

16.04.2024 r.

NFZ-BP.5202.12.2024

2024.123254.KAUS

P. W. G. Sp. z o.o.

Decyzja 10/2024/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 2024 r. poz. 146), zwanej dalej: „ustawą o świadczeniach”, w zw. z art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – *Prawo przedsiębiorców* (Dz. U. z 2023 r. poz. 221, z późn. zm.), zwanej dalej: „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku P. W. G sp. z o.o. z siedzibą w o wydanie interpretacji indywidualnej, w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu:

uznają za nieprawidłowe stanowisko Przedsiębiorcy, 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

Wnioskiem z dnia 15 lutego 2024 r. P. W. G. sp. z o.o. z siedzibą w (KRS :....., REGON:, NIP:), zwana dalej: „**Przedsiębiorcą**” lub „**Spółką**”, zwróciła się do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia (zwanego dalej „**Prezesem NFZ**”) o interpretację indywidualną w zakresie przepisów dotyczących podlegania obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego.

Ponieważ wniosek nie spełniał wymogów określonych w art. 34 Prawa przedsiębiorców organ pismem z dnia 19 marca 2024 r. wezwał Przedsiębiorcę do uzupełnienia wniosku w terminie 7 dni od daty otrzymania pod rygorem pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia zgodnie z art. 34 ust. 7 Prawa przedsiębiorców. Spółka uzupełniła braki w terminie.

W opisie stanu faktycznego Przedsiębiorcy wskazał, że prowadzi działalność gospodarczą w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, związaną z wytwarzaniem, dystrybucją i handlem energią elektryczną.

Wspólnicy Przedsiębiorcy zamierzają zmienić umowę Spółki i zgodnie z art. 176 ustawy z dnia 15 września 2000 r. *Kodeks spółek handlowych* (Dz.U. z 2024 r. poz. 18), zwanej dalej: „k.s.h.” zobowiązać wspólników do świadczenia na rzecz Przedsiębiorcy powtarzających się świadczeń niepieniężnych, w ten sposób, że:.

1. **Wspólnik „X” (pełniący funkcję Prezesa Zarządu Spółki)** zobowiązuje się do wykonywania, za wynagrodzeniem rynkowym i bezterminowo, powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki w trybie art. 176 § 1 k.s.h. polegających na:
 - a. sporządzaniu sprawozdania finansowego na rzecz Spółki – raz w roku kalendarzowy;
 - b. przygotowaniu ewidencji księgowej Spółki dla celów obliczenia zaliczki na podatek dochodowy od osób prawnych – raz w miesiącu;
 - c. przygotowaniu deklaracji na podatek dochodowy od osób prawnych Spółki – raz w roku kalendarzowym;
 - d. przygotowaniu na rzecz Spółki ewidencji podatku od towarów i usług, deklaracji na podatek od towarów i usług oraz plików JPK_VAT – raz w miesiącu;
 - e. przygotowaniu i opublikowanie 2 artykułów w miesiącu na stronie internetowej oraz portalach społecznościowych;
 - f. wysyłce newslettera Spółki do Klientów – raz w miesiącu
 - g. aktualizacji strony internetowej Spółki – raz w miesiącu
2. **Wspólnik „Y” (pełniący funkcję Członka Zarządu Spółki)** zobowiązuje się do wykonywania, za wynagrodzeniem rynkowym i bezterminowo, powtarzających się świadczeń niepieniężnych na rzecz Spółki w trybie art. 176 § 1 k.s.h. polegających na:
 - a. weryfikacji rozrachunków Spółki – raz w roku kalendarzowy;
 - b. przygotowaniu i wykonaniu przelewów bankowych - cztery razy w miesiącu;
 - c. przeprowadzeniu windykacji należności Spółki – dwa razy w miesiącu;
 - d. wykonaniu analizy finansowej Spółki – raz na kwartał;
 - e. przeprowadzeniu jednego szkolenia wewnętrznego dla pracowników Spółki – raz na kwartał;
 - f. prowadzenie dokumentacji kadr Spółki – raz w miesiącu;
 - g. realizacja aktualizacji i napraw systemu informatycznego – raz w miesiącu

Z opisu stanu faktycznego wskazanego we wniosku Przedsiębiorcy wynika, że: „wspólnikom będzie przysługiwać za świadczenia określone powyżej wynagrodzenie przy czym wynagrodzenie tak ustalone, nie może przewyższać cen lub stawek przyjętych w obrocie. Wysokość wynagrodzenia zostanie ustalona

przez Zgromadzenie Wspólników, raz do roku na mocy uchwały Zgromadzenia Wspólników. Ww. przychody wykażą jako dochody z innych źródeł na podstawie art. 10 ust. 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, gdyż nie są one dochodami z umowy zlecenia 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 k.s.h.), które mają swoje źródło w umowie spółki. W konsekwencji mają one odrębną podstawę prawną”. Ponadto, Przedsiębiorca wskazał także, że „zobowiązanie do powtarzających się świadczeń niepieniężnych, o których mowa we wniosku, w opisie zdarzenia przyszłego będzie dotyczyć innych czynności niż wynikających z obowiązków przynależnych do pełnienia funkcji Prezesa Zarządu/Członka Zarządu”.

W świetle tak opisanego stanu faktycznego Przedsiębiorca postawił następujące pytanie: „Czy w opisanej wyżej sytuacji wspólnicy, otrzymujący wynagrodzenia z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych (art. 176 ksh), wykonywanych na podstawie umowy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością podlegają obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego ?”

Zgodnie ze stanowiskiem Przedsiębiorcy: „wypłata wspólnikowi wynagrodzenia z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych (o których mowa w art. 176 k.s.h.), wykonywanych na podstawie umowy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością nie stanowi podstawy do podlegania przez wspólnika obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu.” Uzasadniając swoje stanowisko Przedsiębiorca wskazał, że katalog osób objętych ubezpieczeniem zdrowotnym, o którym stanowi art. 66 ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej ma charakter zamknięty, co w konsekwencji oznacza, że tylko osoby w tym przepisie wymienione podlegają obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu. Przedsiębiorca wskazał również, że „obowiązek podlegania obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu jest bezpośrednio związany z podstawą prawną wymienioną w art. 66 ustawy o NFZ. Natomiast osoby fizyczne wykonujące za wynagrodzeniem powtarzające się świadczenie niepieniężne w rozumieniu art. 176 k.s.h. na podstawie umowy spółki stanowiącej odrębny stosunek prawny, nie są objęte obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym. W konsekwencji wnioskodawca nie jest zobowiązany do odprowadzenia i pobierania składki na ubezpieczenie zdrowotne.”

W ocenie Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia stanowisko Przedsiębiorcy jest nieprawidłowe.

Powtarzające się świadczenia niepieniężne to zobowiązania, które mogą być realizowane przez wspólników w toku zwykłego prowadzenia działalności przez spółkę – zwłaszcza w toku prowadzenia przez nią działalności gospodarczej, a więc w stosunku zewnętrznym (m.in.: Sołtysiński, A. Szajkowski, A. Szumański, M. Tarska, A. Herbet, Kodeks spółek handlowych. Komentarz. T. II, Wyd. 3, Warszawa 2014). Ponadto celem przepisu art. 176 k.s.h. jest ochrona interesów spółki w sytuacji nałożenia na

wspólników dodatkowych obowiązków, obok wniesienia wkładów, oraz stworzenie stałych powiązań gospodarczych pomiędzy spółką a wspólnikami.

Instytucja powtarzających się świadczeń niepieniężnych służy z jednej strony zapewnieniu pozyskiwania na korzystnych warunkach przez spółkę niezbędnych dla funkcjonowania spółki np. surowców lub towarów, z drugiej strony zapewnia wspólnikom względnie stały popyt na własne wyroby bądź usługi (m.in.: A. Herbet, w: Sołtysiński, System pr.pryw., t. 17A, 2015, s. 479, Nb 166).

W celu skutecznego ustanowienia instytucji opisanej w art. 176 § 1 k.s.h., 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 k.s.h., świadczenie powinno mieć charakter powtarzalny – okresowy. Tego kryterium nie spełniają zobowiązania jednorazowe, ciągłe ani stałe (tak np.: Z. Jara (red.), Kodeks spółek handlowych. Komentarz. Wyd. 3, Warszawa 2020).

Odwołując się natomiast do wykładni historycznej, 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. ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. (Dz. U z 2023 r. poz. 1610, z późn.zm – zwanej dalej „k.c.”) 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 według art. 176 k.s.h. 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 pracy, 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 k.s.h., dodatkowe świadczenia (obowiązki) na rzecz spółki (art. 174 § 5 k.s.h.), a zwłaszcza umowy cywilnoprawne (w tym również ustawowe regulacje

umowy dostawy, art. 605 i n. k.c. bądź kontraktacji, art. 613 i n. k.c.), 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, rok 2022).

W związku z powyższym, wskazane przez Przedsiębiorcę świadczenia niepieniężne nie prowadzą w istocie do osiągnięcia celu wskazanego 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 na rzecz Spółki w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej.

Przepis art. 2 k.s.h. stanowi, iż w sprawach określonych w art. 1 § 1 nieuregulowanych w ustawie stosuje się przepisy k.c. Jeżeli wymaga tego właściwość (natura) stosunku prawnego spółki handlowej, przepisy k.c. stosuje się odpowiednio.

Na zasadzie art. 3 k.s.h., przez umowę spółki handlowej wspólnicy albo akcjonariusze zobowiązują się dążyć do osiągnięcia wspólnego celu przez wniesienie wkładów oraz, jeżeli umowa albo statut spółki tak stanowi, przez współdziałanie w inny określony sposób.

W świetle art. 151 § 3 k.s.h., wspólnicy są zobowiązani jedynie do świadczeń określonych w umowie spółki. Na podstawie art. 159 k.s.h., jeżeli wspólnikowi mają być przyznane szczególne korzyści lub jeżeli na wspólników mają być nałożone, oprócz wniesienia wkładów na pokrycie udziałów, inne obowiązki wobec spółki, należy to pod rygorem bezskuteczności wobec spółki dokładnie określić w umowie spółki.

Umowa spółki kreuje stosunek cywilnoprawny i jest umową cywilnoprawną, zawierającą cechy szczególne, właściwe dla regulacji prawa handlowego, tj. tworzy stosunek obligacyjny o charakterze konsensualnym, odpłatnym, przysparzającym oraz kauzalnym.

W doktrynie podkreśla się konieczność rozróżnienia zobowiązania wspólnika do powtarzających się świadczeń niepieniężnych od innych fakultatywnych postanowień umowy spółki oraz ewentualnych cywilnoprawnych stosunków zobowiązaniowych pomiędzy spółką a wspólnikiem.

Odnosząc powyższe wyjaśnienia do wskazanych przez Przedsiębiorcę czynności, do których byliby zobowiązani wspólnicy, pełniący odpowiednio w Spółce funkcje Prezesa Zarządu i Członka Zarządu, to trzeba powiedzieć, że co prawda zostały opisane jako powtarzające się świadczenia niepieniężne, to *de facto* sprowadzają się one do bieżącego, stałego prowadzenia spraw Spółki, a jako takie wpisują się w dyspozycję normy zawartej w art. 201 § 1 k.s.h.

Stosownie do art. 201 § 1 i 3 k.s.h., zarząd prowadzi sprawy spółki i reprezentuje spółkę, a w jego skład mogą być powołane osoby spośród wspólników lub spoza ich grona. Jak wynika przy tym z art. 204 § 1 k.s.h., prawo członka zarządu do prowadzenia spraw spółki i jej reprezentowania dotyczy

wszystkich czynności sądowych i pozasądowych spółki. Z mocy ustawy sprawy spółki prowadzi zarząd, do którego należy również reprezentowanie spółki.

W przypadku wspólników, będących jednocześnie członkami zarządu Spółki, wymienione przez Przedsiębiorcę czynności takie jak m.in.: sporządzanie sprawozdania finansowego na rzecz Spółki, przygotowywanie ewidencji księgowych Spółki dla celów obliczenia zaliczki na podatek dochodowy od osób prawnych, przygotowanie deklaracji na podatek dochodowy od osób prawnych Spółki, przygotowanie na rzecz Spółki ewidencji podatku od towarów i usług, deklaracji na podatek od towarów i usług ora plików JPK_VAT, weryfikacja rozrachunków Spółki, przygotowywanie i wykonywanie przelewów bankowych, przeprowadzenie windykacji należności Spółki, wykonywanie analizy finansowej Spółki, przeprowadzanie dokumentacji kadr Spółki, to nic innego jak czynności mieszczące się z mocy ustawy właśnie w kompetencjach zarządu

W doktrynie prawa handlowego przyjmuje się, że „pojęcie prowadzenia spraw spółki należy rozumieć wszelkie sprawy spółki zarówno w sferze czysto wewnętrznej, jak i dotyczące funkcjonowania spółki na zewnątrz, mające wymiar uprzedni w stosunku do czynności reprezentacyjnych (słusznie podkreśla to A. Szajkowski, Prawo spółek, s. 290) „(...) Sprawami z zakresu prowadzenia spółki są wszelkie czynności o charakterze prawnym i faktycznym zmierzające do realizacji celu spółki w ramach przedmiotu jej działalności (przedmiot działalności nie ogranicza jednak zakresu spraw spółki, jakie może prowadzić zarząd), w tym podejmowanie działań nadzwyczajnych, jeśli zajdzie taka potrzeba. Należy tu wymienić np. organizowanie działalności gospodarczej, podejmowanie decyzji i innych działań w stosunku wewnętrznym dotyczących zarządzania majątkiem spółki, podejmowanie działalności inwestycyjnej, uruchamianie działalności produkcyjnej, handlowej, usługowej, uzyskanie kredytu czy pożyczki, nabór i zwalnianie personelu, administrowanie sprawami spółki, zwoływanie zgromadzeń, składanie wniosków do sądu rejestrowego” (vide Kodeks spółek handlowych. Komentarz Bieniak 2022, wyd. 8/Pabis, art. 208 k.s.h.).

Wspólnik spółki pozostaje uprawniony do zasiadania w zarządzie, z którego to tytułu przyjmuje na siebie ww. obowiązki oraz zwyczajowo nabywa uprawnienie do wynagrodzenia za czynności wykonywane w ramach pełnionej funkcji. 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.

Tym samym, z uwagi na pełnione przez wspólników funkcję Prezesa Zarządu i Członka Zarządu Spółki, należy przyjąć, iż wymienione we wniosku czynności winny być realizowane i rozliczane przez wspólników w ramach powierzonej im roli Prezesa Zarządu czy Członka Zarządu Spółki. Jak wynika z treści wniosku, wspólnicy będą realizować świadczenia polegające *de facto* na prowadzeniu spraw Spółki. Oznacza to, że są to bez wątpienia świadczenia o charakterze ciągłym, stojące w sprzeczności z naturą instytucji opisanej art. 176 k.s.h. Tym samym opisany przez Przedsiębiorcę we wniosku stosunek

prawny łączący wspólnika – Prezesa Zarządu i wspólnika - Członka Zarządu ze Spółką - nie mieści się w hipotezie normy prawnej z art. 176 k.s.h. a wypełnia dyspozycję normy (jak już wcześniej wspomniano) wynikającej z art. 201 § 1 k.s.h.

Wymienione powyżej świadczenia wspólników, którzy są jednocześnie członkami zarządu Spółki, wykonywaliby również w przypadku, gdyby nie zostały one wyszczególnione w umowie Spółki jako świadczenia niepieniężne. Są to bowiem czynności, które w ścisły sposób są powiązane z prowadzeniem spraw spółki, jej kierowaniem i zarządzaniem. Trudno bowiem sobie wyobrazić aby członkowie zarządu w ramach pełnionej funkcji nie wykonywali analiz i optymalizacji kosztów działalności spółki, rozliczeń kosztów, czy też skuteczności działań marketingowych.

Podobnie należy ocenić m.in. aktualizację strony internetowej Spółki, aktualizację i naprawy systemu informatycznego, czy też przeprowadzenie szkoleń dla pracowników Spółki (zatem szkoleń wewnętrznych). Są to czynności, które mieszczą się w prowadzeniu spraw spółki i powiązane są z czynnościami związanymi typowo z zarządzaniem Spółką. Analogicznie należy potraktować publikowanie artykułów na stronie internetowej i portalach społecznościowych czy wysyłkę newsletterów Spółki do klientów. Potwierdza to stałe i bieżące wykonywanie wskazanych zadań. Świadczenia w postaci wykonywania czynności administracyjnych sprawdzają się do czynności porządkujących i technicznych o charakterze wewnętrznym. Są one standardowymi czynnościami podejmowanymi w związku z prowadzeniem działalności gospodarczej. Nie sposób bowiem sobie wyobrazić przedsiębiorstwa w którym nie dokonuje się gromadzenia dokumentacji związanej z prowadzoną działalnością spółki, podejmuje działania prowadzące do jej rozwoju, czy też nie przeprowadza się szkolenia pracowników. Są to zatem typowe czynności związane z prowadzeniem działalności i funkcjonowaniem Spółki i jako takie z samego założenia mają one charakter ciągły. Nie da się bowiem prowadzić działalności gospodarczej inaczej niż w sposób zorganizowany i ciągły.

Warto zaznaczyć, że stanowisko takie zajął również Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 28 września 2023 r. sygn. akt II GSK 1810/22, w którym podkreślił, iż do świadczeń niepieniężnych o charakterze stałym (a więc do których nie stosujemy art. 176 k.s.h.) zaliczyć należy m.in. zarządzanie spółką. W konsekwencji, stosownie do treści art. 2 k.s.h., zasadnym jest zakwalifikowanie tak oznaczonych zobowiązań z zastosowaniem przepisów k.c.

W związku z powyższym, zobowiązanie wspólników Spółki do powtarzających się świadczeń niepieniężnych, wskazanych we wniosku, nie prowadzi do powstania stałego powiązania gospodarczego pomiędzy wspólnikami a Spółką, a jest jedynie przejawem prowadzenia spraw spółki lub wykonywaniem czynności administracyjnych zapewniających prawidłowe funkcjonowanie Spółki rozumianej jako korporacja. Oznacza to, że w przedmiotowej sprawie nie mamy do czynienia ze świadczeniami, ponieważ Spółka nie otrzymuje niczego, co przekłada się bezpośrednio na prowadzoną przez nią działalność gospodarczą czyli na sferę jej zewnętrznego funkcjonowania. Wskazane we wniosku czynności

wspólników to typowe przykłady prowadzenia spraw Spółki czy też świadczenia usług na rzecz Spółki w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej, a które to trudno byłoby uznać za świadczenia mające czynić zadość interesom wierzyciela, którym w tym przypadku jest Spółka. Wspólnicy niczego nie „dają” czy też nie „czynią” na rzecz Przedsiębiorcy, a jedynie wykonują czynności sprowadzające się do stałej, bieżącej obsługi Spółki, zapewniającej jej prawidłowe funkcjonowanie i prowadzenie działalności gospodarczej. Jak już wskazano, tego rodzaju czynności, jak opisane we wniosku, ze swej natury wykonywane są w sposób ciągły i nie można uznać ich za powtarzające się świadczenia niepieniężne mieszczące się w dyspozycji art. 176 k.s.h. 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 – zakres świadczeń wspólników został określony jako bezterminowy, nie określono bowiem okresu w ciągu którego obowiązki te będą spoczywać na wspólnikach. 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.

Świadczenie ciągłe polega 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. Potwierdza to stałe i bieżące wykonywanie wskazanych zadań, a przez to pracę o charakterze ciągłym. 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).

Tym samym, przedmiotem stosunku prawnego opisanego w analizowanym stanie faktycznym pozostają świadczenia o charakterze ciągłym, które nie mieszczą się w hipotezie normy ustanowionej w art. 176 k.s.h. Zgodnie z brzmieniem art. 176 k.s.h., świadczenie powinno mieć charakter powtarzalny, a zatem periodyczny. Tego kryterium nie spełniają zobowiązania jednorazowe, ciągłe ani stałe (tak np.: Z. Jara (red.), Kodeks spółek handlowych. Komentarz. Wyd. 3, Warszawa 2020). Każdy ze wspólników zobowiązany jest bowiem do realizowania typowych czynności związanych z prowadzeniem spraw Spółki czy też świadczeniem usług na rzecz Spółki w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej.

Podkreślenia wymaga, że relacje zachodzące pomiędzy wspólnikami a Spółką należy kwalifikować jako *sui generis* umowę wzajemną, do której należy odpowiednio stosować przepisy Kodeksu cywilnego, zgodnie z art. 2 k.s.h.

Wskazane przez Przedsiębiorcę we wniosku rodzaje czynności charakteryzują się, jak zostało to już podniesione, ciągłością ich wykonywania w celu zapewnienia prowadzenia przez Spółkę działalności gospodarczej, co z kolei pozwala uznać, że ich natura odpowiada przedmiotowi umowy o świadczenie usług. Jak wynika z art. 750 k.c. do umów o świadczenie usług, które nie są uregulowane innymi przepisami, stosuje się odpowiednio przepisy o zleceniu.

Przepisy dotyczące umowy zlecenia mają zatem zastosowanie w każdym przypadku, gdy przedmiotem czynności prawnej są usługi, które nie są wyczerpująco uregulowane innymi przepisami. Jak podkreśla się w doktrynie: „(...) Kwalifikacji w ramach art. 750 k.c. podlegają zarówno te umowy, których przedmiotem jest jednorazowe świadczenie usług, cykliczne świadczenie usług, jak również umowy o stałe świadczenie usług. Nie ma znaczenia, czy mamy do czynienia ze świadczeniem jednorazowym, czy z ciągłym.” (M. Gutowski (red.), Kodeks cywilny. Tom III. Komentarz. Art. 627–1088. Wyd. 3, Warszawa 2022). W świetle orzecznictwa, jak wskazuje Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 5 grudnia 2013 r. sygn. akt V CSK 30/13: „(...) Przepis art. 750 k.c. dotyczy, co do zasady, takich umów o świadczenie usług, których przedmiotem jest dokonywanie czynności faktycznych lub czynności faktycznych i prawnych.”

Świadczenia opisane przez Spółkę we wniosku, które mają spełniać wspólnicy, będący jednocześnie członkami zarządu, 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. Tym samym okoliczność ta determinuje konieczność zakwalifikowania ich jako czynności polegających na świadczeniu usług zarządzania, do których zastosowanie znajdują przepisy art. 750 k.c. Co w konsekwencji rodzi obowiązek, w tym przypadku, podlegania przez wspólnika Spółki ubezpieczeniu zdrowotnemu na podstawie 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.

Z kolei zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. 2022 r. poz. 1009) obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają, z zastrzeżeniem art. 8 i 9, (które w przedmiotowej sprawie nie mają zastosowania) osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są osobami wykonującymi pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z

Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, zwanymi dalej "zleceniobiorcami", oraz osobami z nimi współpracującymi, z zastrzeżeniem ust. 4 (Osoby określone w ust. 1 pkt 4 nie podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym, jeżeli są uczniami szkół ponadpodstawowych lub studentami, do ukończenia 26 lat).

Oznacza to zatem, że zgodnie z wolą ustawodawcy tytułem do objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym nie są wyłącznie umowy zlecenia *sensu stricte*, ale wszystkie umowy na podstawie których dana osoba wykonuje pracę, a do których zastosowanie mają przepisy dotyczące zlecenia.

W związku z powyższym wskazane przez Spółkę powtarzające się świadczenia niepieniężne nie prowadzą w istocie do osiągnięcia celu wskazanego uregulowania, tj. do powstania stałego powiązania gospodarczego pomiędzy wspólnikami a Spółką, a sprowadzają się *de facto* do wykonywania w sposób stały czynności noszących cechy świadczenia pracy na rzecz Spółki w celu prowadzenia przez nią działalności gospodarczej.

Tym samym na gruncie art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. e ustawy o świadczeniach, tytułem do objęcia obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym nie jest zatem wyłącznie wykonywanie pracy na podstawie umowy zlecenia, ale także na podstawie umowy o świadczenie usług każdej umowy, do której zastosowanie mają przepisy o zleceniu.

W kontekście powyższego stanowisko Przedsiębiorcy, przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, należy uznać za nieprawidłowe.

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. 2023 poz. 775, 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. 1634, 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. 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.

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.

Zgodnie z art. 41 k.p.a. „ § 1 w toku postępowania strony oraz ich przedstawiciele i pełnomocnicy mają obowiązek zawiadomić organ administracji publicznej o każdej zmianie swojego adresu. § 2 W razie zaniedbania obowiązku określonego w § 1 doręczenie pisma pod dotychczasowym adresem ma skutek prawny”.