

Sygn. akt **III AUa 1090/16**

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 25 sierpnia 2016 r.

**Sąd Apelacyjny w Poznaniu III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych**

w składzie:

Przewodniczący: SSA Ewa Cyran (spr)

Sędziowie: SSA Izabela Halik

del. SSO Katarzyna Schönhof-Wilkans

Protokolant: st. sekr. sądowy Karolina Majchrzak

po rozpoznaniu w dniu 11 sierpnia 2016 r. w Poznaniu

sprawy (...) **Sp. z o.o. z siedzibą w P.**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G.**

o wydanie pisemnej interpretacji

na skutek apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G.

od wyroku Sądu Okręgowego w Poznaniu

z dnia 4 października 2013 r. sygn. akt VIII U 1416/13

1. **zmienia zaskarżony wyrok w punkcie 1 i oddala odwołanie;**
2. **zmienia zaskarżony wyrok w punkcie 2 i zasądza od spółki na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G. kwotę 60 zł tytułem kosztów zastępstwa procesowego;**
3. **zasądza od spółki na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G. kwotę 120 zł tytułem kosztów postępowania kasacyjnego.**

del. SSO Katarzyna Schönhof-Wilkans	SSA Ewa Cyran	SSA Izabela Halik
-------------------------------------	---------------	-------------------

## UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G. decyzją nr (...) z 8 marca 2013r. znak (...) na podstawie art. 10 ust. 1 i ust. 5 ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej (tekst jednolity Dz. U. z 2010r., nr 220, poz. 1447 z późn. zm.) w związku z art. 83 d ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity Dz. U. z 2009r., nr 205, poz. 1585 ze zm.) uznał za nieprawidłowe stanowisko zawarte we wniosku przedsiębiorcy spółki akcyjnej (...) z siedzibą w P., złożonym w dniu 14 lutego 2013r. dotyczącym

obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym członka zarządu świadczącego pracę na podstawie kontraktu menedżerskiego.

(...) S.A. wniosła odwołanie od decyzji, zaskarżając ją w całości i domagając się jej zmiany oraz zasądzenia kosztów postępowania. Odwołujący zarzucił naruszenie przepisów art. 6 ust. 1 pkt 4 i 5 oraz art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy systemowej, art. 10 ust. 1 pkt 2 oraz art. 13 pkt 9 ustawy z 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. W uzasadnieniu odwołujący wskazał, że członek zarządu, który wykonuje na podstawie kontraktu menedżerskiego usługi, które zawierają się w zakresie prowadzonej przez niego pozarolniczej działalności gospodarczej, wykonywanej na podstawie przepisów o działalności gospodarczej, podlega ubezpieczeniu emerytalnemu oraz rentowemu na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy systemowej.

Wyrokiem z dnia 4 października 2013r. Sąd Okręgowy w Poznaniu zmienił zaskarżoną decyzję, uznając za prawidłowe stanowisko zawarte we wniosku przedsiębiorcy (...) S. A. w P., złożonym 14 lutego 2013 roku, a dotyczącym obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym członka zarządu świadczącego pracę na podstawie kontraktu menadżerskiego (pkt 1) oraz orzekł w przedmiocie kosztów procesu (pkt 2).

Sąd Okręgowy ustalił następujący stan faktyczny:

Odwołująca spółka (...) S.A. z siedzibą w P. zawarła z członkiem zarządu umowę kontraktu menedżerskiego i na tych samych zasadach umowę kontraktu menedżerskiego zawarła spółka dominująca. W obu wypadkach członek zarządu wykonuje swoje usługi jako osoba prowadząca działalność gospodarczą, zaś usługi zarządcze i menedżerskie są objęte wpisem do ewidencji działalności gospodarczej i otrzymuje wynagrodzenie z tego tytułu w wysokości wyższej od obowiązującej tę osobę najniższej podstawy wymiaru składek dla osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą. Członek zarządu z tytułu prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej nie uzyskiwał innych dochodów oprócz dochodów z tytułu zawartego kontraktu menedżerskiego.

14 lutego 2013 roku odwołująca złożyła wniosek do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w G. o wydanie interpretacji na podstawie art. 10 ustawy z 2 lipca 2004 roku o swobodzie działalności gospodarczej, o ustalenie obowiązków płatniczych członka zarządu pracującego na podstawie kontraktu menedżerskiego z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne.

W dniu 8 marca 2013 roku ZUS wydał sporną decyzję.

Sąd Okręgowy powołał treść przepisów art. 10 ust. 1 ustawy z 2 lipca 2004 roku o swobodzie działalności gospodarczej, art. 6 ust. 1 pkt 4 oraz pkt 5 ustawy z 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych.

Przedmiotem sporu było ustalenie tego, czy odwołująca spółka (...) S.A. z siedzibą w P. dokonała prawidłowej interpretacji przepisu art. 6 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, i czy w związku z tym członek zarządu, prowadzący działalność gospodarczą w zakresie czynności zarządczych i menedżerskich, który zawarł umowę kontraktu menedżerskiego z odwołującą, podlega ubezpieczeniu społecznemu na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, a więc jako osoba wykonująca pracę na podstawie umowy agencyjnej umowy zlecenia, albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, czy też na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy systemowej, a więc jako osoba prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą.

Konsekwencją sporu prawnego było określenie obowiązków dotyczących obliczania i przekazania składki oraz zgłoszenia do ubezpieczenia społecznego. Zdaniem odwołującego obowiązek ten spoczywał na zainteresowanym członku zarządu, jako osobie prowadzącej pozarolniczą działalność gospodarczą. Zdaniem organu rentowego, obowiązki te spoczywały na odwołującej spółce.

Sąd Okręgowy uznał, iż w pierwszej kolejności, należało rozstrzygnąć, czy wykonywanie usług w ramach kontraktu menedżerskiego może wchodzić w zakres prowadzonej działalności gospodarczej.

W ocenie Sądu I instancji, nie ma podstaw aby stwierdzić, iż działalność zarządcza i menedżerska nie może być przedmiotem działalności gospodarczej i musi być prowadzona tylko osobiście. Bezzasadne było stanowisko pozwanego, zgodnie z którym z uwagi na charakter czynności podejmowanych w ramach kontraktu menedżerskiego nie może on stanowić przedmiotu prowadzonej działalności gospodarczej. Takie stanowisko bowiem godzi nie tylko w regulację ustawy o swobodzie działalności gospodarczej ale i w zasadę wolności prowadzonej działalności gospodarczej wyrażonej w art. 20 Konstytucji.

Sąd I instancji zwrócił uwagę, że członek zarządu odwołującej zawarł umowę kontraktu menedżerskiego w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Usługi zarządcze i menedżerskie zostały objęte wpisem do ewidencji działalności gospodarczej. Przedsiębiorca w ramach prowadzonej działalności gospodarczej poza usługami zarządczymi i menedżerskimi nie wykonuje usług z innego zakresu.

W dalszej kolejności Sąd Okręgowy rozważał, czy art. 13 pkt 9 ustawy z 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych ma zastosowanie również w zakresie materii objętej regulacją ustawy z 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych.

Sąd I instancji podzielił stanowisko odwołującej. Przepisy z zakresu ubezpieczeń społecznych oraz przepisy podatkowe regulują różne sfery obciążeń publicznoprawnych podmiotów i są w stosunku do siebie autonomiczne. Kwalifikacja podatkowa umów o zarządzanie przedsiębiorstwem lub kontraktów menedżerskich wykonywanych w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej nie ma więc związku z kwalifikacją prawną tych czynności na potrzeby ubezpieczeń społecznych. Ubezpieczenie społeczne jest pochodne od działalności (zatrudnienia) wybranej przez ubezpieczonego. Zainteresowany wybrał działalność gospodarczą, to ona powinna więc stanowić podstawę ubezpieczeń społecznych.

Zdaniem Sądu Okręgowego, kwalifikacja podatkowa danej działalności nie powinna być przenoszona na kwalifikację działalności w zakresie określenia podstawy ubezpieczeń społecznych. Stanowisko takie znajduje oparcie w wyroku Sądu Najwyższego z 9 grudnia 2008 roku w sprawie I UK 138/2008, w którym wskazuje się, że należy oddzielić opodatkowanie od podstawy ubezpieczeń społecznych.

Kwalifikacja ustawodawcy, że przychód z umów menedżerskich stanowi przychód z działalności wykonywanej osobiście nie znosi podstawy ubezpieczeń społecznych, którym była działalność gospodarcza zainteresowanego, w ramach której zawarł i realizował umowy menedżerskie.

Sąd I instancji powołał także na poparcie swego stanowiska przykłady z orzecznictwa sądów administracyjnych oraz poglądy doktryny.

W przypadku kontraktów menedżerskich nie ma żadnych podstaw do uznania, że nie mogą być (nawet w sytuacji tylko jednej takiej umowy) one realizowane w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Skoro kontrakty menedżerskie w ustawie systemowej nie stanowią osobnej podstawy podlegania ubezpieczeniom społecznym a są i mogą być realizowane w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej bezzasadne jest uznawanie, że jedynie z uwagi przepis ustawy podatkowej, do której ustawa systemowa w tym zakresie nie odsyła, osoba ta winna podlegać z innego tytułu niż działalność gospodarcza.

Podsumowując, Sąd Okręgowy uznał, że interpretacja dokonana przez odwołującą jest w pełni uzasadniona. Członek zarządu wykonujący w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej usługi zarządcze i menedżerskie w oparciu o kontrakt menedżerski, podlega ubezpieczeniu społecznemu w oparciu art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy z 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych.

Organ rentowy złożył apelację od całości wyroku, zarzucając:

1. naruszenie przepisu prawa materialnego tj. art. 10 ust. 1 i 5 ustawy z 2 lipca 2004 roku o swobodzie działalności gospodarczej w związku z art. 6 ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy z 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych,

poprzez uznanie, że osoba wykonująca umowę kontraktu menedżerskiego, prowadząca działalność gospodarczą, która nie wykonuje innych czynności w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej podlega ubezpieczeniom społecznym z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej,

2. naruszenie przepisu prawa procesowego art. 233 §1 k.p.c. przejawiające się w błędnej ocenie stanu faktycznego, a także wyprowadzenie z materiału dowodowego wniosków wątpliwych zarówno z punktu widzenia logiki i doświadczenia życiowego.

Wskazując na powyższe, pozwany wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i oddalenie odwołania, względnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji.

Wyrokiem z dnia 23 września 2014r. Sąd Apelacyjny w Poznaniu, w sprawie III AUa 2352/13 oddalił apelację organu rentowego od wyroku Sądu Okręgowego – Sądu Ubezpieczeń Społecznych w Poznaniu z dnia 4 października 2013r. (pkt 1), zasądził od pozwanego na rzecz wnioskodawcy kwotę 120 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym (pkt 2).

Powyższy wyrok Sądu Apelacyjnego organ rentowy zaskarżył skargą kasacyjną w całości. W skardze zarzucono naruszenie art. 10 ust. 1 i ust. 5 ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej w zw. z art. 6 ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz w zw. z art. 13 ust. 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych przez uznanie, że członek zarządu zatrudniony w ramach kontraktu menadżerskiego, prowadzący działalność gospodarczą, który nie wykonuje innych czynności w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej podlega ubezpieczeniom społecznym z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej.

Skarżący wniósł o: 1. uchylenie w całości zaskarżonego wyroku Sądu II instancji i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania, 2. ewentualnie zmianę zaskarżonego wyroku Sądu II instancji i rozstrzygnięcie co do istoty sprawy, 3. zasądzenie kosztów postępowania kasacyjnego.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną odwołująca wniosła o wydanie postanowienia o odmowie przyjęcia skargi do rozpoznania, a w przypadku nieuwzględnienia powyższego: oddalenie skargi kasacyjnej i zasądzenie od pozwanego na rzecz wnioskodawcy zwrotu kosztów postępowania kasacyjnego, tj. kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

Wyrokiem z dnia 8 marca 2016r. Sąd Najwyższy, w sprawie II UK 99/15 uchylił zaskarżony wyrok i sprawę przekazał Sądowi Apelacyjnemu w Poznaniu do ponownego rozpoznania i orzeczenia o kosztach postępowania kasacyjnego.

### **Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:**

Apelacja organu rentowego zasługuje na uwzględnienie.

W rozpatrywanej sprawie spór dotyczył tytułu podlegania ubezpieczeniom społecznym członka zarządu spółki, który zawarł z tą spółką umowę o świadczenie usług w zakresie zarządzania (kontrakt menadżerski) w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej.

Kwestia tytułu podlegania ubezpieczeniom społecznym w przypadku członka zarządu spółki, który zawarł z tą spółką umowę o świadczenie usług w zakresie zarządzania (kontrakt menadżerski) w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej budziła na tyle istotne kontrowersje w orzecznictwie i doktrynie, że ostatecznie skłoniło to Sąd Najwyższy do zajęcia stanowiska w tej sprawie w uchwale składu 7 sędziów z dnia 17.06.2015r. III UZP 2/15, której nadano moc zasady prawnej.

W uzasadnieniu tej uchwały Sąd Najwyższy podniósł co następuje:

„Pojęcie osoby prowadzącej działalność pozarolniczą zostało sformułowane dla potrzeb ustawy systemowej i dotyczy osób wykonujących różnego rodzaju działalność na własny rachunek. Oznacza to, że ta ustawa (systemowa) oraz ustawa o swobodzie działalności gospodarczej mają znaczenie decydujące dla definiowania tego pojęcia. Za osobę taką ustawa uważa osobę (fizyczną) prowadzącą działalność gospodarczą na podstawie przepisów o działalności gospodarczej lub innych przepisów szczególnych (art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy systemowej). Według art. 4 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, przedsiębiorcą w jej rozumieniu jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą tą zaś jest zarobkowa działalność m.in. usługowa, a także działalność zawodowa wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Nie oznacza to, że warunkiem uznania osoby fizycznej za prowadzącą działalność gospodarczą jest osobiste wykonywanie działalności, tak więc osobą prowadzącą taką działalność jest również osoba prowadzącą (we własnym imieniu) przedsiębiorstwo. Trzeba też pamiętać, że z mocy art. 14 tej ustawy, przedsiębiorcy podlegają obowiązkowi wpisu do ewidencji działalności gospodarczej i mogą podjąć działalność po dopełnieniu tego obowiązku. Można przy tym wspomnieć, że z mocy art. 25 ust. 1 pkt 9 ustawy osoba fizyczna, wpisywana do tej ewidencji (Centralnej Ewidencji Działalności Gospodarczej) ma obowiązek wskazać przedmiot wykonywanej przez siebie działalności gospodarczej, zgodnie z tzw. Polską Klasyfikacją Działalności, tym zaś może być działalność zarządów spółek (por. Załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD)-Dz.U. Nr 251, poz. 1885 ze zm.).

Wszystkie te przesłanki szczegółowo omawia i trafnie analizuje omówiony już w części wstępnej wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 grudnia 2008r., I UK 138/08, który powołując się na wynikającą z Konstytucji wolność działalności gospodarczej (art. 20), wskazuje, że podlega ona (działalność) „tylko ograniczeniom ustanowionym w ustawie i tylko gdy są konieczne z określonych w niej przyczyn, które jednak nie mogą naruszać istoty tej wolności (art. 31)”, „działalność gospodarcza dozwolona jest każdemu i na równych prawach” i oparta jest nie na reglamentacji, „lecz tylko na jej ewidencji (art. 14 ustawy o działalności gospodarczej)”. „Przy braku definicji na czym ma polegać usługowa działalność gospodarcza nie można wprowadzać ograniczenia, które nie wynika z ustawy. Pojęcie gospodarczej działalności usługowej nie pozwala też przyjąć, że stałe wykonywanie rodzajowo jednej umowy (usługi) i dla jednego podmiotu nie może być działalnością gospodarczą. Brak jest też podstaw do ingerowania w sposób prowadzenia i wykonywania tej działalności (...).” Osoby zatrudnione na podstawie tzw. kontraktu menadżerskiego (rozumianego jako umowa osoby zarządzającej przedsiębiorstwem lub jego częścią, dbającej o jego interesy) są traktowane w praktyce jako osoby zatrudnione na podstawie umowy nienazwanej, dotąd nieuregulowanej w przepisach prawa cywilnego, przypominającej umowę zlecenia, co ma uzasadnienie w ustawie systemowej, w szczególności po jej zmianie dokonanej ustawą z dnia 23 grudnia 1999r. (Dz.U. Nr 110, poz. 1118). Wprowadziła ona (poza umową zlecenia), „inną umowę o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia”. Umowa taka (o świadczenie usług na warunkach zlecenia) stanowi umowę nienazwaną (tak np. B. Gawlik: Pojęcie umowy nienazwanej, *Studia Cywilistyczne* z 1971, s. 16, zob. także L. Ogiegło w: *System prawa prywatnego*, t. 7 pod red. J. Rajskiego, Warszawa 2011, s. 573-574) i jako taka nie posiada ustawowo określonych cech definiujących.

W literaturze wskazuje się, że uznanie umowy za nienazwaną nie odbywa się na zasadzie kwalifikacji typowej dla umów nazwanych przez odniesienie do jej cech definiujących, co ułatwia jasne jej odgraniczenie od innych umów (kryterium „albo/albo”), lecz na podstawie jej charakterystyki i oceny, czy przypomina inną umowę nazwaną (kryterium „bardziej/mniej”) - por. Z. Gawlik: Pojęcie umowy nienazwanej, s. 16-17.

W szczególności przeprowadzić należy badanie, czy określona umowa nie charakteryzuje się cechami innej umowy nazwanej, zanim zostanie zakwalifikowana jako nienazwana umowa o świadczenie usług. Za powołanym już w części wstępnej wyrokiem Sądu Najwyższego z dnia 12 listopada 2014r., I UK 126/14, należy powtórzyć, że usługobiorcy w ramach takiej umowy traktowani są jako zleceniobiorcy, są to bowiem umowy wydzielone w ramach umów o świadczenie usług, do których stosuje się przepisy o zleceniu (art. 750 k.c.). „Ich treść obejmuje obowiązek starannego działania, jednak w kształcie niepokrywającym się z definicją żadnej umowy regulowanej w Kodeksie cywilnym, jak też w innych ustawach, zatem jako nienazwane umowy prawa cywilnego ujmowane są jako zawierane między samodzielnym podmiotem - zarządcą a przedsiębiorcą zlecającym zarządzanie, mając za

przedmiot zarządzanie cudzym przedsiębiorstwem w imieniu przedsiębiorcy (rzadziej w imieniu własnym), na rzecz i w interesie przedsiębiorcy zlecającego oraz na jego rachunek i ryzyko. Umowę o zarządzanie wyróżnia głównie to, że jej zawarcie powoduje przeniesienie przez właścicieli przedsiębiorstwa na osobę zarządzającą (menadżera) uprawnień do samodzielnego podejmowania czynności faktycznych i prawnych dotyczących zarządzania przedsiębiorstwem, a to oznacza samodzielność w zakresie kierowania, swobodę w wyborze sposobu zarządzania, możliwość wykorzystania dotychczasowych kontaktów handlowych, doświadczenia zawodowego, umiejętności organizacyjnych, reputacji oraz własnego wizerunku (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 4 kwietnia 2002r., I PKN 776/00), w którego tezie przyjęto, że zawarcie umowy o zarządzanie przedsiębiorstwem powoduje przeniesienie przez właścicieli tego przedsiębiorstwa na osobę zarządzającą (menadżera) uprawnień do samodzielnego podejmowania czynności faktycznych i prawnych dotyczących zarządzania przedsiębiorstwem).

Nie budziło też wątpliwości, że nie stanowi tytułu do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych umowa agencyjna, zlecenia lub inna o świadczenie usług, która wykonywana jest w ramach prowadzonej działalności gospodarczej (na marginesie trzeba wspomnieć, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych rozróżnia - art. 10 ust.1 pkt 2 i 3 - wśród źródeł przychodów działalność wykonywaną osobiście oraz pozarolniczą działalność gospodarczą). W takim bowiem przypadku tytułem do ubezpieczeń jest sama działalność. Zasada ta jednak - w praktyce ZUS - (od dnia 1 stycznia 2004r. kiedy to ustawodawca nadał nową treść przepisowi art. 13 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ustawą z dnia 12 listopada 2003r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw) nie odnosi się do menadżerów, którzy w ramach prowadzonej działalności gospodarczej wykonują kontrakt menadżerski lub inną tego typu umowę o świadczenie usług. Warto przy tym wskazać, że ustawa w art. 5b wprowadziła pewne ograniczenia w kwalifikowaniu określonej aktywności jako działalności gospodarczej, przyjmując (w ust. 1), że za pozarolniczą działalność gospodarczą nie uznaje się czynności, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- 1) odpowiedzialność wobec osób trzecich za rezultat tych czynności oraz ich wykonywanie, z wyłączeniem odpowiedzialności za popełnienie czynów niedozwolonych, ponosi zlecający wykonanie tych czynności;
- 2) są one wykonywane pod kierownictwem oraz w miejscu i czasie wyznaczonych przez zlecającego te czynności;
- 3) wykonujący te czynności nie ponosi ryzyka gospodarczego związanego z prowadzoną działalnością.

Te ograniczenia (ważne dla ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) wpływają na kwalifikowanie umów menadżerskich (tzw. kontraktów) jako wykonywanych w ramach prowadzenia działalności gospodarczej, z uwagi na łącznie spełnianie wszystkich powyższych warunków wyłączających.

Według organu rentowego, w takim przypadku, „z uwagi na to, że przychód z wykonywanego w takich warunkach kontraktu menadżerskiego w świetle przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, jest traktowany jako przychód z działalności wykonywanej osobiście, a nie jako przychód z działalności gospodarczej, to kontrakt menadżerski stanowi odrębny tytuł do ubezpieczeń społecznych” (por. P. Kostrzewa: Ubezpieczenia społeczne Warszawa 2015, s. 59 i następne).

Powyższe uwagi mogą prowadzić do wniosku (umocowanego w orzecznictwie przywołanym w części wstępnej), według którego przy braku definicji ustawowej, na czym polega działalność gospodarcza, może ona przybrać formę (dozwolonej) działalności usługowej, tę zaś może stanowić stałe wykonywanie rodzajowo jednej umowy (usługi) także dla innego podmiotu na jego rachunek, aczkolwiek - co warto przypomnieć - cechą takiej działalności powinno być działanie we własnym imieniu i na własne ryzyko. Oznacza to, na tle orzecznictwa, że dopuszczalne jest zawarcie tzw. kontraktu menadżerskiego w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, a w takiej sytuacji tytułem do podlegania przez menadżera ubezpieczeniom społecznym jest prowadzenie tej działalności (art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy systemowej), który to tzw. bezwzględny tytuł ubezpieczeniowy „wyprzedza i pochłania wykonywanie umowy menadżerskiej” (tak w powoływanym już wyroku Sądu Najwyższego z dnia 12 listopada 2014r., I UK 126/14). W dalszym ciągu za

tym wyrokiem trzeba jednak stwierdzić, że przedstawiona wyżej sytuacja zmienia się jeśli kontrakt menadżerski zostaje zawarty z członkiem zarządu spółki kapitałowej, gdy się weźmie pod uwagę, że „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” - art. 38 k.c. „Każda czynność zarządu jest wykonywana w imieniu zarządzanej spółki, więc występujący w roli przedsiębiorcy-menedżera członek zarządu jako piastun osoby prawnej może działać tylko jako jej organ (spółka sama), a więc w jej imieniu i na jej rachunek.”.

W literaturze przedmiotu trafnie zwraca się uwagę, że w spółkach kapitałowych zawarcie kontraktu menadżerskiego z członkiem zarządu kreuje wtórną podstawę powiązania menadżera ze spółką, bowiem podstawowe znaczenie ma powołanie go na członka zarządu tworzące stosunek członkostwa w zarządzie spółki regulowany przepisami Kodeksu spółek handlowych i innymi przepisami wewnętrznymi spółki (w okolicznościach sprawy, w której przedstawiono do rozstrzygnięcia niniejsze zagadnienie prawne wszyscy menadżerowie uzyskali status członków zarządu spółki jako jej pracownicy i funkcji w zarządzie nie utracili po rozwiązaniu stosunku pracy). „Kontrakty menadżerskie jako forma działalności gospodarczej mogą prowadzić do sztuczności i wielu niejasności w sytuacji, gdy zawierane są z osobami pełniącymi funkcje piastuna osoby prawnej bądź jej przedstawiciela ustawowego, występując bowiem w roli przedsiębiorcy działają w imieniu własnym i na własny rachunek, a jako piastun organu osoby prawnej bądź jej przedstawiciel ustawowy za osobę prawną bądź w jej imieniu i na jej rachunek” (por. wyżej powoływany Z. Kubot: Rodzaje kontraktów menadżerskich). Zdaniem tego autora, pomiędzy spółką a członkiem zarządu z chwilą powołania powstaje stosunek organizacyjny, który sam w sobie jest wystarczającą podstawą pełnienia funkcji w zarządzie. Według tego samego autora (por. Z. Kubot: Umowy o zarządzanie członków zarządu spółek kapitałowych, Warszawa-Zielona Góra 1998, s. 206), w takich sytuacjach „członek zarządu nie uczestniczy w obrocie prawnym jako przedsiębiorca”, działając niejako za spółkę. „Inaczej mówiąc, nie działa tu we własnym imieniu i na własny rachunek. Nie jest możliwe, aby prowadzenie spraw spółki i reprezentowanie jej odbywało się przez członka zarządu działającego jednocześnie jako piastun organu osoby prawnej i jako przedsiębiorca. Czynności piastuna organu osoby prawnej są rozdzielone od czynności podejmowanych przez przedsiębiorcę: dana czynność dokonywana jest przez piastuna organu osoby prawnej („za spółkę”) albo przez przedsiębiorcę („w imieniu własnym”)”.

W ogólności należy przyjąć, że w stosunku do członków zarządu spółek kapitałowych tzw. kontrakt menadżerski nie może przekazywać uprawnień do zarządzania spółką, a ma znaczenie jedynie w zakresie ustalenia wynagrodzenia za wykonywanie funkcji w zarządzie, a także obowiązków dotyczących zarządzania spółką, zakazów w zakresie konkurencji oraz podejmowania innej działalności - dodatkowych w porównaniu do regulacji Kodeksu spółek handlowych i wewnętrznego prawa spółki.

Zważywszy, że o umowach o zarządzanie można mówić wyłącznie wtedy, gdy ich przedmiotem jest wyznaczenie praw i obowiązków w zakresie zarządzania, a więc przekazanie uprawnień i obowiązków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podmiotu zarządzanego innemu podmiotowi (przyjęcie zarządzania w znaczeniu funkcjonalnym), to z tak rozumianych umów o zarządzanie należy wyłączyć cywilnoprawne umowy o zatrudnienie członków zarządów spółek kapitałowych, gdyż ich prawa i obowiązki w zakresie prowadzenia spraw i reprezentacji spółki wynikają przede wszystkim z powołania ich w skład zarządu i przyznania mandatu do pełnienia tych funkcji. W wyroku tym (I UK 126/14) trafnie zwraca się też uwagę, że w przypadku tzw. piastunów organów osób prawnych, nie można mówić o działaniu „we własnym imieniu”, co wyklucza ich z grona przedsiębiorców (por. M. Etel: Pojęcie przedsiębiorcy w prawie polskim i prawie Unii Europejskiej oraz w orzecznictwie sądowym, Warszawa 2012, s. 214-215). W przypadku takich osób (piastunów organów osób prawnych), brak nadto podstaw do przypisywania im ponoszenia ryzyka związanego z działalnością. „Kontrakt menadżerski” ogranicza ryzyko nieuzyskania przychodu z działalności, gwarantując stałą z tego tytułu kwotę i - mimo że nie wyłącza ryzyka odpowiedzialności względem osób trzecich - trudno przyjąć, że działalność taka wiąże się z ryzykiem, będącym immanentną cechą prowadzenia działalności. Trzeba też przypomnieć, że działalność menadżera nie ma przymiotu samodzielności, skoro działa on w ramach struktury organizacyjnej zarządzanej spółki, w istocie nie ponosi kosztów swojej działalności, a jego wynagrodzenie nie jest uzależnione od ekonomicznego ryzyka. Działa on w imieniu i na rzecz zarządzanej spółki, a więc właściwie bez ryzyka co do popytu, konkurencji czy ostatecznego rezultatu własnego przedsiębiorstwa.

Konsekwencją powyższego jest uznanie, że co prawda przedmiotem działalności gospodarczej może być zarządzanie, niemniej skoro mandat do pełnienia funkcji w spółce wynika z powołania w skład zarządu, to w tak określonym przedmiocie usług (zarządzanie), nie mieści się umowa (kontrakt menadżerski) zawarta przez członka zarządu spółki kapitałowej z tą spółką.

Uwagi powyższe, w szczególności dotyczące działania członka zarządu spółki kapitałowej jako piastuna organu osoby prawnej, który może działać tylko jako jej organ, a więc w jej imieniu i na jej rachunek, dotyczą również działania usługobiorcy świadczącego na rzecz spółki usługi zarządzania na podstawie umowy o świadczenie usług na warunkach zlecenia. Także i w takim przypadku wprost nie można przyjąć, że uprawnienia do zarządzania spółką, płyną z tej cywilnoprawnej umowy o zarządzanie, gdyż jej zawarcie nie powoduje przeniesienia przez właścicieli przedsiębiorstwa na osobę zarządzającą (menadżera) uprawnień do samodzielnego podejmowania czynności faktycznych i prawnych dotyczących zarządzania przedsiębiorstwem, skoro i w takiej sytuacji prawa i obowiązki członków zarządów spółek kapitałowych w zakresie prowadzenia spraw i reprezentacji spółki, wynikają z powołania ich w skład zarządu i przyznania mandatu do pełnienia tych funkcji. Niemniej jednak, skoro umowa, której przedmiotem jest świadczenie usług, najbardziej odpowiada faktycznym czynnościom wykonywanym przez usługobiorcę na rzecz spółki kapitałowej, to ta właśnie umowa, nie zaś prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej przez członka zarządu spółki, stanowi tytuł do podlegania ubezpieczeniom społecznym (art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej).

Niewątpliwie niejasności prawne w tym zakresie (co do objęcia obowiązkiem ubezpieczenia społecznego takiego świadczeniobiorcy usług w zakresie zarządzania na rzecz spółki, w której jest on członkiem zarządu), powinny być rozwiązane przez ustawodawcę, podobnie jak uczyniono to, obejmując ubezpieczeniem - z mocy art. 6 ust. 1 pkt 22 ustawy systemowej - członków rad nadzorczych wynagradzanych z tytułu pełnienia tej funkcji. Przyjęcie jednak odmiennego założenia, z braku wyraźnej regulacji ustawowej, powodowałoby wyłączenie takich osób z obowiązkowych ubezpieczeń społecznych (emerytalno - rentowych), co Sąd Najwyższy uznał za niedopuszczalne. W takiej sytuacji, skoro wykonywanie przez członka zarządu spółki kapitałowej kontraktu menadżerskiego nie mieści się w przedmiocie zarejestrowanej przez niego działalności gospodarczej, określonej jako zarządzanie, albowiem zawarta przez niego ze spółką umowa nie może być faktycznie potraktowana jako umowa o zarządzanie, to należy przyjąć, że tytułem ubezpieczenia społecznego takich osób jest wykonywanie umowy o świadczenie usług na rzecz i w imieniu spółki, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia.

W konsekwencji Sąd Najwyższy uznał, że bez względu na nazwę umowy, objęta jest ona zakresem przedmiotowym art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, a osoby wykonujące takie usługi na jednej z wymienionych w tym przepisie podstaw, podlegają tytułowi ubezpieczeń społecznych na tej właśnie podstawie”.

(...) Sp. z o.o. z siedzibą w P. zawarła z członkiem zarządu umowę kontraktu menadżerskiego. W ramach tej umowy członek zarządu wykonuje swoje usługi, jako osoba prowadząca działalność gospodarczą, której przedmiotem są usługi zarządcze i menadżerskie. Członek zarządu z tytułu prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej nie uzyskiwał innych dochodów oprócz dochodów z tytułu zawartego kontraktu menadżerskiego, zatem sytuacja ubezpieczonego jest analogiczna do sytuacji będącej przedmiotem analizy Sądu Najwyższego w cytowanej uchwale.

Mając powyższe na względzie Sąd Apelacyjny uznał stanowisko organu rentowego co do mającego w przypadku tego członka zarządu zastosowanie tytułu ubezpieczenia społecznego za zasadne, ponieważ zawarta przez członka zarządu ze spółką umowa nie może być faktycznie potraktowana jako umowa o zarządzanie. Ta okoliczność została szczegółowo przedstawiona przez Sąd Najwyższy w cytowanej uchwale, której nadano moc zasady prawnej i ustalono, że przedstawiona w niej wykładnia wiąże od dnia podjęcia uchwały.

Z tych względów na mocy art. 386 § 1 k.p.c. Sąd Apelacyjny zmienił zaskarżony wyrok i oddalił odwołanie.

Z uwagi zaś na powyższą zmianę punktu 1 zaskarżonego wyroku, zmianie musiał ulec także punkt 2 zaskarżonego wyroku, albowiem ostatecznie to pozwany organ rentowy jest stroną wygrywającą spór. Biorąc pod uwagę powyższe, w oparciu o art. 98 ust. 1 i 3 k.p.c. w zw. z art. 108 § 1 k.p.c. w zw. z § 11 ust. 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości



z dnia 28 września 2002r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (Dz. U. z 2002 r., Nr 163 poz. 1349 ze zm.). Punkt 2 zaskarżonego wyroku należało zmienić w ten sposób, że należało zasądzić od odwołującej spółki na rzecz pozwanego kwotę 60 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego, co też uczynił Sąd Apelacyjny w punkcie 2 wydanego wyroku. Zasądzona kwota stanowi zwrot kosztów postępowania za I instancję wygrywającemu spór pozwanemu organowi rentowemu od przegrywającego spór odwołującego w wysokości 60 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego.

O kosztach postępowania kasacyjnego orzeczono jak w punkcie 3 sentencji wyroku na podstawie art. 98 k.p.c. w zw. z § 11 ust. 2 i § 12 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 roku w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (Dz. U. z 2002 roku, Nr 163, poz. 1349 ze zm.). Zasądzona kwota stanowi zwrot kosztów postępowania kasacyjnego wygrywającemu spór pozwanemu organowi rentowemu od przegrywającego spór odwołującego w wysokości 120 zł tytułem kosztów zastępstwa procesowego.

del. SSO Katarzyna Schönhof-Wilkans SSA Ewa Cyran SSA Izabela Halik