

Sygn. akt III AUa 1074/14

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 8 grudnia 2015 r.

Sąd Apelacyjny w Łodzi III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w składzie:

Przewodniczący: SSA Joanna Baranowska

Sędziowie: SSA Anna Szczepaniak-Cicha (spr.)

SSA Iwona Szybka

Protokolant: st. sekr. sąd. Kamila Tomasik

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 8 grudnia 2015 r. w Ł.

sprawy (...) **Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w Ł.**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w Ł.**

przy udziale Prokuratora Apelacyjnego w Ł. oraz zainteresowanych: K. H. i D. L.

o wydanie pisemnej interpretacji przepisów

na skutek apelacji organu rentowego

od wyroku Sądu Okręgowego w Łodzi

z dnia 6 marca 2014 r. sygn. akt VIII U 4238/13

zmienia zaskarżony wyrok i oddala odwołanie.

Sygn. akt III AUa 1074/14

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 12 lipca 2013 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Ł. uznał za nieprawidłowe stanowisko zawarte we wniosku złożonym w dniu 9 lipca 2013 r. przez przedsiębiorcę (...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Ł. w sprawie braku obowiązku ubezpieczeń społecznych z tytułu zawartych umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, tj. umów w postaci kontraktów menedżerskich. W uzasadnieniu organ rentowy wskazał, że kontrakt menedżerski występuje częściej jako umowa o świadczenie usług, do której stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu cywilnego o umowie zlecenia, a tym samym osoby wykonujące takie umowy podlegają ubezpieczeniom społecznym na zasadach przewidzianych dla zleceniobiorców. Zgodnie z art. 13 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, za przychody z działalności wykonywanej osobiście uważa się, na równi z przychodami uzyskiwanymi z tytułu wykonywanych umów zlecenia czy umów o dzieło, 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 (tj. przychodów otrzymywanych przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych). W rezultacie powyższego dla menedżera, który ma wpis do ewidencji działalności gospodarczej w zakresie zarządzania i jednocześnie ma zawartą umowę kontraktu

menedżerskiego przychód uzyskiwany z tej umowy, dla potrzeb opłacania podatku dochodowego od osób fizycznych, jest przychodem z działalności wykonywanej osobiście. Skoro tak, to wykonywanie umowy (w przedstawionym stanie faktycznym umowy o świadczenie usług w zakresie zarządzania) powoduje powstanie przychodu z działalności wykonywanej osobiście w rozumieniu powołanej ustawy i nie jest wykonywaniem działalności gospodarczej, a umowa menedżerska jest traktowana jako odrębny tytuł do objęcia obowiązkiem ubezpieczeń społecznych, a nie jako umowa wykonywana w ramach działalności gospodarczej. Wobec powyższego Zakład Ubezpieczeń Społecznych uznał, że w sytuacji opisanej przez wnioskującą spółkę przychód jest uzyskiwany przez wskazane osoby z tytułu wykonywania umów o świadczenie usług - kontraktów menedżerskich stanowiących tytuł do ubezpieczenia zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, a zatem osoba fizyczna (członek zarządu), z którą zawarta zostanie umowa o świadczenie usług w zakresie zarządzania przedsiębiorstwem spółki podlegać będzie ubezpieczeniom społecznym na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, zgodnie z którym obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają 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, chyba, że w związku z prowadzeniem pozarolniczej działalności gospodarczej wybierze inny tytuł do objęcia obowiązkiem ubezpieczeń w myśl art. 9 ust. 2a tejże ustawy.

W odwołaniu od tej decyzji z dnia 20 sierpnia 2013 r. płatnik składek (...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w Ł., zastąpiony profesjonalnie, wniósł o zmianę zaskarżonej decyzji w ten sposób, że realizacja kontraktu menedżerskiego przez osobę fizyczną prowadzącą pozarolniczą działalność gospodarczą, która w ramach tej działalności świadczy usługi zarządzania innym przedsiębiorstwem w ramach kontraktu menedżerskiego - nie stanowi odrębnej i samodzielnej podstawy podlegania obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej oraz że realizacja kontraktu menedżerskiego przez osobę fizyczną, prowadzącą pozarolniczą działalność gospodarczą, która w ramach tej działalności świadczy usługi zarządzania innym przedsiębiorstwem w ramach kontraktu menedżerskiego nie stanowi zbiegu tytułów do ubezpieczenia z art. 6 ust. 1 pkt 5 i art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej. Jednocześnie wniósł o zasądzenie od organu rentowego kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Ł. domagał się oddalenia odwołania. Zainteresowani D. L. i K. H. przyłączyli się do stanowiska płatnika.

Sąd Okręgowy w Łodzi wyrokiem z dnia 6 marca 2014 r. zmienił zaskarżoną decyzję i uznał za prawidłowe stanowisko zawarte we wniosku (...) Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w Ł. z dnia 9 lipca 2013 r. oraz orzekł o kosztach zastępstwa procesowego.

Sąd Okręgowy ustalił, że Przedsiębiorstwo (...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Ł. powstało w 2011 r. Przedmiotem działalności jest m.in. produkcja elementów elektronicznych, produkcja elektronicznych obwodów drukowanych, produkcja komputerów i urządzeń peryferyjnych, naprawa i konserwacja metalowych wyrobów gotowych oraz wykonywanie instalacji elektrycznych. K. H. jest prezesem zarządu a D. L. wiceprezesem.

D. L. prowadzi działalność gospodarczą pod nazwą L1 D. D. L. z siedzibą w P. ul. (...) na podstawie wpisu do ewidencji działalności gospodarczej od 31 października 2013 r. Przedmiotem działalności jest m.in. doradztwo w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej i zarządzania. K. H. działalność gospodarczą pod nazwą MDirector K. H. z siedzibą w Ł. ul. (...) lok. 8 na podstawie wpisu do ewidencji działalności gospodarczej prowadzi także od 31 października 2013 r. Przedmiotem tej działalności jest również doradztwo w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej i zarządzania. Obaj przedsiębiorcy prowadzą działalność gospodarczą, nie podpisali jeszcze kontraktów menedżerskich oczekując na rozstrzygnięcie sądu.

W dniu 9 lipca 2013 r. Przedsiębiorstwo (...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w Ł. wystąpiło do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. W stanie faktycznym opisanym we wniosku wskazano, że K. H. i D. L. są członkami

zarządu (...). Rada nadzorcza spółki zamierza zawrzeć z obydwoma członkami zarządu kontrakty menedżerskie o zarządzanie przedsiębiorstwem spółki. Nie będą oni otrzymywali wynagrodzenia za funkcje pełnione w zarządzie. Kontrakty menedżerskie będą określały warunki zarządzania przedsiębiorstwem spółki, wysokość wynagrodzenia oraz klauzulę o odpowiedzialności spółki wobec osób trzecich za wykonywanie czynności zarządzania. K. H. oraz D. L. będą prowadzić własne, odrębne jednoosobowe działalności gospodarcze i jako przedsiębiorcy w ramach tych działalności mogą wykonywać usługi w zakresie zarządzania przedsiębiorstwami i doradztwa w zakresie prowadzonej przez inne podmioty działalności gospodarczej. W tym stanie faktycznym zadano pytanie, czy zarządzanie i pobieranie wynagrodzenia z (...) Spółki z o.o. z siedzibą w Ł., jakie będą otrzymywali K. H. oraz D. L. w ramach realizacji kontraktu menadżerskiego, stanowi samodzielną podstawę do obowiązkowego ubezpieczenia emerytalnego i rentowego, czy też z uwagi na fakt, iż umowa ta będzie realizowana w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej prowadzonej przez każdego z wyżej wymienionych - brak będzie podstaw do przyjęcia, że umowa menedżerska jest samodzielną podstawą obowiązkowego ubezpieczenia społecznego, a tytuł ubezpieczenia jest w art. 6 ust. 1 pkt 4) ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz czy w opisanym stanie faktycznym nie zachodzi zbieg tytułów z art. 6 ust. 1 pkt 4) i z art. 6 ust. 1 pkt 5) ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Zdaniem spółki, w przypadku wynagrodzenia wypłacanego menedżerom zarządzającym spółką, w ramach usług świadczonych przez nich w związku z prowadzoną przez nich jednoosobową działalnością gospodarczą, nie będzie podstawy do uiszczania należności składkowych na ubezpieczenie emerytalne i rentowe z tytułu wskazanego w art. 6 ust. 1 pkt 4) ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, gdyż czynności wykonywane na podstawie tych umów będą wykonywane przez przedsiębiorców w zakresie ich własnych działalności gospodarczych, które to działalności stanowią samodzielną podstawę obowiązkowego ubezpieczenia społecznego dla każdego z zarządzających przedsiębiorstwem spółki na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 5) ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Nie zmienia również fakt, że spółka będzie ponosiła odpowiedzialność za działania menadżerów wobec osób trzecich. Bowiem realizacja w ramach działalności gospodarczej umów o świadczenie usług, w tym kontraktu menadżerskiego o zarządzanie przedsiębiorstwem spółki, do których stosuje się odpowiednio przepisy o zleceniu, nie znosi ryzyka prowadzącego taką działalność wobec zlecającego przez to, że wykonywana przez przedsiębiorcę umowa menadżerska będzie wykonywana na ryzyko zlecającego - czyli w omawianym przypadku na ryzyko spółki (uchwała Sądu Najwyższego z dnia 9 grudnia 2008 r., I UK 138/08). W niniejszej sprawie nie zachodzi także zbieg tytułów obowiązkowego ubezpieczenia z działalności pozarolniczej i na podstawie kontraktu menadżerskiego (art. 6 ust. 1 pkt 5 i art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych), gdyż przyjęcie takiego zbiegu byłoby wbrew logice ustawy systemowej, która odrębnie i rozłącznie stawia obie wymienione podstawy ubezpieczenia. Jednocześnie ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych nie zakazuje, aby przedsiębiorca mógł w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej świadczyć usługi osobiście na podstawie umowy menadżerskiej. Ponadto ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych nie wymienia kontraktu menadżerskiego jako odrębnej i samodzielnej podstawy ubezpieczenia i jeśli jest ona realizowana w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej, to brak jest podstaw do uznania, że z tytułu jej realizacji i otrzymywania wynagrodzenia, przedsiębiorca ma obowiązek odprowadzać kolejne składki na ubezpieczenie emerytalne i rentowe skoro czyni to prowadząc działalność gospodarczą w ramach której ma prawo zarządzać przedsiębiorstwem innego podmiotu.

Sąd Okręgowy ustalił stan faktyczny na podstawie dowodów z dokumentów i podkreślił, że nie były one kwestionowane, a spór nie dotyczy podstawy faktycznej, lecz zagadnienia prawnego.

Dokonując oceny prawnej Sąd pierwszej instancji uznał, że odwołanie zasługuje na uwzględnienie, gdyż stanowisko organu rentowego nie jest prawidłowe. Zgodnie z treścią art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych z dnia 13 października 1998 r., obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają 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, zwane dalej „zleceniobiorcami”, natomiast pkt 5 stanowi, że ubezpieczeniom takim podlegają osoby prowadzące pozarolniczą działalność oraz osoby z nimi współpracujące. W ocenie organu rentowego, członek zarządu prowadzący działalność gospodarczą i wykonujący swe usługi w ramach kontraktu menadżerskiego podlega ubezpieczeniu społecznemu w oparciu o art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, a więc jako zleceniobiorca, gdyż osoba

świadcząca usługi w ramach działalności gospodarczej uzyskuje przychody z działalności wykonywanej osobiście, a więc umowa kontraktu menadżerskiego stanowi tytuł do ubezpieczeń społecznych, a nie działalność gospodarcza, nawet gdy wpis do ewidencji działalności gospodarczej dotyczy zarządzania przedsiębiorstwem. W konsekwencji obowiązek opłacania składek będzie spoczywał na spółce zawierającej kontrakty menadżerskie.

Sąd Okręgowy podniósł, że działalność gospodarczą prowadzona na podstawie przepisów o działalności gospodarczej lub innych przepisów szczególnych, stanowi podstawę do stosowania ustawy systemowej i podatkowej, lecz nie odwrotnie. Wynika to z przyjęcia w Konstytucji RP zasady wolności działalności gospodarczej (art. 20), podlegającej ograniczeniom ustanowionym tylko w ustawie i tylko gdy są one konieczne z określonych w niej przyczyn, które jednak nie mogą naruszać istoty tej wolności (art. 31). Ustawa z 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej nie przewiduje wyłączenia umów menadżerskich z działalności gospodarczej. Przeciwnie, działalność gospodarcza dozwolona jest każdemu i na równych prawach, nie jest ona oparta na reglamentacji, lecz tylko na jej ewidencji (art. 7 i art. 14 wskazanych ustaw o działalności gospodarczej). Nie można zatem wprowadzać ograniczeń, które nie wynikają z ustawy.

W ocenie Sądu, zastosowanie art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy systemowej nie wymaga wykładni innej niż gramatyczna. W przepisie tym mowa jest o osobach prowadzących pozarolniczą działalność. Stosownie do art. 8 ust. 6 pkt 1 tejże ustawy, za osobę prowadzącą pozarolniczą działalność uważa się osobę prowadzącą pozarolniczą działalność gospodarczą na podstawie przepisów o działalności gospodarczej lub innych przepisów szczególnych. W myśl art. 4 ustawy z 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną - wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą. Za przedsiębiorców uznaje się także wspólników spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej. Działalnością gospodarczą jest zaś zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły.

Z kolei definicja pozarolniczej działalności gospodarczej sprecyzowana w art. 5a pkt 6 i art. 5b ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest decydująca, gdy chodzi o kwalifikację podatkową przychodów z tej działalności, ma charakter swoisty i jest wiążąca w obszarze regulowanym tą ustawą, a więc w zakresie opodatkowania podatkiem dochodowym dochodów osób fizycznych. Definicja ta ma charakter definicji legalnej, toteż wskazane terminy należy odczytywać w tym swoistym znaczeniu, jakie nadał im ustawodawca na potrzeby tej właśnie ustawy. W procesie wykładni przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie mogą być stosowane inne definicje wymienionych w niej terminów. Sformułowane w innych ustawach definicje kreują znaczenie tych terminów właściwe dla wykładni przepisów tych aktów prawnych, których dotyczą.

Obie ustawy, z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych i z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, zajmują się odrębnymi przedmiotami regulacji. Wspólnym elementem uzasadniającym zastosowanie ich w tej sprawie jest prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej. Działalność gospodarcza stanowi tytuł podlegania ubezpieczeniom społecznym, a z drugiej strony dochód osoby fizycznej z tej działalności podlega przepisom ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jednakże ustawa ta nie określa co należy brać pod uwagę przy ustalaniu tytułu podlegania obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym, gdyż samodzielnie reguluje to ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych.

Następnie Sąd zważył, że ustalenie, kiedy określoną osobę fizyczną można uznać za prowadzącą działalność gospodarczą na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, a tym samym za osobę objętą obowiązkiem ubezpieczenia społecznego podmiotów prowadzących taką działalność, następuje na podstawie ustawy o działalności gospodarczej. Ustawa ta nie uzależnia uznania osoby fizycznej za prowadzącą działalność gospodarczą od osobistego dokonywania przez nią wszystkich czynności związanych bezpośrednio z prowadzoną działalnością gospodarczą, obejmuje zatem wymienioną osobę zarówno wtedy, gdy wykonuje ona zatrudnienie zarobkowe, jak i wtedy, gdy prowadzi przedsiębiorstwo.

Nie jest uprawnione wnioskowanie, że wprowadzenie od dnia 1 stycznia 2004 r. przepisu art. 13 pkt 9 ustawy podatkowej, tj. przepisu stanowiącego, iż za przychody z działalności wykonywanej osobiście, uważa się 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, uprawnia do przyjęcia podstawy ubezpieczenia społecznego z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, czyli dotyczącej osób, wykonujących pracę na podstawie umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia. Przepis art. 13 pkt 9 ustawy podatkowej nie ingeruje w ustrojowe podstawy działalności gospodarczej, a dotyczy wyłącznie kwestii opodatkowania i taka tylko jest przedmiotowa granica jego regulacji (zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 lipca 2007 r., K 11/06). Za przychody z działalności wykonywanej osobiście ustawodawca uznał przychody uzyskane na podstawie wskazanych w przepisie umów (umów menedżerskich), w tym przychody z tego rodzaju umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej. Jeżeli więc nawet założyć, że przepis ten miałby mieć znaczenie decydujące, to sam on literalnie stwierdza, że umowy menadżerskie mogą być zawierane w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej. Zdaniem Sądu, nie ma także podstaw do ingerowania w sposób prowadzenia i wykonywania tej działalności, w szczególności do stwierdzenia, że umowy menadżerskie mają być wykonywane tylko osobiście i wobec tego nie stanowią prowadzenia działalności gospodarczej.

W dalszych rozważaniach Sąd pierwszej instancji podniósł, że podziela stanowisko zawarte w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 9 grudnia 2008 roku I UK 138/08 (LEX nr 485853), iż umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem (spółką) lub kontrakt menadżerski, wskazane w art. 13 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych jako źródła przychodu z działalności wykonywanej osobiście, nie stanowią samodzielnej podstawy podlegania ubezpieczeniom społecznym z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, jeżeli są realizowane w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej.

W sprawie nie kwestionowano, że zainteresowani zgłosili do ewidencji działalności gospodarczej jako jej przedmiot m.in. doradztwo w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej i zarządzania. Obaj prowadzą działalność gospodarczą, osiągają z niej dochody oraz planują zawarcie kontraktów menadżerskich z odwołującą się spółką. Nie do zaakceptowania jest stanowisko, że zainteresowani mieliby tytuły ubezpieczenia z obu podstaw, czyli, że zachodziłby zbieg tytułów ubezpieczenia z działalności pozarolniczej i na podstawie kontraktu menadżerskiego. Taki zbieg byłby niezgodny z ustawą systemową, która odrębnie wskazuje obie podstawy ubezpieczenia, a przy tym nie zakazuje, aby przedsiębiorca w ramach pozarolniczej działalności usługowej świadczył osobiście usługi na podstawie umów menadżerskich. Ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych nie wymienia kontraktu menadżerskiego jako odrębnej (samodzielnej) podstawy ubezpieczenia. Rozstrzygnięcie sprawy sprowadza się zatem do stwierdzenia, że umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem (spółką) lub kontrakt menadżerski, ujęte w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych jako źródła przychodu z działalności wykonywanej osobiście, nie stanowią samodzielnej podstawy podlegania ubezpieczeniom społecznym z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, jeżeli są realizowane w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę (podatnika) pozarolniczej działalności gospodarczej, a skoro tak, to w niniejszej sprawie nie zachodzi również zbieg tytułów obowiązkowego ubezpieczenia z działalności pozarolniczej i z kontraktu menadżerskiego (art. 6 ust. 1 pkt 5 i art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych), gdyż ustawa odrębnie ujmuje obie podstawy ubezpieczenia. Z tych względów Sąd przyjął, że stanowisko odwołującego jest prawidłowe i na podstawie art. 477¹⁴ § 2 k.p.c. zmienił zaskarżoną decyzję orzekając jak w sentencji. Stosownie do wyniku postępowania Sąd pierwszej instancji na podstawie art. 98 k.p.c. obciążył organ rentowy obowiązkiem zwrotu poniesionych przez wnioskodawcę kosztów zastępstwa procesowego w wysokości wynikającej z § 12 ust. 2 w związku z § 2 ust. 1 i 2 oraz § 13 ust. 1 pkt 2 i § 13 ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu.

Wyrok ten zaskarżył apelacją Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. formułując zarzuty:

1. naruszenia prawa procesowego - art. 233 § 1 k.p.c. przez przekroczenie granic swobodnej oceny dowodów i dokonanie oceny zebranego materiału dowodowego z pominięciem jego wszechstronnego rozważenia i wyprowadzeniu przez to wniosków nielogicznych i sprzecznych z zasadami doświadczenia życiowego polegające na przyjęciu, że realizacja kontraktu menadżerskiego przez zainteresowanych następowała będzie w ramach prowadzonej przez zainteresowanych działalności gospodarczej;

2. naruszenia prawa materialnego, a mianowicie:

- art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez błędną wykładnię i uznanie, że w przedmiotowej sprawie kontrakt menadżerski nie stanowi samodzielnego tytułu podlegania ubezpieczeniom społecznym;

- art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez błędną wykładnię i uznanie, że zainteresowani realizować będą umowę menadżerską w ramach działalności gospodarczej i podlegać będą ubezpieczeniom społecznym z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej;

- art. 9 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez uznanie, że w przypadku zainteresowanych nie zachodzi zbieg tytułów ubezpieczenia z działalności pozarolniczej i na podstawie kontraktu menadżerskiego.

W świetle powyższych zarzutów apelujący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i oddalenie odwołania ewentualnie o uchylenie wyroku i przekazanie sprawy Sądowi pierwszej instancji celem ponownego rozpoznania.

Sąd Apelacyjny w Łodzi zważył, co następuje:

Apelacja organu rentowego zasługuje na uwzględnienie.

Zgodnie z art. 10 ust. 1, 2, 3, 5 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 584 ze zm.), przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie. Wniosek taki dotyczyć może zaistniałego już stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych. We wniosku o wydanie interpretacji przedsiębiorca obowiązany jest przedstawić stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe oraz własne stanowisko w sprawie. Interpretacja przybiera postać decyzji i zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska w sprawie wraz z uzasadnieniem prawnym. Z dniem 1 stycznia 2013 r. ustawodawca wprowadził do ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych korelującą z powyższą regulacją art. 83d (ustawą z dnia 16 listopada 2012 r. o redukcji niektórych obciążeń administracyjnych w gospodarce - Dz.U. z 2012 r. poz. 1342). Przepis ten stanowi, że Zakład Ubezpieczeń Społecznych wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r., w zakresie obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym, zasad obliczania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenia zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i Fundusz Emerytur Pomostowych oraz podstawy wymiaru tych składek. Zakład Ubezpieczeń Społecznych, wydając pisemną interpretację w trybie art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r., przedstawia swój pogląd dotyczący rozumienia przepisów prawa i sposobu ich zastosowania w oparciu o przedstawiony stan faktyczny, bez możliwości prowadzenia postępowania wyjaśniającego czy dowodowego. Innymi słowy, treść wniosku wszczynającego postępowanie konstytuuje zakres i przedmiot sprawy o udzielenie interpretacji, której to treści organ nie może podważać, uzupełniać ani zmieniać (zob. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 listopada 2014 r., I UK 126/14, LEX nr 1532829, postanowienie z dnia 18 września 2014 r., III UK 122/13, Legalis nr 1073329).

(...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Ł. we wniosku złożonym w (...) Oddział w Ł. w dniu 9 lipca 2013 r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów przedstawiła zdarzenie przyszłe, w postaci zawarcia z prezesem i wiceprezesem zarządu spółki kontraktów menadżerskich o zarządzanie przedsiębiorstwem spółki, przy czym kontrakty te będą realizowane przez członków zarządu w ramach prowadzonej przez każdego z nich pozarolniczej działalności gospodarczej, której przedmiot stanowi wykonywanie usług w zakresie zarządzania przedsiębiorstwami i doradztwa w zakresie prowadzonej przez inne podmioty działalności gospodarczej. Kontrakty menadżerskie będą

określały warunki zarządzania, wysokość wynagrodzenia oraz klauzulę o odpowiedzialności zarządzanej spółki wobec osób trzecich za wykonywanie czynności zarządzania przedsiębiorstwem spółki. Z interpretacji przepisów nakreślonej przez spółkę wynika, że członkowie zarządu, realizując kontrakty w zakresie swej działalności gospodarczej, będą podlegali obowiązkowym ubezpieczeniom na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych - jako przedsiębiorcy, a nie na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 4 tej ustawy. Taką interpretację wnioskodawcy organ rentowy uznał za nieprawidłową.

Sąd Apelacyjny - w przeciwieństwie do Sądu pierwszej instancji, który przychylił się interpretacji płatnika - podzielił stanowisko organu rentowego, odzwierciedlone ponownie w zarzutach apelacyjnych, toteż orzekł reformatoryjnie oddalając odwołanie.

Powtórzyć się godzi, za Sądem Okręgowym, że tytuły podlegania ubezpieczeniom społecznym: emerytalnemu i rentowym oraz kwestie zbiegu różnych tytułów regulują przepisy art. 6 i art. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (dalej: ustawy systemowej) stanowiąc, że obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają 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, zwanych dalej „zleceniobiorcami” (art. 6 ust. 1 pkt 4) oraz które są osobami prowadzącymi pozarolniczą działalność i osobami z nim współpracującymi (art. 6 ust. 1 pkt 5). Z kolei przepis art. 9 ust. 2 i ust. 2a ustawy systemowej przewiduje, że osoby spełniające warunki do objęcia obowiązkowo ubezpieczeniami emerytalnym i rentowymi z kilku tytułów, o których mowa w m.in. art. 6 ust. 1 pkt 4 i 5, są objęte obowiązkowo ubezpieczeniami z tego tytułu, który powstał najwcześniej. Zleceniobiorcy prowadzący jednocześnie pozarolniczą działalność gospodarczą podlegają obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym z tytułu tej działalności, jeśli z tytułu wykonywania umowy cywilnoprawnej podstawa wymiaru składek jest niższa od obowiązującej tę osobę najniższej podstawy wymiaru składek dla osób prowadzących działalność gospodarczą.

Gdy chodzi o pojęcie osoby prowadzącej pozarolniczą gospodarczą, to rację ma Sąd a quo, że na gruncie prawa ubezpieczeń społecznych miarodajna jest definicja zawarta w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 584 ze zm.) i przepisach szczególnych, gdyż do tych regulacji odwołuje się art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy systemowej. Najogólniej rzecz ujmując, jest to osoba prowadząca we własnym imieniu działalność zarobkową, a także zawodową, wykonywaną w sposób zorganizowany i ciągły, przy czym przedmiotem działalności (zgodnie z załącznikiem do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności / (...)/ Dz.U. Nr 251, poz. 1885 ze zm.) może być działalność w postaci zarządzania spółkami. Jak wynika z niespornych ustaleń faktycznych, taką działalność gospodarczą zarejestrował i prowadzi każdy z zainteresowanych - D. L. i K. H..

Sąd Okręgowy ferując swe rozstrzygnięcie zaprezentował stanowisko prawne tożsame z przedstawionym w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 9 grudnia 2008 r., I UK 138/08 (OSNP 2010 nr 11-12, poz. 144). W motywach tego wyroku silny akcent położony został na konstytucyjną zasadę wolności gospodarczej, która nie powinna podlegać pozaustawowym ograniczeniom, w tym ingerencji w sposób prowadzenia i wykonywania tej działalności. Co do zasady jest to stanowisko słuszne. W tym aspekcie za dopuszczalne uznaje się zawarcie kontraktu menadżerskiego w ramach prowadzonej działalności gospodarczej i w takiej sytuacji tytułem do ubezpieczeń społecznych jest prowadzenie działalności gospodarczej, który to tytuł „wyprzedza i pochłania” wykonywanie umowy o zarządzanie.

Zauważyć jednak należy, czego nie docenił Sąd Okręgowy, że ze stanu faktycznego sprawy I UK 138/08 nie wynika, aby zainteresowany w tym procesie, realizujący kontrakt menadżerski w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej, był członkiem zarządu spółki kapitałowej, z którą łączył go ten kontrakt. Na zasadniczą różnicę sytuacji prawnej ubezpieczonego, członka zarządu spółki, który zawarł kontrakt menadżerski zwrócił uwagę Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 12 listopada 2014 r., I UK 126/14. Zgodnie z art. 38 k.c., osoba prawna działa przez swoje organy w sposób przewidziany w ustawie i wydanym na jej podstawie statucie, a działanie organu wywołuje bezpośredni skutek w obszarze praw i obowiązków tej osoby prawnej. W spółkach kapitałowych fundamentalne znaczenie ma powołanie na członka zarządu, tworzące stosunek członkostwa (organizacyjny) regulowany przepisami Kodeksu spółek handlowych

i przepisami wewnętrznymi spółki, jest to pierwotna więź ze spółką. Zawarcie kontraktu menadżerskiego kreuje wtórną podstawę powiązania menadżera ze spółką. Skoro każda czynność zarządu jest wykonywana w imieniu zarządzanej spółki, to przedsiębiorca-menadżer, który jest członkiem zarządu osoby prawnej, jako członek jej organu działać może tylko w imieniu i na rachunek spółki. Nie jest możliwe, aby prowadzenie spraw spółki i reprezentowanie jej odbywało się przez członka zarządu działającego jednocześnie jako piastun organu osoby prawnej - za spółkę oraz jako przedsiębiorca - w imieniu własnym. Ten wywód legł u podstaw stwierdzenia, że członkowie zarządów spółek, mający zawarte kontrakty menadżerskie, powinni być zgłaszani do ZUS jako zleceniobiorcy, niezależnie od tego, czy w kontrakcie występują jako osoby fizyczne, czy jako przedsiębiorcy prowadzący działalność w zakresie zarządzania; płatnikiem składek jest wówczas spółka. Członkowie zarządów spółek wykonują czynności zarządu jako podmioty wewnętrzne, działające w warunkach zależności prawnej, a nie jak przedsiębiorcy, którzy prowadzą działalność w imieniu własnym i na ryzyko własne. Dlatego też, gdy kontrakt menadżerski został zawarty w ramach działalności gospodarczej prowadzonej przez członka zarządu spółki, to zarządzanie spółką na podstawie takiego kontraktu nie jest prowadzeniem działalności gospodarczej, stanowiącym tytuł do ubezpieczeń wskazany w art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy systemowej. Bycie przedsiębiorcą przez członka zarządu, związanego ze spółką kontraktem menadżerskim, pozostaje zatem bez wpływu na obowiązek spółki, jako płatnika, zgłoszenia takiego menadżera do ubezpieczeń na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy oraz oskładkowania jego wynagrodzenia z umowy wykonywanej na rzecz spółki (LEX nr 1532829). Sąd Apelacyjny zapatrywania te podziela i uznaje za adekwatne do okoliczności sprawy niniejszej.

Stanowisko wyrażone w wyroku z dnia 12 listopada 2014 r., I UK 126/14, znalazło pełną akceptację w uchwale Sądu Najwyższego z dnia 17 czerwca 2015 r., podjętej w składzie 7 sędziów, III UZP 2/15 (OSNP 2015 nr 12, poz. 163), której nadano moc zasady prawnej. W uchwale tej Sąd Najwyższy stwierdził, że „tytułem do podlegania ubezpieczeniom społecznym przez członka zarządu spółki akcyjnej, który zawarł z tą spółką umowę o świadczenie usług w zakresie zarządzania w ramach prowadzonej przez siebie pozarolniczej działalności gospodarczej, jest umowa o świadczenie usług (art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (...))”. Uzasadniając uchwałę Sąd Najwyższy wywiódł, że w ogólności należy przyjąć, iż w stosunku do członków zarządów spółek kapitałowych kontrakt menadżerski nie może im „przekazywać uprawnień” do zarządzania spółką, ponieważ ich prawa i obowiązki w zakresie prowadzenia spraw i reprezentacji spółki wynikają z powołania w skład zarządu i przyznania mandatu do pełnienia funkcji. Tak więc kontrakt menadżerski ma znaczenie jedynie w zakresie ustalenia wynagrodzenia za wykonywanie funkcji w zarządzie, w zakresie konkretyzacji obowiązków dotyczących zarządzania spółką oraz określenia zakazów co do konkurencji i podejmowania innej działalności. W przypadku takich osób nie można mówić o działaniu „we własnym imieniu”, co wyklucza ich z grona przedsiębiorców. Nie ma też podstaw do przypisywania im ryzyka, będącego immanentną cechą prowadzenia działalności gospodarczej. Kontrakt menadżerski ogranicza ryzyko nieuzyskania przychodu z działalności, gwarantując stałą z tego tytułu kwotę. Sąd Najwyższy przypomniał nadto, że działalność menadżera nie ma przymiotu samodzielności, gdyż działa on w ramach struktury organizacyjnej spółki. Nie ponosi on kosztów swej działalności, a jego wynagrodzenie nie jest zależne od ekonomicznego ryzyka. Innymi słowy, członek zarządu będący menadżerem działa nie w imieniu własnym, lecz w imieniu i na rzecz zarządzanej spółki, a więc właściwie bez ryzyka co do popytu, konkurencji oraz ostatecznego rezultatu działalności swojego przedsiębiorstwa. W konsekwencji przyjąć należy, że choć zarządzanie może być przedmiotem działalności gospodarczej, to jednak - skoro mandat do zarządzania spółką wynika z powołania w skład zarządu - w tak określonym przedmiocie działalności (zarządzaniu) nie mieści się realizacja kontraktu menadżerskiego zawartego przez członka zarządu spółki kapitałowej z tą spółką. Uwagi te dotyczą również osób świadczących na rzecz spółki usługi zarządzania na podstawie umowy o świadczenie usług na warunkach zlecenia. To właśnie ta umowa, nie zaś prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej przez członka zarządu spółki, stanowi tytuł do podlegania ubezpieczeniom społecznym, określony w art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej.

Podzielając powyższą argumentację Sąd Apelacyjny uznał za uzasadnione materialnoprawne zarzuty apelacji organu rentowego. Nieprawidłowy okazał się pogląd Sądu pierwszej instancji przyjmujący, że zainteresowani jako członkowie zarządu (...) Spółki z o.o. w Ł., a jednocześnie przedsiębiorcy, którzy mogą prowadzić działalność w postaci zarządzania spółkami, w razie zawarcia i realizacji kontraktów menadżerskich o zarządzanie tą spółką będą podlegali ubezpieczeniom społecznym z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej - art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy systemowej,

gdyż z racji bycia członkami zarządu spółki ich tytułem do ubezpieczeń będzie kontrakt menadżerski - art. 6 ust. 1 pkt 4 tej ustawy, a to z kolei spowoduje zbieg tytułów do ubezpieczeń społecznych. Interpretacja płatnika składek zawarta we wniosku z dnia 9 lipca 2013 r. nie była właściwa, co trafnie ocenił Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. w decyzji z dnia 12 lipca 2013 r., toteż Sąd drugiej instancji zmienił zaskarżony wyrok, z mocy art. 386 § 1 k.p.c., oddalając odwołanie od tej decyzji.

Przewodnicząca: Sędziowie: