawienie wykonanych usług płacowo - kadrowych przez Spółkę w celu ich zafakturowania - raz w miesiącu

h) przeprowadzenie szkolenia dla pracowników Spółki w zakresie usprawnienia pracy w biurze, w oparciu o przeprowadzoną analizę efektywności pracy - raz na kwartał.

Wynagrodzenie wspólnika z tytułu wykonywania powtarzających się świadczeń niepieniężnych będzie ustalone odrębną uchwałą Zgromadzenia Wspólników. Wynagrodzenie wspólnika za świadczenia na rzecz Spółki będzie wypłacane przez Spółkę także w przypadku, gdy sprawozdanie finansowe nie wykaże zysku. Wynagrodzenia za powtarzające się świadczenia niepieniężne będą wypłacane co miesiąc z dołu, do 10 dnia następnego miesiąca kalendarzowego po wykonanym świadczeniu. Postanowienie wchodzi w życie od miesiąca następującego po miesiącu, w którym postanowienie zostało zarejestrowane.”

Wnioskodawca wskazał, że wynagrodzenie z tytułu wykonywania powtarzających się świadczeń niepieniężnych jest określone na poziomie nieprzewyższającym stawek przyjętych w obrocie gospodarczym m.in. stosowanych przez Spółkę wobec własnych klientów.

Na podstawie postanowień w umowie Spółki, po uzyskaniu wpisu zmian w rejestrze przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego, wspólnicy będą otrzymywać wynagrodzenie z tytułu ww. powtarzających się świadczeń niepieniężnych. Ww. przychody wspólnicy wykażą jako dochody z innych źródeł na podstawie art. 10 ust. 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2022 r., poz. 2647 z późn. zm.) – dalej „ustawa o podatku”, gdyż nie są one dochodami z umowy zlecenia zgodnie z art. 750 Kodeksu cywilnego, ani nie wynikają ze stosunku powołania, lecz są otrzymywane z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych o których mowa w art. 176 KSH, które mają swoje źródło w umowie spółki. W konsekwencji mają one odrębną podstawę prawną. Wnioskodawca nie będzie odprowadzał z tego tytułu składek na ubezpieczenia zdrowotne, jako że osoby otrzymujące wynagrodzenie z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych (wykonywanych wyłącznie na podstawie umowy spółki sp. z o.o.) nie podlegają ubezpieczeniu zdrowotnemu.

W tak wskazanym i opisanym zdarzeniu przyszłym, przedsiębiorca postawił pytanie:

Czy ww. wspólnicy otrzymujący wynagrodzenie z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych, zgodnie z prezentowanym brzmieniem umowy spółki (o których mowa w art. 176 KSH), wykonywanych na podstawie umowy spółki sp. z o.o., podlegają obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego na podstawie przepisu art. 66 ustawy o świadczeniach?

Zdaniem wnioskodawcy wypłata wspólnikowi świadczeń z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych (o których mowa w art. 176 KSH), wykonywanych na podstawie umowy spółki sp. z o.o. nie stanowi podstawy do podlegania przez wspólnika obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu. Zamknięty katalog podmiotów objętych obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym znajduje się w art. 66 ust. 1 ustawy o świadczeniach. Zgodnie z tym przepisem nie ma w nim podstawy do objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym wspólników otrzymujących wynagrodzenie z tytułu wykonywania świadczeń niepieniężnych określonych w umowie spółki.

Wnioskodawca wskazał, że w doktrynie jako przykłady świadczeń powtarzających się wymienia się świadczenia, które powinny mieć charakter powtarzalny i tym samym periodyczny. Takich kryteriów nie spełniają zobowiązania jednorazowe, ciągłe ani stałe. Wspólnicy każde świadczenie wykonują więcej niż raz, w związku z czym nie można im przypisać jednorazowości. Zostaną one zrealizowane w określonym przedziale czasowym (raz w miesiącu, raz na kwartał, raz w roku), w pewnej ilości świadczeń, co nadaje im charakter periodyczny i powtarzalny. Nie można ich również powiązać z prowadzeniem spraw Spółki, ponieważ żaden z obszarów, w których mieszczą się planowane świadczenia nie może być utożsamiany z działaniami, które podejmuje zarząd spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, który jest zobowiązany do prowadzenia jej spraw.

Świadczenia zostaną zawarte w umowie Spółki, a wynagrodzenia zostaną określone, w oparciu o wycenę rynkową. Podsumowując, podleganie obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu jest bezpośrednio związane z podstawą prawną wymienioną w art. 66 ustawy o świadczeniach. Natomiast osoby fizyczne wykonujące za wynagrodzeniem powtarzające się świadczenia niepieniężne w rozumieniu art. 176 KSH, na podstawie umowy spółki stanowiącej odrębny stosunek prawny, nie są objęte obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym. Z uwagi na powyższe wnioskodawca nie jest zobowiązany do odprowadzania i pobrania składki na ubezpieczenie zdrowotne.

W ocenie Prezesa Funduszu stanowisko Przedsiębiorcy jest nieprawidłowe.

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 Funduszu wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 34 Prawa 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.

Punktem wyjścia dla rozważań pojawiających się na tle przedstawianego zdarzenia przyszłego należy uczynić art. 176 KSH, zgodnie z którym, jeżeli wspólnik ma być zobowiązany do powtarzających się świadczeń niepieniężnych, w umowie spółki należy oznaczyć rodzaj i zakres takich świadczeń (§1). Wynagrodzenie wspólnika za takie świadczenia na rzecz spółki jest wypłacane przez spółkę także w przypadku, gdy sprawozdanie finansowe nie wykazuje zysku. Wynagrodzenie to nie może przewyższać cen lub stawek przyjętych w obrocie (§2).

W celu skutecznego ustanowienia instytucji opisanej w art. 176 § 1 KSH, strony umowy spółki powinny oznaczyć co najmniej rodzaj i zakres świadczeń. Pod pojęciem rodzaju należy

rozumieć przedmiot świadczenia. Drugim obligatoryjnym elementem zobowiązania wspólnika pozostaje jego zakres, przez co rozumie się rozmiar i okres świadczenia (w znaczeniu częstotliwość). Zgodnie z brzmieniem normy ustanowionej w art. 176 KSH, świadczenie powinno mieć charakter powtarzalny – periodyczny. Tego kryterium nie spełniają zobowiązania jednorazowe, ciągłe ani stałe (tak np.: Z. Jara (red.), Kodeks spółek handlowych. Komentarz. Wyd. 3, Warszawa 2020). W odróżnieniu od świadczeń periodycznych (okresowych), w przypadku świadczeń ciągłych czas jest wyznacznikiem rozmiaru świadczenia. Świadczenie ciągłe polega na określonym, stałym zachowaniu się dłużnika przez czas trwania stosunku zobowiązaniowego. 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 z doktryną – 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 w 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 (por.: T. Dybowski [w:] K. Osajda (red.) Prawo zobowiązań – część ogólna. System Prawa Prywatnego tom 5, Warszawa 2020, Wydanie 3).

Odwołując się natomiast do historycznej genezy instytucji ustanowionej mocą art. 176 KSH należy wskazać, że celem, dla którego ustanowiono instytucję powtarzających się świadczeń niepieniężnych było zaspokojenie potrzeb gospodarczych akcyjnej spółki cukrowej, poprzez nałożenie na akcjonariuszy – plantatorów buraków cukrowych, dodatkowych obowiązków, obok wniesienia wkładów, dostaw buraków cukrowych, w zamian za materiał siewny, nawozy oraz z góry ustaloną cenę. Chodziło o stworzenie, w sytuacji braku uregulowań umów dostawy, jak w art. 605 i n. KC bądź kontraktacji, stałych powiązań gospodarczych, które miały na celu korzystne pozyskiwanie (z plantacji położonych w najbliższej okolicy cukrowni, ze względu na koszty transportu), (dobrego) surowca (materiał siewny, nawozy i doradztwo od

cukrowni), a przede wszystkim uniemożliwienie wypowiedzenia umowy lub wystąpienia ze spółki. Przydatność regulacji dotyczących powtarzalnych świadczeń niepieniężnych, o których mowa w art. 176 KSH – jak podkreślają komentatorzy – aktualnie wydaje się wątpliwa. Poza ewentualną przydatnością dla kooperacji gospodarczej między spółką z ograniczoną odpowiedzialnością a jej wspólnikami w zakresie produkcji rolnej (roślinnej, zwierzęcej i sadowniczej), oraz leśnej, praktyczniej jest uregulować owe kwestie w umowach cywilnoprawnych, np. sprzedaży, a zwłaszcza dostawy lub kontraktacji. Stosunki takiego rodzaju są ponadto charakterystyczne raczej dla spółdzielni, aniżeli dla spółki kapitałowej. Podawane w literaturze przedmiotu przykłady (dostarczanie spółce surowców lub prefabrykatów, udostępnianie spółce maszyn i urządzeń, w tym środków transportu, pomieszczeń handlowych, świadczenie doradztwa), potwierdzają raczej tezę o „*schyłkowym*” znaczeniu tej instytucji dla ukształtowania dodatkowych obowiązków wspólników wobec spółki kapitałowej. Inne instytucje prawa spółek, np. inne obowiązki w rozumieniu art. 159 KSH, dodatkowe świadczenia (obowiązki) na rzecz spółki (art. 174 § 5 KSH), a zwłaszcza umowy cywilnoprawne (w tym również ustawowe regulacje umowy dostawy, art. 605 i n. KC bądź kontraktacji, art. 613 i n. KC), są elastyczniejszym i sprawniejszym instrumentem tworzenia stałych powiązań gospodarczych pomiędzy spółką a wspólnikami niż dopuszczalne formy obowiązku powtarzających się świadczeń niepieniężnych (Kodeks spółek handlowych. Komentarz red. Zbigniew Jara, 2022).

Jak wskazuje się w piśmiennictwie, świadczenia, o których mowa w art. 176 KSH, są to głównie świadczenia polegające na zachowaniu czynnym wspólnika, czyli działaniu, daniu (*facere, dare*), ale możliwe jest również zastrzeżenie obowiązku świadczenia polegającego na zaniechaniu czy znoszeniu określonych działań spółki (*non facere, pati*). Ponieważ zobowiązanie do powtarzających się świadczeń niepieniężnych stanowi przejaw współdziałania dla osiągnięcia wspólnego celu (art. 3 KSH), charakter takiego obowiązku powinien być związany z przedmiotem działalności spółki. Jego realizacja może mieć nawet w konkretnym przypadku zasadnicze znaczenie dla osiągnięcia przez spółkę założonego celu. Wprowadzenie obowiązku powtarzających się świadczeń niepieniężnych stanowi wyraz pewnej kooperacji pomiędzy spółką a wspólnikiem, której źródłem jest wyłącznie stosunek prawny spółki z o.o. Może ona jednocześnie być związana z wykonywaniem przez niego we własnym imieniu działalności gospodarczej lub zawodowej. Współpraca taka powoduje powstanie korzyści zarówno po stronie spółki, jak i wspólnika (zob. A. Kidyba, Kodeks..., t. 1, 2017, s. 785-786).

Mając na uwadze powyższe, wskazane przez Spółkę powtarzające się świadczenia niepieniężne nie prowadzą w istocie do osiągnięcia celu omawianego tu uregulowania, tj. do powstania stałego powiązania gospodarczego pomiędzy wspólnikami a Spółką, a sprowadzają się w sposób faktyczny do wykonywania w sposób stały czynności noszących cechy świadczenia usług (starannego działania) na rzecz Spółki, w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej. Zgodnie z informacjami wskazanymi we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą z nr PKD 69.20.Z. Jest to działalność rachunkowo-księgowa, obsługa kadrowo-płacowa oraz doradztwo podatkowe.

Analizując przedmiot działalności Spółki w powiązaniu z zakresem i rodzajem czynności, jakie mają być wykonywane przez wspólników, stwierdzić należy, że sprowadzają się one do bieżącego, stałego prowadzenia spraw Spółki w sposób zorganizowany i ciągły oraz związane są z funkcjonowaniem Spółki jako korporacji. Wobec powyższego świadczenia te nie mają – mimo takiego nazwania ich przez Spółkę – charakteru powtarzających się świadczeń, ale są świadczeniami ciągłymi zapewniającymi ciągłość funkcjonowania Spółki. Odnosząc się w tym miejscu do określonych we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej rodzajów świadczeń, należy wskazać, że dotyczą one sfery wewnętrznych stosunków spółki jako korporacji, a nie relacji zewnętrznych.

Pierwszy ze wspólników, jak wynika z wniosku, będzie zobowiązany do: *„ujęcia w księgach rachunkowych Spółki dowodów księgowych - raz w miesiącu, dokonanie szczegółowej analizy sald rozrachunków Spółki z kontrahentami, publicznoprawnych, pracowniczych i pozostałych - raz w miesiącu, sporządzeniu rejestrów VAT sprzedaży i zakupów, deklaracji VAT i Jednolitych Plików Kontrolnych - raz w miesiącu, sporządzaniu miesięcznej kalkulacji zaliczki na podatek dochodowy od osób prawnych - raz w miesiącu, sporządzeniu rocznej deklaracji podatkowej CIT - raz w roku, sporządzaniu rocznego sprawozdania finansowego Spółki - raz w roku, aktualizowanie oprogramowania księgowo-płacowego - raz na kwartał, wystawienie na koniec każdego miesiąca faktur dokumentujących sprzedaż usług Spółki - raz w miesiącu, weryfikacja płatności należności Spółki - raz w miesiącu.* Są to zatem czynności związane z prowadzeniem wewnętrznych spraw spółki, zapewniających jej sprawne i prawidłowe funkcjonowanie jako korporacji.

Analogicznie ocenić należy czynności, które ma wykonywać drugi ze wspólników. Jak wynika z wniosku, miałby on być zobowiązany do: *obliczenia i sporządzenia listy płac pracowników etatowych i umów cywilnoprawnych - raz w miesiącu, sporządzania kalkulacji miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych PIT - raz w miesiącu, sporządzenia*

miesięcznych deklaracji rozliczeniowych oraz imiennych raportów dla ZUS - raz w miesiącu, przygotowywaniu rocznych informacji o przychodach oraz o dochodach i pobranych zaliczkach na podatek dochodowy - raz w roku, weryfikowania i aktualizowania akt osobowych pracowników - raz w miesiącu, zakupu materiałów biurowo-gospodarczych w oparciu o analizę potrzeb - raz w miesiącu, przygotowania ilościowego zestawienia wykonanych usług płacowo - kadrowych przez Spółkę w celu ich zafakturowania - raz w miesiącu, przeprowadzenia szkolenia dla pracowników Spółki w zakresie usprawnienia pracy w biurze, w oparciu o przeprowadzoną analizę efektywności pracy - raz na kwartał.

Są to czynności związane ze sferą wewnętrzną Spółki. W efekcie nie można przyjąć, że są one świadczeniami mającymi czynić zadość interesom wierzyciela, którym w tym przypadku jest spółka. W przedmiotowym przypadku wspólnicy niczego nie „dają”, czy też nie „czynią” czegoś „na zewnątrz” na rzecz Spółki, a jedynie wykonują czynności faktyczne. Są one wykonywane w sposób stały, to jest przez cały czas prowadzenia przez Spółkę zorganizowanej działalności zarobkowej. Tak długo bowiem jak Spółka prowadzi działalność gospodarczą, tak długo istnieje potrzeba stałego, a więc ciągłego wykonywania przez wspólników wspomnianych wyżej czynności. Co istotne – jak wynika z wniosku – świadczenia te wspólnicy mają wykonać bezterminowo. Oznacza to, że – o ile nie zostaną wcześniej zniesione – spoczywają one na wspólnikach przez cały okres normalnego funkcjonowania spółki, a także w fazie jej likwidacji, jeżeli jest to uzasadnione z uwagi zwłaszcza na cele likwidacji i okoliczności dotyczące danego przypadku likwidacji spółki.

Niezależnie od tego, należy stwierdzić, że świadczenia te wpisują się w dyspozycję normy zawartej w art. 201 § 1 KSH. Zgodnie z art. 201 § 1 KSH zarząd prowadzi sprawy spółki. Jak podkreśla doktryna, prowadzenie spraw spółki obejmuje realizację stosunków wewnętrznych, które ograniczają się, co do zasady, do czynności organizacyjnych. Ponadto użyte w czasie teraźniejszym sformułowanie „prowadzi sprawy spółki” uzasadnia tezę, że czynności te mają charakter permanentny czyli ciągły. W związku z powyższym prowadzenie spraw Spółki przez zarząd ma charakter ciągły.

Przedmiotem stosunku prawnego opisanego w analizowanym stanie faktycznym, przez wnioskodawcę, pozostaje świadczenie o charakterze ciągłym, które nie mieści się w hipotezie normy ustanowionej w art. 176 KSH. Głównym przedmiotem działalności wnioskodawcy jest działalność rachunkowo – księgową i doradztwo podatkowe. Jak wynika z opisu zdarzenia przyszłego wskazanego we wniosku, każdy ze wspólników zobowiązany jest

przez wskazane obowiązki, czas ich wykonywania oraz sposób wypłaty wynagrodzenia, do stałego bieżącego wykonywania wskazanych czynności. Wynika to wprost z projektowanych postanowień umowy oraz uzasadnienia wniosku. W odróżnieniu od świadczeń periodycznych (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. Jak wskazano wyżej z punktu widzenia normy prawnej zawartej w art. 176 § 1 KSH, w umowie spółki winny być oznaczone rodzaj i zakres świadczeń. Rodzaj oznacza przedmiot świadczenia i został on wskazany przez Wnioskodawcę w opisie zdarzenia przyszłego. Zakres świadczeń oznacza rozmiar i okres świadczenia (w znaczeniu częstotliwości). We wniosku został on opisany jako realizowany bezterminowo z podaniem, że poszczególne zadania będą realizowane: raz w miesiącu, raz na kwartał, raz do roku. Natomiast nie obrazuje to rzeczywistego zakresu, gdyż wskazane wyżej czynności związane z prowadzeniem księgowości, czy spraw kadrowych – przykładowo *„dokonanie szczegółowej analizy sald rozrachunków Spółki z kontrahentami, publicznoprawnych, pracowniczych i pozostałych”* mimo, że oznaczone jako realizowane raz w miesiącu to trwa przez określony czas od kilku do kilkunastu dni. Zatem we wniosku nie wskazano stałego rozmiaru świadczenia w jednostce czasu, co jest immanentną cechą świadczeń powtarzalnych. Wymagany zatem dla stosowania normy art. 176 § 1 KSH, przy wskazaniu zakresu świadczenia rozmiar i jego okres (częstotliwość) jako raz na miesiąc pomija istotny czynnik czasu danej czynności, czyli jej trwania, które nie ogranicza się do jednego momentu, czy chwili ale również wymaga pewnego upływu czasu dla każdej poszczególnej czynności. Wspólnicy (jak wynika z KRS – jeden jako Prezes Zarządu Spółki, drugi jako jej prokurent) – mają realizować świadczenie polegające de facto na prowadzeniu spraw Spółki, co oznacza, że są to bez wątpienia świadczenia o charakterze ciągłym.

W konsekwencji, stosownie do treści art. 2 KSH, zasadnym jest zakwalifikowanie tak oznaczonego zobowiązania z zastosowaniem przepisów KC. Tym samym należy przyjąć, że wypełnia ono przesłanki tytułu do objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym, o jakim mowa w art.66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach.

Zgodnie z art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach, obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają osoby spełniające warunki do objęcia ubezpieczeniami społecznymi lub

ubezpieczeniem społecznym rolników, które są osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego dotyczące zlecenia lub osobami z nimi współpracującymi. Przedstawione w stanie faktycznym elementy przedmiotowo-istotne (*essentialia negotii*) świadczeń niepieniężnych (w tym w szczególności przedmiot czynności, opisanych jako odpłatne czynności starannego działania o charakterze powtarzającym się, które mają być wykonywane bezterminowo), nakazują przyjąć kwalifikację prawną z art. 750 k.c. Przepis ten ma bowiem zastosowanie do każdej umowy wzajemnej, która nie jest uregulowana innymi przepisami. Powyższe potwierdza brak odpowiedzialności przed osobami trzecimi (klientami Przedsiębiorcy), odpowiedzialność za staranne działanie (brak odpowiedzialności za rezultat), brak regulacji w zakresie czasu, miejsca i osobistego wykonywania usługi oraz sposób regulacji wynagrodzenia za czynności (wypłacane co miesiąc z dołu, do 10 dnia następnego miesiąca kalendarzowego). Z tych względów do opisanych we wniosku relacji pomiędzy Wspólnikiem a Spółką zastosowanie będą miały przepisy Kodeksu cywilnego dotyczące zlecenia. Przy czym, zgodnie z wolą ustawodawcy, tytułem do objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym – w oparciu o przywołany przepis art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach – nie są wyłącznie umowy zlecenia sensu stricto, ale wszystkie umowy, do których zastosowanie mają przepisy dotyczące zlecenia, tj. umowy usługowe.

Na gruncie art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach tytułem do objęcia obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym nie jest zatem wyłącznie umowa zlecenia albo umowa świadczenia usług, ale każda umowa nienazwana lub umowa o charakterze mieszanym, do której zastosowanie mają przepisy o zleceniu. Świadczenia opisane przez Spółkę we wniosku dotyczą sfery wewnętrznych stosunków Spółki jako korporacji, a nie relacji zewnętrznych. Są zatem związane z bieżącym prowadzeniem jej spraw i jako takie mają charakter ciągły (sprawy finansowo – kadrowe spółki). Okoliczność ta determinuje konieczność zakwalifikowania ich jako czynności polegających na świadczeniu usług, do których zastosowanie znajdują przepisy art. 750 KC. Co w konsekwencji rodzi obowiązek, w tym przypadku, podlegania przez Wspólników Spółki ubezpieczeniu zdrowotnemu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach.

Mając powyższe na uwadze, rozstrzygnięto 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. 2022 poz. 2000, 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 2023 r. poz. 259) 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. Nr 221, poz. 535, z późn. zm.) 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.